

UNIwersytet IM. ADAMA MICKIEWICZA W POZNANIU

WYDZIAŁ PRAWA I ADMINISTRACJI

Andrzej Paduch

ROZPRAWA DOKTORSKA

*Wzajemna pomoc państw członkowskich Unii Europejskiej
w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych*

**Praca doktorska napisana
pod kierunkiem naukowym
dra hab. Wojciecha Piątka
w Katedrze Postępowania
Administracyjnego
i Sądowoadministracyjnego**

Poznań 2016

SPIS TREŚCI

Spis treści	I
Wykaz skrótów	IX
WSTĘP	1
Rozdział I	
ZARYS WSPÓŁPRACY POMIĘDZY PAŃSTWAMI – ASPEKT EWOLUCYJNY	7
1. Wstęp	7
2. Współpraca państw w ujęciu historycznym	8
2.1. Współpraca państw w starożytności	8
2.2. Współpraca państw w średniowieczu	9
2.3. Współpraca państw w okresie od XV do XVIII wieku	11
2.4. Współpraca państw w wieku XIX i w początkach wieku XX	12
2.5. Współpraca państw w wiekach: XX i XXI	13
3. Zakres przedmiotowy współpracy państw	15
3.1. Uwagi ogólne	15
3.2. Współpraca polityczna	15
3.3. Współpraca gospodarcza	16
3.4. Współpraca w dziedzinach: kultury, nauki i techniki	17
3.5. Współpraca prawna	19
3.6. Współpraca prawna państw na przykładzie konkretnych uregulowań	22
3.6.1. Współpraca prawna w sprawach karnych	22
3.6.2. Współpraca prawna w sprawach cywilnych	25
3.6.3. Współpraca prawna w sprawach z zakresu prawa pracy	27
3.6.4. Współpraca prawna w sprawach podatkowych i celnych	29
4. Podsumowanie	31

Rozdział II

WZAJEMNA POMOC W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI

PUBLICZNOPRAWNYCH – PŁASZCZYZNY WSPÓŁPRACY PRAWNEJ PAŃSTW ... 33

1. Wstęp	33
2. Przyczyny podejmowania współpracy w ramach wzajemnej pomocy w sprawach należności publicznoprawnych	33
2.1. Uwagi ogólne	33
2.2. Przyczyny ekonomiczne	34
2.2.1. Integracja ekonomiczna	34
2.2.2. Globalizacja	36
2.3. Przyczyny społeczne	38
2.4. Przymus państwowy a podejmowanie współpracy w ramach wzajemnej pomocy	41
2.5. Podsumowanie	42
3. Płaszczyzny wzajemnej pomocy	42
3.1. Uwagi ogólne	42
3.2. Organizacje międzynarodowe	43
3.2.1. Uwagi ogólne	43
3.2.2. Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD)	44
3.2.3. Światowa Organizacja Ceł (WCO)	45
3.3. Wzajemna pomoc poza forum organizacji międzynarodowych	46
3.4. Umowy w sprawach podatkowych i celnych na przykładzie Polski	46
3.5. Unia Europejska (UE) jako płaszczyna pomocy	48
3.6. Podsumowanie	49
4. Źródła prawa ustanawiającego wzajemną pomoc	50
4.1. Uwagi ogólne	50
4.2. Akty wzorcowe	51
4.3. Akty normatywne dotyczące wzajemnej pomocy	53
4.3.1. Umowy międzynarodowe	53
4.3.2. Akty wydawane w ramach UE	54
4.4. Inne akty prawa międzynarodowego stanowiące źródła prawa o wzajemnej pomocy ...	56
4.5. Prawo krajowe jako źródło prawa o wzajemnej pomocy	57
4.6. Podsumowanie	57
5. Formy wzajemnej pomocy	58
5.1. Uwagi ogólne	58
5.2. Wymiana informacji	58

5.3.Powiadamianie i wzajemne doręczanie dokumentów	61
5.4.Pomoc w odzyskiwaniu roszczeń	62
6. Wzajemna pomoc w odzyskiwaniu roszczeń a UE – rys historyczny	63
7. Szczególne przyczyny podjęcia wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu roszczeń	66
7.1.Uwagi ogólne	66
7.2.Zabezpieczenie wspólnej polityki rolnej	67
7.3.Zabezpieczenie wsparcia sektora cukrowego	69
8. Podsumowanie	70

Rozdział III

ZAKRES PRZEDMIOTOWY I PODMIOTOWY WZAJEMNEJ POMOCY

NA PODSTAWIE DYREKTYWY 2010/24/UE	73
1. Wstęp	73
2. Przedmiot wzajemnej pomocy	73
2.1.Uwagi ogólne	73
2.2.Przedmiot wzajemnej pomocy w ujęciu historycznym	74
2.3.Przedmiot wzajemnej pomocy według dyrektywy 2010/24/UE	75
3. Zakres podmiotowy wzajemnej pomocy	78
3.1.Uwagi ogólne	78
3.2.Organ wnioskujący i współpracujący	80
3.2.1. Jednostki łącznikowe	80
3.2.2. Rola jednostek łącznikowych	81
3.2.3. Zakres obowiązków jednostek łącznikowych	83
3.3.Inne organy i podmioty biorące udział we wzajemnej pomocy	85
3.3.1. Uwagi ogólne	85
3.3.2. Krajowy organ powołany do egzekucji należności publicznoprawnych	85
3.3.3. Urzędnicy upoważnieni na podstawie art. 7 dyrektywy 2010/24/UE	87
3.3.4. Organy nadzoru	91
3.3.5. Komisja i Komitet Do Spraw Odzyskiwania Należności	92
3.3.6. Inne organy biorące udział we wzajemnej pomocy w egzekucji	93
4. Podsumowanie	93

Rozdział IV

ZASADY WZAJEMNEJ POMOCY W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH NA PŁASZCZYŹNIE

UNII EUROPEJSKIEJ	96
1. Wstęp	96
2. Pojęcie i znaczenie zasad prawa	96
3. Przegląd zasad wzajemnej pomocy	98
3.1.Zasada prawa do dobrej administracji	98
3.2.Zasada wzajemności pomocy	103
3.3.Zasada stosowania własnego prawa procesowego przez państwa członkowskie	106
3.4.Zasada pośredniego zainteresowania celem egzekucji przez państwo współpracujące .	109
3.5.Zasada równego traktowania wierzytelności własnych i obcych	110
3.6.Zasada ochrony prawnej uzyskanych informacji	115
3.7.Zasada elektronicznej formy komunikacji	119
4. Podsumowanie	122

Rozdział V

PROCEDURA UDZIELANIA WZAJEMNEJ POMOCY W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH

NA PŁASZCZYŹNIE UNII EUROPEJSKIEJ	125
1. Wstęp	125
2. Wszczęcie postępowania	125
2.1.Wniosek o odzyskanie wierzytelności	126
2.1.1. Charakter prawny wniosku	126
2.1.2. Warunki formalne wniosku	127
2.2.Zmiana i cofnięcie wniosku	131
2.3.Odmowa rozpatrzenia wniosku	134
2.3.1 Pozostawanie należności poza zakresem przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE jako przyczyna odmowy rozpatrzenia wniosku	135
2.3.2. Niespełnienie warunków z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE jako przyczyna odmowy rozpatrzenia wniosku	135
2.4.Jednolity tytuł wykonawczy	138
2.4.1. Uwagi ogólne	138
2.4.2. Koncepcja wspólnego tytułu wykonawczego na tle wcześniejszych rozwiązań z zakresu wzajemnej pomocy w płaszczyźnie UE ..	141

2.4.3.	Cechy jednolitego tytułu wykonawczego	143
2.4.4.	Jednolity tytuł wykonawczy a pierwotny tytuł wykonawczy	144
2.4.5.	Wymogi formalne jednolitego tytułu wykonawczego	146
2.5.	Podsumowanie	148
3.	Przebieg wszczętego postępowania w sprawie pomocy w odzyskiwaniu	150
3.1.	Obowiązek współdziałania państw przy wykonywaniu wniosku o odzyskanie wierzytelności	150
3.2.	Status prawny podmiotu zobowiązanego	151
3.3.	Odmowa udzielenia pomocy w odzyskiwaniu	156
3.3.1.	Przesłanki odmowy udzielenia pomocy w egzekucji	156
3.3.2.	Odmowa udzielenia pomocy w odzyskiwaniu według dyrektywy 2010/24/UE a inne płaszczyzny pomocy	159
3.4.	Czynności organów państw współpracujących w ramach pomocy w odzyskiwaniu	161
3.5.	Pomoc w odzyskiwaniu a rozstrzyganie sporów	162
3.5.1.	Uwagi ogólne	162
3.5.2.	Pojęcie sporu co do wierzytelności	164
3.5.3.	Pojęcie sporu co do zastosowanych środków egzekucyjnych	166
3.5.4.	Skutki wszczęcia sporu co do wierzytelności – zawieszenie postępowania w państwie współpracującym	168
3.5.5.	Skutki wszczęcia sporu – wstrzymanie wypłaty egzekwowanej kwoty	170
3.5.6.	Podsumowanie	171
4.	Zakończenie udzielania pomocy w odzyskiwaniu	172
4.1.	Konsekwencje odzyskania należności	172
4.1.1.	Zakończenie procedury odzyskiwania należności	172
4.1.2.	Przekazanie odzyskanej kwoty państwu wnioskującemu	172
4.2.	Koszty wzajemnej pomocy	173
4.2.1.	Zasada ściągania kosztów od podmiotu zobowiązanego	173
4.2.2.	Zrzeczenie się roszczeń o koszty	174
5.	Podsumowanie	176

Rozdział VI

PROCEDURA WZAJEMNEJ POMOCY W ODZYSKIWANIU

NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH NA PŁASZCZYŹNIE

REGULACJI OBOWIĄZUJĄCEJ W POLSCE 179

1. Wstęp	179
2. Obowiązek implementacji dyrektywy dotyczących wzajemnej pomocy	179
2.1. Pojęcie implementacji	179
2.2. Podstawy prawne obowiązku implementacji	182
2.3. Skutki naruszenia obowiązku implementacji	183
3. Implementacja dyrektyw dotyczących wzajemnej pomocy do polskiego porządku prawnego – ujęcie historyczne	185
3.1. Umieszczenie wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu w polskim porządku prawnym ..	185
3.2. Stan prawny przed akcesją Polski do UE (do 2003 r.)	188
3.3. Stan prawny w latach 2003-2013	191
3.4. Stan prawny od 11 października 2013 r.	192
4. Stosowanie u.p.e.a. i k.p.a. w postępowaniach dotyczących pomocy w odzyskiwaniu	194
5. Struktura organizacyjna wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu	196
5.1. Uwagi ogólne	196
5.2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych	197
5.3. Centralne biuro łącznikowe	199
5.4. Wierzyciel a pomoc w odzyskiwaniu	200
5.5. Organ egzekucyjny	202
5.6. Urzędnicy państw członkowskich a pomoc w odzyskiwaniu	203
6. Pozycja procesowa zobowiązanego w postępowaniach dotyczących pomocy w odzyskiwaniu	205
7. Występowanie o pomoc w odzyskiwaniu	206
7.1. Znaczenie występowania o pomoc w odzyskiwaniu	206
7.2. Przesłanki wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu	207
7.2.1. Przedmiot pomocy według u.w.p.	207
7.2.2. Wysokość wierzytelności jako przesłanka wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu	208
7.2.3. Przedawnienie egzekucji odzyskanych wierzytelności jako przesłanka negatywna wystąpienia o pomoc	209
7.2.4. Bezsporność wierzytelności a wystąpienie o pomoc w odzyskiwaniu	210
7.2.5. Bezskuteczność krajowej egzekucji a wystąpienie o pomoc w odzyskiwaniu ...	211

7.3.	Dopuszczalność kumulacji wierzytelności objętych jednolitym tytułem wykonawczym	215
7.4.	Tryb wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu	216
7.4.1.	Sporządzenie wniosku o odzyskanie	217
7.4.2.	Weryfikacja wniosku przez centralne biuro łącznikowe i przekazanie wniosku do państwa członkowskiego	219
7.5.	Cofnięcie i zmiana wniosku o odzyskanie należności	220
7.6.	Jednolity tytuł wykonawczy	222
7.6.1.	Uwagi ogólne	222
7.6.2.	Jednolity tytuł wykonawczy – źródła prawa	223
7.6.3.	Jednolity tytuł wykonawczy a pierwotny tytuł wykonawczy	224
7.6.4.	Dopuszczalność zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego	226
7.6.5.	Postępowanie w sprawie zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego sporządzonego w Polsce	230
7.7.	Konsekwencje odzyskania należności w formie pomocy prawnej. Fikcja odzyskania pełnego	235
8.	Udzielanie państwu członkowskiemu pomocy w odzyskiwaniu należności	235
8.1.	Uwagi ogólne	235
8.2.	Przesłanki udzielenia pomocy	236
8.3.	Zakres podejmowanych przez organ egzekucyjny czynności	238
8.4.	Udzielanie pomocy państwu członkowskiemu – przebieg postępowania	241
8.4.1.	Uwagi ogólne	241
8.4.2.	Rozpoznanie wniosku o udzielenie pomocy przez centralne biuro łącznikowe ..	241
8.4.3.	Dochodzenie należności państwa członkowskiego przez organ egzekucyjny ...	243
8.5.	Środki ochrony przysługujące zobowiązanemu	246
8.6.	Zakończenie postępowania egzekucyjnego	249
9.	Podsumowanie	252

Rozdział VII

WZAJEMNA POMOC W ODZYSKIWANIU

NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH W PRAKTYCE	255
1. Wstęp	255
2. Obowiązek implementacji dyrektywy 2010/24/UE	255
2.1. Uwagi ogólne	255
2.2. Zakres obowiązku implementacji dyrektywy 2010/24/UE	256

3. Formy i sposoby transpozycji dyrektywy 2010/24/UE przez państwa członkowskie	258
3.1.Swoboda wyboru formy i sposobu transpozycji	258
3.2.Formy i sposoby transpozycji dyrektywy 2010/24/UE w praktyce różnych państw członkowskich	259
3.3.Państwa członkowskie a struktura organizacyjna wzajemnej pomocy	260
3.4.Współpraca urzędników	261
4. Statystyczny wymiar wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu	262
4.1.Uwagi ogólne	262
4.2.Wzajemna pomocy w statystykach państw członkowskich	263
4.3.Wzajemna pomoc w statystykach Polski	265
4.3.1. Polska jako państwo udzielające pomocy	265
4.3.2. Polska jako państwo wnioskujące o pomoc	267
4.4.Wnioski	269
5. Podsumowanie	271
ZAKOŃCZENIE	274
Bibliografia	288

Wykaz skrótów

1. Źródła prawa

- dyrektywa 76/308/EWG Dyrektywa Rady 76/308/EWG z dnia 15 marca 1976 r.
w sprawie wzajemnej pomocy przy dochodzeniu należności
związanych z niektórymi opłatami, należnościami celnymi,
podatkami i innymi środkami (D. Urz. „L” z 19 marca 1976 r. s.
18-23)
- dyrektywa 2001/44/WE Dyrektywa Rady 2001/44/WE z dnia 15 czerwca 2001 r.
zmieniająca dyrektywę 76/308/EWG w sprawie wzajemnej
pomocy przy windykacji roszczeń wynikających z czynności
stanowiących część systemu finansowania Europejskiego
Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych, ceł
oraz w odniesieniu do podatku od wartości dodanej i podatków
akcyzowych (Dz. Urz. „L” z 28 czerwca 2011 r., s. 17)
- dyrektywa 2008/55/WE Dyrektywa Rady 2008/55/WE z dnia 26 maja 2008 r.
w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu
wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i
innych obciążeń (wersja skodyfikowana: Dz. Urz. „L” z 10
czerwca 2008 r., s. 28-38)
- dyrektywa 2010/24/UE Dyrektywa Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r.
w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu
wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń
(Dz. Urz. „L” z 31 marca 2010 r., s. 1-12)
- Karta Narodów Zjednoczonych..... Karta Narodów Zjednoczonych, Statut Międzynarodowego
Trybunału Sprawiedliwości i Porozumienie ustanawiające
Komisję Przygotowawczą Narodów Zjednoczonych (Dz. U. z
1947 r., Nr 23, poz. 90)
- Konstytucja Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. - Konstytucja Rzeczypospolitej
Polskiej (Dz. U. z 1997 r., Nr 78, poz. 483 z późn. zm.)
- k.p.p. Karta Praw Podstawowych Unii Europejskiej (wersja
skonsolidowana Dz. Urz. „C” z 30 marca 2010 r., s. 392-403)

- k.p.a. Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071 z późn. zm.)
- k.p.c. Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 1964 r. Nr 43, poz. 296 z późn. zm.)
- k.s. konwencja strasburska (Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, sporządzona w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r. (Dz. U. z 1988 r. Nr 141, poz. 913)
- m.p.p.o.p. Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych otwarty do podpisu w Nowym Jorku dnia 19 grudnia 1966 r. (Dz. U. z 1977 r., Nr 38, poz. 167)
- m.p.p.g.s. Międzynarodowy Pakt Praw Gospodarczych, Społecznych i Kulturalnych, otwarty do podpisu w Nowym Jorku dnia 19 grudnia 1966 r. (Dz. U. z 1977 r., Nr 38, poz. 169)
- p.d.p.c. Powszechna Deklaracja Praw Człowieka (rezolucja Zgromadzenia Ogólnego ONZ nr 217/III A z dnia 10 grudnia 1948 r. – Powszechna Deklaracja Praw Człowieka)
- p.p.s.a. Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r, poz. 270)
- rozporządzenie 1189/2011 rozporządzenie wykonawcze Komisji nr 1189/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. ustalające szczegółowe przepisy dotyczące niektórych przepisów dyrektywy Rady 2010/24/UE w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń (Dz. Urz. „L” z 19 listopada 2011 r., s. 193-204)
- t.f.UE Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” z 30 marca 2010 r., s. 47-403)
- t.UE Traktat o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” z 30 marca 2010 r., s. 13-45)
- t.w.e. Traktat o utworzeniu Wspólnoty Europejskiej (Traktat ustanawiający Europejską Wspólnotę Gospodarczą zmieniony Traktatem o Unii Europejskiej, podpisanym w Maastricht dnia 7 lutego 1992 r., wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” 325 z 24 grudnia 2002 r.)

u.p.e.a.	Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2014 r., poz. 1619 z późn. zm.)
u.w.p.	Ustawa z dnia 11 października 2013 r. o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych (Dz. U. z 2013 r., poz. 1289)

2. Organy orzekające

TSUE	Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej
Komisja	Komisja Europejska
NSA	Naczelny Sąd Administracyjny
NTA	Najwyższy Trybunał Administracyjny
SN	Sąd Najwyższy
WSA	Wojewódzki Sąd Administracyjny

3. Organy promulgacyjne

Dz. U.	Dziennik Ustaw
Dz. Urz. „L”	Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej Seria „L”
Dz. Urz. „C”	Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej Seria „C”
M. P.	Monitor Prawniczy

4. Czasopisma

ATDP	Administracja. Teoria-Dydaktyka-Praktyka
PiP	Państwo i Prawo
RPEiS	Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Sądowy

5. Inne skróty

ang.	angielski
art.	artykuł
ft.	francuski

itp. i temu podobne
lit. litera
niem. niemiecki
np. na przykład
nr numer
m. in. między innymi
OECD Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju
ok. około
ONZ Organizacja Narodów Zjednoczonych
p. punkt
p.n.e. przed naszą erą
por. porównaj
poz. pozycja
PRL Polska Rzeczpospolita Ludowa
r. rok
red. redakcja
s. strona
UE Unia Europejska
ust. ustęp
WCO Światowa Organizacja Celna
WHO Światowa Organizacja Zdrowia
WTO Światowa Organizacja Handlu
zob. zobacz
z późn. zm. z późniejszymi zmianami

WSTĘP

Jednym z charakterystycznych zjawisk współczesnego świata jest umiędzynarodowienie relacji pomiędzy różnymi podmiotami. Zapoczątkowany w XVIII stuleciu przyspieszony rozwój nauki i techniki doprowadził bowiem do takiego ukształtowania stosunków gospodarczych, społecznych i politycznych, w którym niemal każdy podmiot – czy to osoba fizyczna, czy to jednostka organizacyjna posiadająca podmiotowość w rozumieniu prawa cywilnego – codziennie doświadcza kontaktu w pewnym sensie transgranicznego, a wraz z rozwojem komunikacji, przede wszystkim internetowej, proces ten wydaje się z każdym rokiem przybierać na sile¹.

Nie dziwi zatem intensyfikacja współpracy pomiędzy państwami. W świecie, w którym pokonanie setek tysięcy kilometrów możliwe jest w ciągu zaledwie kilku godzin, a przekazanie informacji na podobną odległość odbywa się z maksymalnie kilkusekundowym opóźnieniem, bierność państw mogłaby nieść ze sobą daleko idące konsekwencje dla wykonywania przez nie ich zadań. Immanentną cechą współczesnej organizacji typu państwowego jest zatem utrzymywanie stałego kontaktu z innymi państwami. Przy czym istotą tego kontaktu nie może być, jak dawniej, wyłącznie zabezpieczenie własnych interesów na wypadek sytuacji szczególnych, takich jak wojna czy klęski żywiołowe, ale bieżące współdziałanie w utrzymaniu swojego autorytetu.

Pojawiają się także zupełnie nowe zagrożenia dla stabilności państw. Łatwość komunikacji umożliwia skuteczne w wielu przypadkach uchylanie się od odbycia kary czy spłaty długów; krajowa produkcja w gospodarce bywa wypierana przez tańszą, zagraniczną; szybsza niż kiedykolwiek wcześniej wymiana myśli i poglądów wpływa na zmiany obyczajowe czy światopoglądowe obywateli². Wszystko to powoduje, że – dążąc do zapewnienia stabilności – państwa muszą podejmować daleko idącą współpracę, zmierzającą nie tyle do zachowania *status quo* czy transferu tych rozwiązań prawnych, które okazały się skuteczne w innych państwach, ile do wprowadzania

¹ Podkreślić należy, że o ile jeszcze kilkanaście lat temu Internet był przede wszystkim źródłem stosunkowo ogólnej informacji, o tyle wraz z rozwojem towarzyszących mu technologii, wzrostem liczby użytkowników i powszechną – nie tylko zresztą w krajach wysoko rozwiniętych – dostępnością nowoczesnych urządzeń technicznych (telefonii komórkowej, komputerów itd.) stał się wielozadaniową platformą komunikacyjną, umożliwiającą nie tylko uzyskanie określonych informacji (serwisy z wiadomościami, portale informacyjne sądów i urzędów) czy szybki obieg korespondencji (poczta e-mail), ale także np. dokonanie transakcji bankowych (bankowość elektroniczna) czy zakup towarów (sklepy internetowe).

² Na ten temat M. Skórzewska-Amberg, Konwergencja prawa warunkiem koniecznym w społeczeństwie informacyjnym [w:] O. Nawrot, S. Sykuna, J. Zajadło (red.), Konwergencja czy dywergencja kultur i systemów prawnych?, Warszawa 2012, s. 293., A. J. Belohlavek, Regulation of Financial Markets and Money Laundering [w:] A. J. Belohlavek, F. Cerny, N. Rozehnalova, Czech Yearbook of International Law, Volume IV 2013, s. 1 in., M. Grochowski, Administracja międzynarodowa i ponadnarodowa [w:] J. Hausner (red.), Administracja publiczna, Warszawa 2005, s. 87. Znakomitym przykładem takich zmian jest dostrzegana w nauce w ostatnich latach ewolucja pojęcia „osoby pozostającej we wspólnym pożyciu” – zob. np. wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z 26 czerwca 2014 r., I ACa 40/14, uchwała SN z 25 lutego 2016 r., I KZP 20/15, M. Derlatka, Wspólne pożycie a prawo do odmowy zeznań, Palestra 2016, nr 1-2, s. 159 i n., A. Michalska-Warias, Głosa do postanowienia Sądu Najwyższego z 4 marca 2015 r., IV KO 98/14, Palestra 2016, nr 5, s. 104 i n. Zjawisko to Z. Kmiecik określił jako „globalizację prawa” – zob. Z. Kmiecik, Postępowanie administracyjne w Norwegii – dowód uniwersalizmu czy separatyzmu idei kodyfikacyjnych, ATDP 2011, nr 4, s. 65.

nowych, nieznanych wcześniej instrumentów prawnych, które umożliwią skuteczne zabezpieczenie realizowania wszystkich ich zadań.

Szczególnego rodzaju przykładem aktywności państw jest podejmowanie współpracy w formie pomocy prawnej. Pod pojęciem tym rozumie się ustanowienie przez państwa takich mechanizmów prawnych, których zadaniem jest przeciwdziałanie negatywnym konsekwencjom procesów globalizacji i integracji ekonomicznej. Środki te przyjmowane są w wielu dziedzinach prawa. W szczególności obejmują pomoc przy odzyskiwaniu (egzekucji) należności publicznoprawnych, takich jak podatki czy cła.

Rozwiązania pomocowe przyjmowane w tej dziedzinie mają niewątpliwie szczególne znaczenie. Skuteczna egzekucja należności publicznoprawnych wpływa bowiem wprost na możliwość sprawnego realizowania obowiązków państwa. Międzynarodowa pomoc prawna gwarantuje zatem możliwość odzyskania tych należności, które nie zostały dobrowolnie uiszczone, a których egzekucja mogłaby być bezskuteczna w związku z przemieszczeniem się czy to osoby zobowiązanego, czy to jego majątku poza granice jurysdykcji państwowej. Przy czym już samo wprowadzenie do systemu prawnego omawianych rozwiązań może mieć pozytywny wpływ na decyzje podmiotów zobowiązanych do dobrowolnej zapłaty należności³.

Problematyka badawcza niniejszej pracy obejmuje stosunkowo wąski – ale istotny – nurt międzynarodowej pomocy prawnej państw, a mianowicie wzajemną pomoc państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu należności publicznoprawnych. Problem ten stanowi istotną nowość w dotychczasowym spojrzeniu na współpracę państw.

Po pierwsze, powiązany jest z fundamentalnym z punktu widzenia demokratycznego państwa prawa zagadnieniem przymusu państwowego, zakresu dopuszczalnej ingerencji państwa w prawa i wolności jednostki oraz roli przyjmowanych rozwiązań prawnych w kształtowaniu określonych postaw społecznych. Wzajemna pomoc przy odzyskiwaniu należności jest swoistym „sięgnięciem” przez dane państwo po podmiot pozostający, w typowym układzie zdarzeń, poza zakresem jego władzy. W związku z tym, zarówno w wewnętrznych, krajowych porządkach prawnych, jak i w prawie międzynarodowym muszą istnieć mechanizmy ograniczające władze poszczególnych państw przed kierowaniem egzekucji poza granice swojej jurysdykcji. Do mechanizmów tych zaliczyć należy: przesłanki zwracania się o pomoc, w tym zakres należności, w związku z którymi możliwe jest wystąpienie o pomoc i jej udzielenie, podstawy odmowy udzielenia pomocy oraz środki ochrony przysługujące uczestnikom postępowania egzekucyjnego. W tym ujęciu zarówno aktualny stan

³ W tym ujęciu wprowadzenie określonych środków prawnych do systemu przymusu państwowego – w omawianej sytuacji dopuszczenie przez ustawodawcę nawiązania współpracy z innymi państwami w celu egzekucji nieuiszczonych należności podatkowych, celnych czy innych publicznoprawnych – jest wyrazem specyficznej techniki motywacyjnej, której zadaniem jest skłonienie podmiotu obowiązującego do zapłaty określonej należności do dobrowolnego spełnienia obowiązku. Szerzej na ten temat A. Skoczyła [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczyła, System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom IX – Prawo procesowe administracyjne, Warszawa 2010, s. 306.

prawny w zakresie przyjmowania przez Polskę i inne państwa rozwiązań omawianego typu, jak również perspektywę rozwoju systemu wzajemnej pomocy przy egzekucji należności publicznoprawnych⁴, uznać należy za interesujące i, co za tym idzie, przemawiające za podjęciem omawianej tematyki.

Po drugie, podkreślić należy wyjątkowe znaczenie europejskiego kontekstu udzielania i korzystania z pomocy państw. Stanowiące fundament UE swobody przepływu osób, usług czy kapitału – jakkolwiek odgrywające pozytywną rolę przy spajaniu gospodarek poszczególnych państw członkowskich – w istotny sposób ułatwiają uchylanie się od zapłaty wierzytelności publicznoprawnych. Problem ten wydaje się narastać wraz z nasilaniem się procesu integracji ekonomicznej. W tym kontekście niezbędne jest normatywne zabezpieczenie tego, aby wobec uczestnictwa danego państwa – w szczególności Polski – w tym procesie nie ucierpiał interes Skarbu Państwa. Przy czym zabezpieczenie to obejmuje z jednej strony zapewnienie, że nakładane przez polskie organy państwa obowiązki publicznoprawne będą spełniane, z drugiej zaś – że wobec kierowania wniosków o odzyskanie przez stronę polską nie dojdzie do uszczuplenia czy wręcz wyczerpania źródeł podatkowych Polski.

Po trzecie, kwestia wzajemnej pomocy przy egzekucji należności publicznoprawnych znalazła swój normatywny wyraz w dyrektywie 2010/24/UE oraz przyjętym na jej podstawie rozporządzeniu nr 1189/2011. Wskazywane akty prawne ustanawiają unikatowy w swojej konstrukcji system wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych, oparty na rozbudowanych ramach organizacyjnych aparatu administracyjnego, swoistym instrumencie umożliwiającym egzekucję należności (jednolitym tytule wykonawczym) oraz szczególnych środkach ochrony zobowiązanego. Ten proceduralny aspekt odzyskiwania należności publicznoprawnych przez państwa członkowskie UE uznać należy za doniosły i – co za tym idzie – interesujący z przyjętej perspektywy badawczej. W skali światowej jest on bowiem rozwiązaniem pionierskim, a to rodzi pytanie o jego praktyczną skuteczność. Polska z chwilą akcesji do UE stanęła przed koniecznością stworzenia krajowych ram zabezpieczających przed uchylaniem się podlegających polskiej jurysdykcji podmiotów od realizowania nakładanych na nich obowiązków. Koniecznością stało się więc także wprowadzenie do polskiego prawa analizowanych rozwiązań.

Główna teza niniejszej rozprawy doktorskiej jest następująca: pomoc przy odzyskiwaniu należności publicznoprawnych w jej aspekcie procesowym jest niezbędna dla zabezpieczenia sprawności systemów egzekucji administracyjnej państw członkowskich UE. W związku z tezą główną do rozwiązania pozostają szczegółowe hipotezy badawcze:

- czy rozwiązania aktualnie obowiązujące spełniają postawione im zadanie, to znaczy czy zabezpieczają skuteczność krajowych postępowań egzekucyjnych prowadzonych w odniesieniu do

⁴ D. Mączyński, Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych, Warszawa 2009, s. 485.

tych podmiotów zobowiązanych, których majątek znajduje się poza granicami państwa prowadzącego dane postępowanie egzekucyjne;

- czy stworzony w ramach UE system rzeczywiście sprzyja zwiększeniu skuteczności państw, w tym w szczególności Polski, przy egzekwowaniu obowiązków w zakresie należności publicznoprawnych;

- czy poszczególne rozwiązania gwarantują podmiotom zobowiązany ochronę przed nieprawidłowym stosowaniem prawa o wzajemnej pomocy, w szczególności czy dają możliwość zaskarżenia czynności podejmowanych przy udzielaniu pomocy bez uszczerbku dla majątku podlegającego egzekucji;

- jak wobec powyższych regulacji kształtuje się sytuacja prawna tych zobowiązanych, względem których polskie organy egzekucyjne realizują wnioski o odzyskanie należności na rzecz innych państw albo względem których polskie organy o udzielenie pomocy w egzekucji występują?

W pracy wykorzystano przede wszystkim metodę dogmatycznoprawną. Przedmiotem analizy uczyniono zarówno przepisy prawa polskiego – w tym zwłaszcza ustawy statuującej wzajemną pomoc (u.w.p.), ustawy egzekucyjnej (u.p.e.a.), przepisów z zakresu prawa administracyjnego (w tym zwłaszcza k.p.a. i ordynacji podatkowej) – jak i prawa UE. Dwustopniowy charakter regulacji wzajemnej pomocy – polskie rozwiązania przyjęte zostały w drodze implementacji unijnej dyrektywy – wpływają na konieczność przeprowadzenia analizy komparatystycznej prawa unijnego i krajowego. Z tego powodu w pewnym zakresie prawnoporównawczą analizą objęto także przepisy przyjmowane w innych niż Polska państwach członkowskich UE.

Praca odnosi się także do orzecznictwa sądowego, obejmującego judykaty: NSA, TK, SN i TSUE. Rola orzecznictwa w kontekście wykładni prawa jest bowiem szczególna: wpływa na sposób jego interpretowania, użytych w przepisach prawnych zwrotów nieostrych, czy wreszcie – dopuszczalność dokonywania w odniesieniu do określonych przepisów wykładni rozszerzającej⁵. Nadto, orzeczenia sądów spełniają niekiedy rolę prawotwórczą⁶. Przejawia się to także w istotnym wpływie na przemiany społeczne: przyjęcie określonej wykładni danego przepisu wpłynąć bowiem może na podejście do określonych zjawisk czy stanów faktycznych w ten czy inny sposób. Stąd też pominięcie dorobku orzecznictwa nie było możliwe. Dążąc jednakże do zapewnienia jasności i precyzji wyводу, wybór orzecznictwa został ograniczony do najistotniejszych w kontekście dowiedzenia głównej tezy pracy zagadnień.

Wskazana metoda znalazła uzupełnienie w metodzie historycznej. Konieczność jej zastosowania uzasadniona była dwiema przesłankami. Po pierwsze, omawiana regulacja nie jest pierwszym aktem

⁵ O znaczeniu orzecznictwa sądowego, zwłaszcza NSA – A. Skoczylas, Wpływ uchwał na wykładnię dokonywaną przez organy administracji [w:] J. Zimmermann (red.), *Koncepcja systemu prawa administracyjnego*, Warszawa 2007, s. 697-706.

⁶ Zob. A. Gomułowicz, *Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego jako źródło prawa podatkowego* [w:] *Ius et lex*. Księga jubileuszowa Profesora Andrzeja Kabata, Olsztyn 2004, R. Hauser, J. Trzeciński, *Prawotwórcze znaczenie orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego*, Warszawa 2008, s. 9 i n.

prawa unijnego, którego przedmiotem jest wzajemna pomoc przy egzekucji należności publicznoprawnych pomiędzy państwami członkowskimi. Należało zatem odwołać się do regulacji wcześniejszych, tych, które w istocie stworzyły podwaliny pod prawo unijne obecnie obowiązujące. Po drugie, rozwiązania mające na celu zabezpieczenie przymusowego wykonywania obowiązków publicznoprawnych (głównie podatkowych) przyjmowane były – aczkolwiek w mniejszym zakresie przedmiotowym i podmiotowym – jeszcze przed powstaniem UE⁷. Pogłębiona analiza omawianego zagadnienia wymagała zatem uwzględnienia szeroko rozumianego tła historycznego obecnej regulacji.

W szerokim zakresie uwzględniona została metoda prawnoporównawcza, która objęła analizę danych statystycznych odnoszących się do omawianej problematyki badawczej oraz porównanie rozwiązań prawnych przyjętych w różnych państwach członkowskich. Samo wprowadzenie do systemu prawnego rozwiązań omawianego typu – jakkolwiek doniosłe z punktu widzenia zasady zagrożenia⁸ – nie jest wyłącznym warunkiem efektywności systemu wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu. Niezbędne jest bowiem także praktyczne stosowanie niniejszych instrumentów przez organy państwa. Do organów uczestniczących we wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych zwrócono się z prośbą o wskazanie liczby otrzymywanych i wysyłanych wniosków oraz wysokości odzyskiwanych w ten sposób kwot. Otrzymane w wyniku tego dane pozwalają ustalić praktyczny zakres korzystania przez państwa z wzajemnej pomocy.

Przyjęta teza pracy i postawione w związku z nią szczegółowe hipotezy wyznaczyły zakres prowadzonych badań. Objęto nimi rozwiązania prawa UE, w tym w szczególności dyrektywy Rady 2010/24/UE⁹ oraz poprzedzających ją: dyrektywy 76/308/EWG¹⁰ i dyrektywy 2008/55/WE¹¹, Karcie Praw Podstawowych¹², jak również przepisach polskiego prawa: ustawy o wzajemnej pomocy¹³, ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁴ oraz kodeksu postępowania administracyjnego¹⁵. W wielu miejscach pracy niezbędne było także odwołanie się do Konwencji o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, sporządzonej w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r.¹⁶

⁷ Tytułem przykładu wskazać można umowę zawartą między Rzeczpospolitą Polską a Wolnym Miastem Gdańskiem z dnia 17 marca 1924 r. w przedmiocie ochrony i pomocy prawnej w dziedzinie podatków (Dz. U. z 1935 r., Nr 4, poz. 30).

⁸ Zob. S. Wronkowska [w:] S. Wronkowska, Z. Ziemiński, Zarys teorii prawa, Poznań 2001, s. 198, A. Skoczylas, op. cit., s. 303 i n.

⁹ Dz. Urz. „L” z 31 marca 2010 r., s. 1.

¹⁰ D. Urz. „L” Nr 73 z 19 marca 1976 r. s. 18.

¹¹ Dz. Urz. „L” z 10 czerwca 2008 r., s. 28.

¹² Wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” z 30 marca 2010 r., s. 392-403.

¹³ Ustawa z dnia 11 października 2013 r. o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, Dz. U. z 2013 r., poz. 1289.

¹⁴ Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Dz. U. z 2014 r., poz. 1619.

¹⁵ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, Dz. U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071.

¹⁶ Dz. U. z 1988 r., Nr 141, poz. 913.

Układ chronologiczny pracy ujęty został tak, aby w każdym z kolejnych rozdziałów poddać analizie szczegółowe zagadnienia dotyczące zarówno głównej tezy pracy, jak i wspomagających tę tezę hipotez szczegółowych.

Analiza powyższych zagadnień może przybliżyć do odpowiedzi na jedno z fundamentalnych pytań współczesności: czy i w jakim zakresie prawodawca – w tym w szczególności w Polsce – reaguje na zmiany współczesnego świata, a także czy jest to reakcja adekwatna. Czy skutkiem postępu technologicznego, globalizacji i cywilizacyjnej integracji jest wyłącznie inflacja przepisów prawnych? Czy podejmowane na różnych forach i w różnym zakresie wysiłki zmierzają do stworzenia jednego, wspólnego systemu prawnego, w którym równoważą się korzystający z dóbr współczesności interesy obywateli oraz państwa?

Praca uwzględnia stan prawny, literaturę oraz orzecznictwo na dzień 1 listopada 2016 roku.

Rozdział pierwszy

WSPÓŁPRACA POMIĘDZY PAŃSTWAMI – ASPEKT EWOLUCYJNY

1. Wstęp

Omówienie problematyki wzajemnej pomocy w dziedzinie należności publicznoprawnych poprzedzić należy przedstawieniem ogólnego zarysu współpracy międzynarodowej państw. Pozwoli to na ukazanie wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności jako elementu szerszej struktury współdziałania państw, co niewątpliwie jest istotne z perspektywy głównego problemu badawczego niniejszej pracy: kwestii niezbędności wprowadzania regulacji omawianego typu dla zabezpieczenia sprawności systemów egzekucji administracyjnej państw członkowskich UE. Uprawnionym pozostaje wobec tego sformułowanie następujących pytań: czy współpraca państw jest zatem zjawiskiem charakterystycznym jedynie dla czasów współczesnych, czy też znana była także we wcześniejszych epokach? W jakim zakresie państwa współpracują obecnie, a w jakim współpracowały w czasach minionych? Jakie miejsce zajmuje w tej strukturze współpraca państw w sprawie należności publicznoprawnych? Jak zdefiniować w tej strukturze wzajemną pomoc?

Dla udzielenia odpowiedzi na powyższe pytania niezbędne jest posłużenie się dwoma ujęciami. Pierwsze z nich – ujęcie historyczne – ukazuje, że obecne ramy współpracy są wynikiem ewolucji stosunków międzynarodowych, której fundamentem były zmiany ekonomiczne, społeczne i polityczne świata. Nie ulega bowiem wątpliwości, że rozwój gospodarki (zwiększenie wymiany handlowej i postęp technologiczny), a wraz z nim rozwój społeczny czy kulturowy (emancypacja określonych grup społecznych, rozwój koncepcji religijnych i etycznych) miały wpływ na kształt stosunków politycznych w skali regionu, kontynentu czy nawet świata. To zaś implikowało i implikuje ukształtowanie określonych zasad i form współpracy.

Z kolei drugie z ujęć – przedmiotowe – prezentuje współpracę między państwami wyodrębniając poszczególne jej kategorie. Przy czym ujęcie to ma charakter statyczny w tym sensie, że odnosi się do aktualnego stanu stosunków międzynarodowych. Państwa współpracują obecnie w wielu dziedzinach, stosując przy tym różne formy i metody. Szczególne miejsce w ramach tej współpracy zajmuje współpraca prawna, w tym w szczególności – pomoc w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych.

2. Współpraca państw w ujęciu historycznym

2.1. Współpraca państw w starożytności

Zjawisko współpracy pomiędzy państwami w ujęciu generalnym znane jest od stuleci¹. Poszczególni władcy współpracowali ze sobą przede wszystkim w sferach: politycznej (np. sojusze wojenne) i gospodarczej (np. unie celne). Współpraca taka miała jednakże najczęściej charakter incydentalny i nietrwały, uzależniona bowiem była bezpośrednio od aktualnej sytuacji geopolitycznej, pobudek religijnych czy ambicji poszczególnych władców. Nadto, polegała najczęściej na skupieniu mniejszych, słabiej rozwiniętych państw wokół jednego hegemonu². Nieprecyzyjne były również jej granice, a to wobec braku rozdzielenia sfer *imperium* i *dominium* oraz wobec łączenia czy wręcz utożsamiania sfery prywatnej władcy z publiczną sferą państwa³.

Odpowiedź na pytanie, które z państw jako pierwsze w historii ludzkości podjęło współpracę jest w istocie niemożliwa. Jej początki sięgają natomiast z pewnością co najmniej drugiego tysiąclecia p.n.e. – z tego okresu pochodzą bowiem najdawniejsze wzmianki o wojskowych sojuszach⁴.

Współpraca państw stanowiła przedmiot szerokiej prawnej regulacji w starożytnej Grecji. Należy w tym zakresie zwrócić uwagę przede wszystkim na wypracowaną w Helladzie konstrukcję związków państw, powoływanych do obrony przed zagrożeniami zewnętrznymi, takimi jak najazdy Persów⁵. Współpraca militarno-polityczna państw starożytnej Grecji nie zawsze miała jednak charakter tak dalece zorganizowany⁶. Zawierano bowiem także przymierza (*symmachie*), których celem było współdziałanie w przypadku konkretnego zagrożenia⁷.

¹ M. N. Shaw, *Prawo międzynarodowe*, Warszawa 2011, s. 34, W. Czaplński, A. Wyrozumska, *Prawo międzynarodowe publiczne*, Warszawa 2014, s. 19.

² Z. M. Doliwa-Klepcki, *Integracja europejska*, Białystok 1999, s. 25- 38, J. Wolski, *Historia powszechna: starożytność*, Warszawa 2002, s. 9 i n.

³ M. Szczaniecki, *Powszechna historia państwa i prawa*, Warszawa 2001, s. 209.

⁴ Prace archeologiczne prowadzone w Tell el Amarna ujawniły bowiem gliniane tabliczki datowane na 1300 r. p.n.e., będące zapisem porozumienia pomiędzy królem Hattuszilem IV i faraonem egipskim Ramzesem II, zgodnie z którym obie strony zobowiązują się w szczególności do udzielenia pomocy w wojnach obronnych i zaczepnych. Szerzej zob. M. N. Shaw, op. cit., s. 34, W. Czaplński, A. Wyrozumska, op. cit., s. 20.

⁵ Za najsłynniejsze związki uznać należy związek ateńsko-delijski i związek peloponeski. W ich ramach państwa podejmowały współpracę militarną, zobowiązując się do wzajemnej pomocy wojskowej w razie zagrożenia jednego z członków związku. Podobną rolę pełniły amfiktyony. Były to porozumienia zapewniające wzajemną ochronę miejsc kultu Religijnego. Zob. J. Walachowicz [w:] K. Krasowski, M. Krzymkowski, K. Sikorska-Dzięgielewska, J. Walachowicz, *Historia ustroju państwa*, Poznań 1993, s. 21-22, R. Bierzanek, J. Symonides, *Prawo międzynarodowe publiczne*, Warszawa 2005, s. 33-34, J. Wolski, op. cit., s. 161 i n., N. Davies, *Europa*, tłumaczenie E. Tabakowska, Kraków 2004, s. 133, A. Gaca, *Różnorodne formy integracji w państwach antycznej Grecji* [w:] T. Smoliński (red.), *Modele integracji międzynarodowej*, Szczecin 2006, s. 20.

⁶ W. Czaplński, A. Wyrozumska, op. cit., s. 20.

⁷ R. Bierzanek, S. Symonides, op. cit.

Współdziałanie państw-miast greckich obejmowało jednakże nie tylko sprawy militarne i polityczne. W drodze zwyczajowej ukształtowało się bowiem kilka instytucji prawnych, stanowiących pierwowzór współczesnej opieki konsularnej⁸.

W podobny sposób stosunki międzynarodowe, a co za tym idzie, współpraca państw, rozwijały się pomiędzy miastami chińskimi w okresie rozbitcia Chin (770-221 r. p.n.e.). Tu współpraca wykroczyła istotnie poza ramy polityczno-militarne. Na szczególną uwagę zasługują porozumienia, na mocy których poszczególne państwa chińskie płaciły dobrowolnie daninę, z której udzielano pomocy państwom w przypadku wystąpienia klęsk żywiołowych czy głodu⁹.

Co ciekawe, współpraca między państwami nie miała większego pola do rozwoju w starożytnym Rzymie. Jak pisze J. Symonides, „za swą misję dziejową uważali Rzymianie panowanie nad światem i prowadzili niemal przez cały okres swojej historii wojny zaborcze”¹⁰. W zakresie stosunków międzynarodowych Rzymianie skupiali się na podboju innych państw, co zawężało zakres ewentualnej współpracy do traktatów przyjaźni (*amicitia*) i traktatów przymierza (*societas, foedus*)¹¹.

Współpraca państw w okresie starożytności obejmowała zatem przede wszystkim kwestie polityczno-militarne. Opisywane porozumienia uznawać należy raczej za chęć doraźnego współdziałania dwóch lub większej liczby państw w określonych okolicznościach, aniżeli stałej współpracy na szczeblu ponadpaństwowym¹². W okresie starożytności dostrzegano bowiem w aspekcie międzynarodowym jedno pole współdziałania – wojnę. Uznawana ona była za zjawisko nieuniknione i normalne¹³. Z tej perspektywy przedstawiony wyżej zakres współpracy był wystarczający. Obejmował bowiem całą sferę zainteresowania państwa w aspekcie zewnętrznym.

2.2. Współpraca państw w średniowieczu

Okres średniowiecza stanowi niezwykle doniosły etap w rozwoju idei współpracy międzynarodowej. Niewątpliwym wpływ miały na to trzy czynniki.

Pierwszym z nich jest swoiste ukształtowanie relacji pomiędzy państwami europejskimi. Europa stała się „rodziną narodów chrześcijańskich”, w której swoistą władzę zwierzchnią sprawowały

⁸ Przykładowo proksenia czy *izopolitije* – umowy o przyznaniu obywatelom drugiego państwa-miasta praw obywatelskich na zasadzie wzajemności. Te dwa przejawy współpracy państw uważać należy za niezwykle doniosłe. W istocie ułatwiały one integrację ekonomiczną poszczególnych miast, sprzyjając tworzeniu się jednego organizmu. Szerzej zob. R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 34.

⁹ Szerzej na ten temat M. N. Shaw, op. cit., s. 35.

¹⁰ W. Czapliński, A. Wyrozumska, op. cit., s. 20.

¹¹ Ibidem. Nawet jednak w ich przypadku współpraca nie zawsze miała charakter równoprawny. Nierzadko bowiem Rzym zapewniał innemu, słabszemu państwu obronę przed wrogiem zewnętrznym, pod warunkiem dostarczania posiłków zbrojnych oraz w zamian za świadczenia rzeczowe. Zob. także N. Davies, op. cit., s. 181 i n.

¹² Szerzej zob. J. Wolski, op. cit., s. 307 i n.

¹³ R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 37.

Kościół i papieństwo¹⁴. Ten wyjątkowy układ polityczny, wpływający na intensyfikację kontaktów między państwami, sprzyjał rozwojowi współpracy międzynarodowej. Płaszczyzną porozumienia były w szczególności zwoływane przez kościół sobory i synody, podczas których omawiano główne problemy ówczesnej polityki¹⁵.

W tym zakresie należy zwrócić uwagę także na ogromny obszar terytorialny i podmiotowy tej swoistej wspólnoty politycznej – objął on bowiem nie tylko państwa Europy Zachodniej, a zatem terytorium dawnego cesarstwa rzymskiego, ale także – aczkolwiek nie od razu – państwa takie jak Polska, Ruś Kijowska, Nowogród, Litwa, Czechy, Węgry, Szwecja czy Dania¹⁶. Trudno oczywiście mówić o bliskich stosunkach i współpracy wszystkich państw chrześcijańskich; niewątpliwie jednak funkcjonowanie w określonym kręgu kulturowym stanowiło wyjątkową płaszczyznę nawiązywania ewentualnych relacji i współpracy¹⁷.

Czynnikiem sprzyjającym powyższemu była także średniowieczna gospodarka, charakteryzująca się ciągłym rozwojem¹⁸ oraz tworzeniem sieci powiązań pomiędzy podmiotami z różnych państw. W naturalny sposób wpływało to na rozwój kontaktów między państwami samymi w sobie i powodowało konieczność przyjmowania określonych porozumień regulujących wiele problemów. Przy czym współpraca ta odbywała się nie tylko na szczeblu władzy państwowej. W celu ochrony swoich interesów tworzone bowiem związki, takie jak np. Wielka Hanza¹⁹. Ta forma współpracy – jakkolwiek nie stanowi ona współpracy państw *sensu stricto* – w wielu przypadkach stanowiła jej swoisty pierwowzór dla późniejszych porozumień międzynarodowych o współdziałaniu.

Trzecim czynnikiem o niezwykle istotnym znaczeniu dla rozwoju współpracy były napięte relacje chrześcijańsko-arabskie. Źródłem tego napięcia było, najogólniej rzecz ujmując, swoiste dążenie obu stron do militarno-cywilizacyjnej konfrontacji, wymuszającej – zwłaszcza w kręgu europejskim – bliskie i częste kontakty między państwami sojusznymi²⁰. Kontakty te, jakkolwiek zdominowane były przez problemy natury politycznej, obejmowały również wspólne albo wzajemne działania z

¹⁴ Op. cit., s. 38, N. Davies, op. cit., s. 326, M. N. Shaw, op. cit., s. 37. H. Olszewski [w:] H. Olszewski, M. Zmierczak, Historia doktryn politycznych i prawnych, Poznań 1993, s. 54.

¹⁵ Przykładem takiej płaszczyzny porozumienia był zjazd (synod) gnieźnieński z roku 1000, w wyniku którego współpracę polityczną podjęli cesarz rzymski Otto III i Bolesław Chrobry – szerzej zob. Gall Anonim, Kronika polska, przekł. R. Grodecki, Wrocław 1982, J. Wyrozumski, Historia Polski do roku 1505, Warszawa 1987, s. 88, B. Zientara [w:] A. Garlicki (red.), Poczet królów i książąt polskich, Warszawa 1991, s. 29.

¹⁶ R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 38.

¹⁷ Jak zaznaczają historycy, korzyści wynikające ze współpracy z państwami chrześcijańskimi stanowiły jeden z istotnych czynników chrztu Polski w 966 r. Podobne przesłanki zadecydowały o przyjęciu chrztu przez Litwę. Szerzej na ten temat zob. np. J. Bardach [w:] J. Bardach, B. Leśnodorski, M. Pietrzak, Historia ustroju i prawa polskiego, Warszawa 2003, s. 124, P. Urbańczyk, Co się stało w 966 roku, Poznań 2016, s. 115 i n..

¹⁸ Należy w tym zakresie zwrócić uwagę zwłaszcza na wzrost wymiany handlowej pomiędzy miastami europejskimi, rozwój transportu morskiego i ukształtowanie się prawa morza. Szerzej zob. M. N. Shaw, op. cit., s. 37.

¹⁹ W. Czapliński, A. Wyrozumski, op. cit., s. 26.

²⁰ Szerzej T. Manteuffel, Historia powszechna – średniowiecze, Warszawa 2002, s. 178 i n. Zob. także John H. Mundy, Europa średniowiecza 1150-1309, tłumaczenie Robert Sudół, Warszawa 2001, s. 23.

pogranicza polityki i gospodarki oraz religii²¹. Jak zaznacza J. Symonides, nieustająca wojna z państwami islamu stanowiła „czynnik cementujący europejską społeczność narodów chrześcijańskich”²².

Przedstawione kwestie spowodowały, że w końcu średniowiecza Europa stanowiła obszar o niezwykle rozwiniętych kontaktach międzynarodowych, zarówno pomiędzy poszczególnymi państwami Europy, jak i ze światem zewnętrznym. Rozwojowi kontaktów i nawiązywaniu współpracy sprzyjały także swoiste powiązania regionalne, opierające się na przekazywaniu określonych terytoriów pod szeroko rozumiane zwierzchnictwo władców innych państw – zawieranie unii personalnych czy realnych²³. Tworzyła się *eo ipso* specyficzna mozaika stosunków międzynarodowych, obejmująca w swym aspekcie globalnym wspólnotę europejską, tworzoną w oparciu o interesy i idee całego świata chrześcijańskiego oraz wiele wspólnot regionalnych i lokalnych, powstałych z uwagi na interesy dwóch lub kilku państw określonego regionu.

2.3. Współpraca państw w okresie od XV do XVIII wieku

Swoista struktura współpracy między państwami średniowiecznej Europy podlegała dalszemu rozwojowi w czasach nowożytnych. Nie była to jednak prosta kontynuacja współdziałania znanego z epoki wcześniejszej. Charakterystyczną cechą tej współpracy była swoista polaryzacja stosunków wewnątrz Europy, a co za tym idzie – wyraźna regionalizacja współpracy. Wpływ na to miało kilka czynników.

Przede wszystkim, Europa nowożytna to czas wielkich odkryć geograficznych. Zapoczątkowana podróżami Bartolomeo Diasa, Krzysztofa Kolumba czy Vasco Da Gama ponad dwustuletnia ekspansja Europejczyków na inne kontynenty²⁴ nie mogła nie pozostać bez wpływu na charakter stosunków między państwami²⁵. Podróże zamorskie niewątpliwie wymuszały pogłębianie współpracy w takich dziedzinach jak np. prawo morza, czy współpraca w dziedzinie gospodarki. Te same podróże – wiążące się przecież z podbojem zamorskich terytoriów – powodowały wiele konfliktów między poszczególnymi państwami, zniechęcając je do podejmowania bliższych wzajemnych kontaktów. Wpływało to na kształt stosunków międzynarodowych, w tym również na zakres podejmowanej przez państwa współpracy, głównie w dziedzinie polityki²⁶.

²¹ Taki charakter przypisać należy chociażby wyprawom krzyżowym. Z jednej strony miały one znaczenie polityczne i militarne, z drugiej zaś miały wymiar religijny – zob. T. Manteuffel, op. cit.

²² Op. cit., s. 39.

²³ J. Bardach, op. cit.

²⁴ Szerzej zagadnienie to omawiana Z. Wójcik, Historia powszechna – wiek XVI-XVII, Warszawa 2001, s. 64 i n.

²⁵ N. Davies, op. cit., s. 624.

²⁶ L. Pastusiak zwraca uwagę, że w nowożytnej historii Europy to głównie wielkie wojny decydowały o kształcie stosunków międzynarodowych, podając jako przykład wojnę trzydziestoletnią (1618-1648) zakończoną Pokojem Westfalskim. Traktat ten stworzył system międzynarodowy oparty na równowadze sił i podkreślił rolę państwa jako

Ta niechęć wzmagana była postępującym rozbiem jedności chrześcijańskiej Europy – XVI wiek to czas religijnych niepokojów i rozpadu Europy na przeciwstawne obozy polityczne i religijne (reformacja)²⁷. Współpraca państw – w kształcie wymuszonym nowymi realiami tak ekonomicznymi, jak i społecznymi – od tego czasu przebiegała już nie w ramach całego kontynentu, ale w ramach tych poszczególnych obozów.

W okresie wieków XVII i XVIII, w związku z pojawieniem się koncepcji monarchii absolutnej, szczególnie postępował wzrost liczby zadań państwa, połączony z ukształtowaniem się swoistej struktury – administracji publicznej²⁸. Wpłynęło to na zwiększenie liczby powiązań pomiędzy poszczególnymi państwami, a nadto na zmianę podejścia do charakteru stosunków międzynarodowych, w tym w szczególności utrwalenie zasady równości prawnej państw²⁹.

2.4. Współpraca państw w wieku XIX i w początkach wieku XX

Okres wieku XIX to czas głębokich przeobrażeń w układzie stosunków międzynarodowych. Po pierwsze, ostatecznie ukształtował się swoisty podział świata na „Stary” i „Nowy” – Europę i Amerykę³⁰. W wieku XIX Europa ostatecznie utraciła bowiem formalną i polityczną kontrolę nad terytorium Ameryki³¹. Nowy podział świata wyodrębnił dwa obozy współdziałania: europejski i amerykański.

Po drugie, w Europie doświadczenia epoki napoleońskiej doprowadziły do oparcia ładu międzynarodowego na współpracy pięciu mocarstw: Rosji, Austrii, Prus, Anglii i Francji (zwane Świętym Przymierzem)³². Współpraca ta miała oczywiście charakter przede wszystkim polityczny, polegający na przeciwdziałaniu rozprzestrzeniającym się ideom i ruchom wolnościowym³³. Konsekwencją powyższego było oparcie współpracy na bardzo ścisłym związku politycznym europejskich mocarstw, zaś płaszczyzną porozumienia były zwoływane przez nie konferencje³⁴.

Po trzecie, wiek XIX to czas rozwoju nauki i techniki oraz – co za tym idzie – rozwoju ekonomicznego państw europejskich³⁵. Postęp ekonomiczny, będący następstwem wielkiej rewolucji

zasadniczego członku systemu międzynarodowego – zob. L. Pastusiak, *Nowy ład światowy* [w:] S. Ciosek i in., *Współczesne stosunki międzynarodowe*, Warszawa 2008, s. 106.

²⁷ Z. Wójcik, op. cit., s. 171.

²⁸ E. Rostworowski, *Historia powszechna – wiek XVIII*, Warszawa 2002, s. 92, J. Walachowicz, op. cit., s. 104, H. Olszewski [w:] H. Olszewski, M. Zmierczak, op. cit., s. 125, M. Grzybowski, *Administracja publiczna a ład konstytucyjny*, [w:] J. Hausner (red.) *Administracja publiczna*, Warszawa 2005, s. 47 i n.

²⁹ R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 44 i n.

³⁰ M. N. Shaw, op. cit., s. 43, W. Czaplński, A. Wyrozumski, op. cit., s. 24.

³¹ Z punktu widzenia współpracy międzynarodowej szczególnie istotne znaczenie miało w tym zakresie orędzie prezydenta Stanów Zjednoczonych Jamesa Monroe’a (1823), w którym sformułowano zasadę nieinterwencji państw europejskich w sprawy amerykańskie, jak również proklamował swoje orędownictwo USA nad państwami Ameryki Łacińskiej.

³² M. Żywczyński, *Historia powszechna – 1789-1870*, Warszawa 1999, s. 245.

³³ R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 53, N. Davies, op. cit., s. 807.

³⁴ M. N. Shaw, op. cit., s. 44.

³⁵ M. Żywczyński, op. cit., s. 412 i n.

technicznej zapoczątkowanej jeszcze w poprzednim stuleciu wpłynął na strukturę światowej gospodarki, zapoczątkowując proces liberalizacji międzynarodowego obrotu gospodarczego³⁶. To zaś nie mogło nie spowodować przemian społecznych, wymuszających również współpracę państw.

Wszystkie te czynniki doprowadziły do daleko idących przeobrażeń w strukturze współpracy międzynarodowej. Z podmiotowego punktu widzenia współdziałanie odbywało się w rywalizujących obozach, grupujących państwa pod względem geograficznym i politycznym. Co jednak istotne, w kontekście nawiązywania i utrzymywania współpracy zaczął przeważać czynnik ekonomiczny.

Odmienny aniżeli w poprzednich stuleciach stał się również zakres spraw podlegających współpracy. O ile bowiem wcześniej były to kwestie militarne, polityczne i jedynie w niewielkim zakresie gospodarcze, o tyle w tym okresie państwa skierowały współpracę także na sferę ekonomiczną. Charakterystyczne dla wieku XIX jest podjęcie współpracy w sprawach takich jak: komunikacja, poczta, ujednocnianie miar i wag czy publikacja taryf celnych³⁷. Podjęto również współpracę w zapobieganiu ujemnym zjawiskom społecznym, np. handlowi niewolnikami³⁸, kobietami i dziećmi³⁹, pracy nocnej kobiet⁴⁰ czy wreszcie w sprawach zdrowia⁴¹. Pojawiły się również pierwsze umowy międzynarodowe z zakresu prawa podatkowego⁴².

Skrystalizowała się nadto nowa płaszczyzna współpracy – stałe organizacje międzynarodowe⁴³. O ile bowiem we wcześniejszych stuleciach prawną podstawą współpracy były traktaty międzynarodowe, o tyle teraz wiele kwestii zaczęło być regulowanych aktami powoływanych przez państwa organizacji. Akty te w większym lub mniejszym zakresie były dla państw-członków danej organizacji wiążące. Oparcie współpracy na idei powołanych umową międzynarodową organizacji niewątpliwie wiązało się z rozszerzeniem zakresu spraw poddawanych współpracy państw, znacznie ją usprawniając. Stanowiło to podwaliny pod dalsze przeobrażenia przy współdziałaniu państw.

2.5. Współpraca państw w wiekach: XX i XXI

Wzrost liczby zadań państwa i rozrost jego administracji, postęp technologiczny i rozwój cywilizacyjny przyczyniły się do wzrostu zainteresowania państw nawiązywaniem współpracy, w

³⁶ Z. Kukulski, *Konwencja modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej*, Warszawa 2015, s. 23, N. Davies, op. cit., s. 727.

³⁷ W tym zakresie powoływano cały szereg organizacji międzynarodowych, takich jak: Międzynarodowy Związek Telegraficzny (1865), Powszechny Związek Pocztowy (1874) czy Międzynarodowe Biuro Wag i Miar (1875). Szerzej zob. R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 57. Zob. także N. Davies, op. cit., s. 823.

³⁸ Zob. Akt Antyniewolniczy (1890).

³⁹ Zob. konwencje z lat 1904 i 1910.

⁴⁰ Zob. konwencja z r. 1906.

⁴¹ Zob. Międzynarodowa Konwencja Sanitarna podpisana w Paryżu 17 stycznia 1912 r.

⁴² Dotyczyły one problematyki podwójnego opodatkowania – szerzej na ten temat Z. Kukulski, op. cit., s. 31 i n.

⁴³ R. Bierzanek, J. Symonides, op. cit., s. 57, E. Łażniewska [w:] E. Łażniewska, P. Deszczyński (red.), *Kompendium wiedzy o organizacjach międzynarodowych*, Warszawa 2011, s. 33. Szerzej na ten temat także M. Kitchen, *Historia Europy 1919-1939*, Wrocław 1991.

różnych formach i dość szerokim zakresie⁴⁴. We współpracy państw istotny stał się element stałości, w opozycji do charakterystycznej dla poprzednich stuleci współpracy służącej doraźnemu rozwiązywaniu określonych problemów. Państwa podjęły współpracę na wiele sposobów i w wielu dziedzinach życia, w tym przede wszystkim – w dziedzinie prawa⁴⁵.

W nauce zwraca się uwagę na szczególnie wzrost znaczenia norm, zasad i instytucji prawa międzynarodowego w tym okresie⁴⁶. Charakterystyczną cechą współpracy od XX stulecia jest jej oparcie na konstrukcji organizacji międzynarodowej⁴⁷. Z przeprowadzonych badań wynika, że w latach 1951-2007 ich liczba wzrosła sześćdziesięciokrotnie. O ile bowiem w 1951 r. funkcjonowały ok. 123 organizacje, to w 2007 r. było ich ok. 7 459⁴⁸. Przy czym liczba ta wciąż wzrasta.

Zjawiskiem charakterystycznym dla XX wieku jest także demokratyzacja współpracy międzynarodowej oraz – to w związku z liczebnym wzrostem społeczności międzynarodowej⁴⁹ – wyodrębnienie trzech zakresów współpracy: ogólnoświatowego, transgranicznego oraz regionalnego⁵⁰. Zakres ogólnoświatowy obejmuje współpracę podejmowaną przez całą społeczność międzynarodową. Współpraca transgraniczna – to współpraca państw sąsiadujących ze sobą. Współpraca regionalna to z kolei współpraca państw położonych blisko siebie w sensie geograficznym, niekoniecznie jednakże ze sobą sąsiadujących⁵¹.

Przykładem powyższego jest sytuacja geopolityczna państw europejskich, które nawiązały bliską współpracę w sferze polityki, gospodarki, kultury w ramach UE (współpraca regionalna), nie rezygnując jednocześnie z integracji na szczeblu światowym, np. w ramach ONZ (współpraca ogólnoświatowa). Poszczególne państwa UE nawiązują również ściślejszą współpracę sąsiedzką (współpraca transgraniczna).

⁴⁴ Szerzej zob. W. Roszkowski, *Półwiecze*, Warszawa 2003, s. 544 i n. Co ciekawe, niektórzy badacze podnoszą współpracę państw do rangi podstawowej zasady społeczności międzynarodowej. Wywodzą oni, że bez współpracy państw współistnienie pokojowe nie jest możliwe – zob. np. A. Klafkowski, *Prawo międzynarodowe publiczne*, Warszawa 1979, s. 15.

⁴⁵ E. Cisowska-Sakrajda [w:] D. Kijowski (red.), *Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2010, s. 592, J. Olszanowski, W. Piątek, *Pogłębianie współpracy pomiędzy państwami członkowskimi UE przy odzyskiwaniu należności pieniężnych*, *Administracja publiczna. Studia krajowe i międzynarodowe* 2012, nr 1, s. 85.

⁴⁶ Zob. J. Symonides, *Prawo międzynarodowe jako normatywna podstawa stosunków międzynarodowych* [w:] S. Ciosek i in., op. cit., s. 46.

⁴⁷ L. Gelberg, *Zarys prawa międzynarodowego*, Warszawa 1977, s. 223, L. Pastusiak, op. cit., s. 111, M. Grochowski, *Administracja międzynarodowa i ponadnarodowa* [w:] J. Hausner (red.), op. cit., s. 88.

⁴⁸ M. Jabłoński, op. cit., s. 29, M. N. Shaw, op. cit., s. 182 i s. 781. Podobnie K. Kocot, *Organizacje międzynarodowe*, Wrocław 1971, s. 9.

⁴⁹ Proces wzrostu liczebności społeczności międzynarodowej zapoczątkowany został jeszcze w XIX wieku w traktacie pokojowym kończącym wojnę krymską (1853-1856, Traktat Paryski z 1856 r.). Na jego mocy Turcja została przyjęta do „społeczności międzynarodowej”. Znaczenie tego postanowienia polega na tym że było to pierwsze państwo nie w pełni chrześcijańskie, któremu przyznano w kręgu europejskim podmiotowość na arenie międzynarodowej. Poszerzanie społeczności międzynarodowej przybrało na sile w wieku XX – najpierw w związku z uzyskaniem niepodległości przez wiele państw po I wojnie światowej (m. in. Polski, ale także Finlandii, Estonii, Łotwy, Litwy, Czechosłowacji, Węgier oraz Królestwa Serbów, Chorwatów i Słoweńców, od 1920 r. zwanego Jugosławią), a następnie w związku z procesem dekolonizacji. Szerzej zob. W. Pronobis, *Polska i świat w XX wieku*, Warszawa 1991, s. 77.

⁵⁰ M. N. Shaw, op. cit., s. 782 i n., M. Grochowski, op. cit., s. 92.

⁵¹ Szerzej na ten temat J. Topolski, H. Dumala, A. Dumala (red.) *Regiony w stosunkach międzynarodowych*, Lublin 2009, M. N. Shaw, op. cit., s. 784.

3. Zakres przedmiotowy współpracy państw

3.1. Uwagi ogólne

Analiza przedstawionych okoliczności współpracy państw pozwala na przyjęcie, że współpraca międzynarodowa przybiera na ogół jedną z trzech postaci:

- 1) współpracy politycznej, w tym militarnej (wojskowej),
- 2) współpracy gospodarczej (ekonomicznej),
- 3) współpracy kulturalnej i naukowej.

Towarzyszy im współpraca prawna.

3.2. Współpraca polityczna

Jak zostało to przedstawione wcześniej, już najdawniejsze państwa nawiązywały sojusze, na podstawie których albo zobowiązywały się do współpracy przy ataku na państwo trzecie, albo też zobowiązywały się wzajemnego wsparcia wojskowego czy dyplomatycznego w wypadku ataku na jedno z nich. To, że ten rodzaj współpracy wykształcił się jako pierwszy wynika ze swoistego rozumienia państwa w czasach najdawniejszych – jako wspólnoty, której głównym celem jest obrona lub powiększanie zajmowanego terytorium.

Współcześnie współpraca polityczna ma swoją podstawę prawną w umowach międzynarodowych zawartych między dwoma lub większą liczbą państw. Na ogół łączy się to z utworzeniem odpowiedniej organizacji międzynarodowej jako płaszczyzny współdziałania. Współpraca polityczna ma jednak często charakter niedookreślony w tym sensie, że umowa międzynarodowa będąca jej podstawą jest jedynie zobowiązaniem o charakterze ramowym, zaś konkretne działania podejmowane są w oparciu o porozumienia zawarte na niższym szczeblu czy nawet bez bezpośredniego formalnoprawnego określenia wzajemnych zobowiązań państw współpracujących. Priorytetem współczesnej współpracy politycznej jest bezpieczeństwo międzynarodowe, przez które rozumieć należy eliminację prawa do agresji jako środka realizacji polityki zagranicznej⁵². W tym kontekście współpraca międzynarodowa stanowi metodę zapewnienia bezpieczeństwa państw⁵³.

Współpraca polityczna państw może mieć różny zakres. Implikuje to różnice w treści zobowiązań państw. Najogólniej rzecz ujmując, może ona przybrać postać współpracy na wypadek wojny (w celu przeciwdziałania wojnie) lub współpracy w czasach pokoju. W pierwszym przypadku chodzi przede

⁵² W. Małachowski, *Bezpieczeństwo międzynarodowe i konflikty* [w:] S. Ciosek i in., op. cit., s. 203. Zob. także I. Pawlikowska, *Bezpieczeństwo jako cel polityki zagranicznej państwa* [w:] R. Zięba (red.), *Wstęp do teorii polityki zagranicznej państwa*, Toruń 2007, s. 59.

⁵³ Przeciwnieństwem metody multilateralnej, opartej właśnie na szerokim współdziałaniu państw jest unilateralizm przyjmujący założenie samowystarczalności państw. Szerzej zob. I. Pawlikowska, op. cit., s. 63.

wszystkim o zobowiązanie się do wzajemnej obrony w przypadku ataku na którąkolwiek ze stron umowy. W takiej umowie państwa na ogół zobowiązują się równocześnie do wzajemnej nieagresji. Ta postać współpracy, zwana sojuszem, współcześnie stanowi fundament politycznych relacji państw⁵⁴, ustanawiając zobowiązania stron nie tylko w razie ataku na którąś z nich, ale także w okresie pokoju⁵⁵.

Drugi z typów współpracy politycznej to współpraca w czasach pokoju⁵⁶. Pod względem formalnym przybiera ona jedną z trzech postaci: ramowych porozumień o współpracy (przyjaźni), traktatów o dobrym sąsiedztwie lub traktatów o przyjaznych stosunkach. Porozumienia te na ogół nie ustanawiają konkretnych form współpracy politycznej, a jedynie przewidują obszary i kierunki, w których nawiązanie współpracy jest możliwe i – zdaniem umawiających się stron – wskazane. Konkretyzacja zawartych tu zobowiązań następuje w drodze porozumień na niższym szczeblu i często dotyczy działań *ad hoc* w konkretnych sprawach.

Swoistą współpracą polityczną jest również współpraca humanitarna. Jej polityczny charakter ma oczywiście znaczenie pośrednie – głównym celem aktywności państw jest tu pomoc ludności przebywającej na terytorium ogarniętym wojną bądź też klęską żywiołową⁵⁷; uczestnictwo państwa w takiej aktywności sytuuje je jednak w grupie państw wspierających określone wartości, takie jak życie czy bezpieczeństwo ludzkie. Współpraca w tym zakresie odbywa się za pośrednictwem organizacji wyspecjalizowanych Narodów Zjednoczonych, takich jak Światowa Organizacja Zdrowia czy Fundusz Narodów Zjednoczonych Na Rzecz Dzieci (UNICEF).

3.3. Współpraca gospodarcza

Drugą kategorią współpracy w ujęciu przedmiotowym jest współpraca gospodarcza. Stanowi ona ważny element współdziałania państw. W doktrynie zwraca się uwagę na szczególnie doniosłe znaczenie prawa gospodarczego dla rozwoju społeczeństw⁵⁸. Podejmowanie przez państwa stałej współpracy w tym zakresie jest zjawiskiem stosunkowo młodym, ukształtowanym dopiero w wieku

⁵⁴ Klasycznym przykładem sojuszu jest sojusz północnoatlantycki, na który składają się Traktat Północnoatlantycki (jako akt prawny ustanawiający zobowiązania państw-członków) oraz Organizacja Traktatu Północnoatlantyckiego (jako forum, w ramach którego określane są kierunki działania – strategie – oraz podejmowane są decyzje o konkretnej aktywności sojuszu – operacje reagowania kryzysowego). Historycznie warto w tym miejscu wskazać np. Liga Narodów (1920-1946) czy Układ Warszawski (1955-1991).

⁵⁵ Chodzi tu w szczególności o zobowiązanie do uczestnictwa w okresowych ćwiczeniach wojskowych, uczestnictwo i głos podczas zebrań przedstawicieli państw sojuszniczych, dostosowywanie prawa krajowego do kierunków czy zaleceń sojuszu.

⁵⁶ Określenie to samo w sobie jest nieprecyzyjne. Nie ulega bowiem wątpliwości, że postaci współpracy opisane powyżej również stanowią współpracę w czasach pokojowych, jednakże treść zobowiązań ukierunkowana jest albo na zapobieganie wojnie, albo też znajduje zastosowanie w wypadku wybuchu wojny. Współpraca w czasach pokoju powinna być zatem rozpatrywana jako zespół zobowiązań państw, które aktualizują się w oderwaniu od bezpośredniego kontekstu militarno-obronnego.

⁵⁷ M. N. Shaw, op. cit., s. 716.

⁵⁸ J. Grabowski [w:] J. Grabowski i in., System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom 8A – Publiczne prawo gospodarcze, Warszawa 2013, s. 4.

XIX i XX. Ideą współpracy gospodarczej państw jest ich współdziałanie w celu osiągnięcia wzrostu gospodarczego przez wszystkie spośród współpracujących państw. Współpraca przybiera tu postać wzajemnego znoszenia barier utrudniających czy uniemożliwiających przedsiębiorcom podejmowanie i wykonywanie działalności w innych państwach współpracujących.

Współpraca gospodarcza państw podejmowana jest na różnych płaszczyznach i w różnym stopniu zorganizowania. Po pierwsze – podobnie jak w przypadku współpracy politycznej – państwa współpracują na forum organizacji międzynarodowych, takich jak OECD czy WTO. Po drugie, państwa zawierają umowy międzynarodowe (zarówno dwu-, jak i wielostronne), w których określają wzajemne zobowiązania związane ze współpracą. Umowy te mają niekiedy charakter ramowy i określają wówczas w sposób generalny wolę podjęcia współpracy w dziedzinie gospodarki, a niekiedy ustanawiają konkretne obszary i formy współpracy gospodarczej umawiających się państw (współpraca sektorowa)⁵⁹. W obrocie międzynarodowym funkcjonuje również wiele umów, które – będąc wyrazem współpracy państw – mają charakter konkretnych zobowiązań zbliżonych do zobowiązań podmiotów prawa prywatnego⁶⁰.

Wspomnieć należy również o szczególnym reżimie statuującym współpracę gospodarczą, związanym z integracją ekonomiczną państw. W tych przypadkach współdziałanie gospodarcze ma wysoki stopień zorganizowania i wiąże się z wieloma szczegółowo określonymi zobowiązaniami poszczególnych państw. Przy czym zobowiązania te w dużej mierze oznaczają zrzeczenie się przez państwa uczestniczące w procesie integracji określonych uprawnień (np. prawo poboru cła – następstwo zniesienia barier celnych, czy ograniczenie swobody kształtowania ustroju gospodarczego – następstwo tworzenia wspólnego rynku)⁶¹. Proces ten obserwować można w szczególności na przykładzie UE. W jej ramach doszło do stworzenia wspólnego rynku, którego przejawami są swobody przepływu osób, kapitału, towarów oraz świadczenia usług, jak również powołania Unii Gospodarczej i Walutowej.

3.4. Współpraca w dziedzinach: kultury, nauki i techniki

Naturalną konsekwencją podjęcia współpracy politycznej lub gospodarczej jest współpraca w dziedzinie kultury, nauki i techniki. Przy czym podkreślić należy, że ten zakres współpracy zyskuje

⁵⁹ Zob. np. umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec o współpracy w dziedzinie gospodarki wodnej na wodach granicznych, sporządzona w Warszawie dnia 19 maja 1992 r. (Dz. U. z 1997 r., Nr 11, poz. 56), układ między Rzeczpospolitą Polską a Japonią o handlu i żegludze, podpisany w Tokio dnia 16 listopada 1978 r. (Dz. U. z 1981 r., Nr 7, poz. 29).

⁶⁰ Zob. np. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Chińskiej Republiki Ludowej o współpracy finansowej sporządzona w Warszawie 29 września 2000 r. (Dz. U. z 2007 r., Nr 4, poz. 11), na podstawie której Polska udzieliła Chinom kredytu w wysokości 285 000 000 dolarów amerykańskich.

⁶¹ Zagadnienie to zostanie omówione szczegółowo w dalszej części pracy.

na znaczeniu wraz z rozwojem, zwłaszcza w sferze nauki i techniki⁶². Podobnie jak w przypadku współpracy gospodarczej, państwa współdziałają w tym zakresie na forum organizacji międzynarodowych oraz w formie dwu- lub wielostronnych traktatów.

Współpraca w dziedzinie kultury polega z jednej strony na wzajemnym likwidowaniu barier prawnych, utrudniających czy uniemożliwiających swobodne popularyzowanie kultury umawiających się państw, z drugiej zaś – na zachęcaniu obywateli danego państwa do zapoznania się z szeroko rozumianą kulturą drugiego państwa⁶³. Sprzyjające takiej aktywności środki przyjmowane w prawie krajowym będą mieć charakter przede wszystkim „miękki”, obejmujący nie nakazy i zakazy, ale przyznanie szczególnych korzyści za określone działania⁶⁴. Niekiedy jednak będzie to związane także np. ze złagodzeniem warunków wwozu czy wywozu z jednego państwa do drugiego materiałów związanych z kulturą, stworzenia konkretnych funduszy celowych czy uchylenia określonych nakazów czy zakazów.

Umowy o współpracy w dziedzinie kultury stanowią dziś istotny aspekt współpracy państw⁶⁵. Przykładowo, Polska zawarła po II wojnie światowej wiele takich dwustronnych umów międzynarodowych, m. in. z Francją (1947)⁶⁶, Dahomejem (1965)⁶⁷, Gwineą (1966)⁶⁸, Ghaną (1973)⁶⁹, Kuwejtem (1982)⁷⁰, Brazylią (1991)⁷¹ czy Niemcami (1992)⁷².

Współpraca naukowo-techniczna obejmuje natomiast m. in. wspieranie wspólnych projektów naukowo-technicznych i badawczo-rozwojowych, wymianę naukowców, wspólne konferencje

⁶² A. Klafkowski, *Prawo międzynarodowe a rozwój nauki i techniki w drugiej połowie XX wieku*, Poznań 1963, s. 4.

⁶³ Np. wspieranie współpracy instytucji i organizacji kulturalnych, wizyt i występów zespołów teatralnych, wspierania organizacji wystaw z dziedziny sztuki, kultury i dziedzictwa historycznego drugiego kraju, wsparcia przekładów i publikacji dzieł literatury pięknej, współpracy w dziedzinie sztuki filmowej (np. wymiana filmów, tworzenie warunków dla koprodukcji filmowej, udziału w festiwalach filmowych) oraz wzajemnego przyznawania miejsc na studiach wyższych czy stypendiów dla młodzieży z umawiających się państw.

⁶⁴ Przykładem takich rozwiązań jest przyznawanie dotacji na popularyzowanie kultury określonego kraju. Dążąc do uzyskania określonych środków pieniężnych instytucje kulturalne będą tak organizować swoje działanie, aby w jego programie znalazły się wydarzenia popularyzujące daną kulturę (np. przegląd filmów danego kraju w kinie), dzięki czemu uzyskają stosowne środki.

⁶⁵ Szerzej problem ten omawia S. Kowalska, *Umowa międzynarodowa w sferze kultury*, Poznań-Kalisz 2009. Zob. także E. Cała-Wacinkiewicz, *Kulturowa i prawna płaszczyzna integracji europejskiej (rozważania w kontekście wielopłaszczyznowego charakteru UE [w:] T. Smoliński (red.), op. cit., s. 117.*

⁶⁶ Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Francuską dotycząca współpracy intelektualnej, podpisana w Paryżu dnia 19 lutego 1947 r. (Dz. U. z 1947 r., Nr 62, poz. 363).

⁶⁷ Umowa o współpracy kulturalnej między rządem PRL a Rządem Republiki Dahomeju podpisana w Cotonou dnia 5 marca 1965 r. (Dz. U. z 1966 r., Nr 41, poz. 246).

⁶⁸ Umowa o współpracy kulturalnej między rządem PRL a rządem Republiki Gwinei podpisana w Konakry dnia 10 marca 1966 r. (Dz. U. z 1967 r., Nr 28, poz. 130).

⁶⁹ Umowa o współpracy kulturalnej między PRL a Republiką Ghany, podpisana w Akrze dnia 1 marca 1973 r. (Dz. U. z 1974 r., Nr 22, poz. 129).

⁷⁰ Umowa między rządem PRL a Rządem Państwa Kuwejtu o współpracy kulturalnej, podpisana w Kuwejcie dnia 15 listopada 1982 r. (Dz. U. z 1984 r., Nr 23, poz. 107).

⁷¹ Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Federacyjnej Republiki Brazylii o współpracy kulturalnej, sporządzona w Brasiliu dnia 29 lipca 1991 r. (Dz. U. z 1993 r., Nr 114, poz. 500).

⁷² Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Federalnej Niemiec o współpracy kulturalnej sporządzona w Bonn dnia 14 lipca 1997 r. (Dz. U. z 1999 r., Nr 39, poz. 379).

naukowe czy wymianę dokumentacji naukowej i technicznej, próbek laboratoryjnych czy sprzętu⁷³. Instrumenty stosowane w takiej współpracy, podobnie jak w przypadku sfery kultury, mają głównie charakter miękkiej, aczkolwiek w określonych przypadkach możliwe (a wręcz konieczne) jest stworzenie określonego środowiska prawnego przy pomocy nakazów lub zakazów.

Na podobnych zasadach odbywa się współpraca państw w zakresie zdrowia i medycyny. Państwa współdziałają w tym zakresie zarówno w ramach organizacji międzynarodowych o charakterze ogólnoświatowym (np. WHO), jak również w drodze zawieranych dwu- i wielostronnych umów międzynarodowych⁷⁴.

3.5. Współpraca prawna

Powstanie i pogłębienie więzi wynikających ze współpracy politycznej, gospodarczej, kulturalnej oraz naukowej doprowadziło do ukształtowania się kolejnej formy współpracy państw – współpracy prawnej. Przy czym przez tę formę nie należy rozumieć aktywności państw na jednym z wcześniej omówionych pól (polityka, wojsko, gospodarka, kultura, nauka itp.) wyrażonej w formie aktu prawnego, ale współpracę przy stanowieniu lub wykonywaniu prawa.

Współpraca prawna obejmuje kilka kręgów. Krąg najszerszy to wyraz swoistego manifestu filozoficznego, obejmujący zobowiązanie państw do stanowienia przez nie prawa zgodnego z duchem humanizmu i wiążące się z przestrzeganiem takich praw każdego człowieka, jak prawo do życia, godności czy równości wszystkich ludzi. Zobowiązanie to wynika przede wszystkim z uchwalonej w ramach ONZ Powszechnej Deklaracji Praw Człowieka, za której pośrednictwem przeniknęło do większości porządków prawnych świata. Wyrażone w Deklaracji wartości stanowią również fundament integracji europejskiej, co znalazło swój normatywny wyraz w wielu postanowieniach TUE⁷⁵.

⁷³ Tytułem przykładu, Polska jest stroną m. in. umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Słowackiej o współpracy naukowo-technicznej, podpisanej w Warszawie dnia 18 listopada 2004 r. (M. P. 2005, Nr 59, poz. 794) oraz umowy między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Państwa Izrael o współpracy w dziedzinie zdrowia i medycyny podpisanej w Jerozolimie dnia 11 września 2006 r. (M. P. z 2010 r., Nr 36, poz. 505). Szerzej M. Grzymkowska, Nauka, współpraca, wolność naukowa w prawie międzynarodowym [w:] J. Menkes (red.), Prawo międzynarodowe – problemy i wyzwania, Księga pamiątkowa Profesor Renaty Sonnenfeld-Toporek, Warszawa 2006, s. 222.

⁷⁴ Na szczególną uwagę zasługuje sporządzona ponad sto lat temu Międzynarodowa Konwencja Sanitarna podpisana w Paryżu dnia 17 stycznia 1912 r. Dla współpracy szczególne znaczenie ma tu art. 1 konwencji, zgodnie z którym każde państwo miało obowiązek poinformować pozostałe strony o pierwszym ustalony przypadku dżumy, cholery lub żółtej febry, który wystąpił na jego terytorium. Współpraca tego rodzaju – w tak doniosłym i trapiącym wówczas ludzkość problemie, jak choroby zakaźne – stanowi dzisiaj normę nie tylko w innych obszarach współpracy państw w dziedzinie zdrowia, ale także w innych obszarach.

⁷⁵ Zob. np. art. 2 t.UE: „Unia opiera się na wartościach poszanowania godności osoby ludzkiej, wolności, demokracji, równości, państwa prawnego, jak również poszanowania praw człowieka, w tym praw osób należących do mniejszości. Wartości te są wspólne Państwom Członkowskim w społeczeństwie opartym na pluralizmie, niedyskryminacji, tolerancji, sprawiedliwości, solidarności oraz na równości kobiet i mężczyzn”.

Krąg ten ma szczególne znaczenie. Stanowi bowiem katalog wartości, na których opierają się porządki prawne „państw cywilizowanych”⁷⁶. Decyzja o podpisaniu takiego zbioru zobowiązań (bądź też jej brak) jest czytelnym sygnałem zarówno dla państw, jak i dla innych podmiotów co do aksjologii danego systemu prawnego, co w istotnym zakresie wpływa na ich decyzje o podjęciu współpracy w innej płaszczyźnie⁷⁷.

Współpraca w wąskim znaczeniu ma natomiast dwa aspekty. Po pierwsze, chodzi o likwidowanie kolizji między systemami prawnymi umawiających się państw. Kolizja taka może wystąpić wówczas, gdy ma miejsce swoiste krzyżowanie się porządków prawnych w tym sensie, że określona norma prawna jednego państwa znajduje zastosowanie w takim stanie faktycznym, w którym występuje pewien element związany z prawem drugiego państwa (element transgraniczny)⁷⁸. W tej sytuacji możliwe jest zrzeczenie się przez jedno państwo określonego uprawnienia przysługującego – zgodnie z krajowymi porządkami prawnymi – zarówno jemu, jak i drugiemu z porozumiewających się państw. Może chodzić także o swoiste uproszczenie obrotu prawnego, np. wzajemne uznawanie tytułów wykonawczych⁷⁹ czy szczególne zasady jurysdykcji⁸⁰. Omawiana kategoria współpracy prawnej pełni rolę służebną wobec innych dziedzin współdziałania państw, w tym w szczególności wobec współpracy gospodarczej, stanowiąc ich swoiste instrumentarium.

Współpraca państw w sprawach prawnych obejmuje jednakże również i inne kwestie. Chodzi tu o instrumenty, których zadaniem jest nie tyle urzeczywistnienie współpracy w innych dziedzinach, ile zagwarantowanie skuteczności działania państwa w realizowaniu jego zadań.

Do środków tych zaliczyć należy następujące formy współpracy prawnej:

- a) wzajemne informowanie państw o określonych faktach, np. o przebywaniu na ich terytorium osoby ściganej przez drugie państwo,
- b) wzajemne doręczanie na terytorium jednego państwa korespondencji nadawanej przez organy drugiego państwa,

⁷⁶ Zob. Z. Resich, *Bilans prac ONZ w dziedzinie praw człowieka* [w:] A. Wojcieszak (red.), *ONZ a problemy współczesnego świata*, Warszawa 1972, s. 80.

⁷⁷ Przykładem jest decyzja części państw islamskich o niepodpisaniu Powszechnej Deklaracji Praw Człowieka. Państwa te sformułowały podobny dokument o podobnej (aczkolwiek nie identycznej) treści, znany jako Kairska Deklaracja Praw Człowieka w Islamie (podpisana 5 sierpnia 1990 r. w Kairze – tekst dostępny w Internecie pod adresem <http://www1.umn.edu/humanrts/instreet/cairodeclaration.html>, dostęp 21 marca 2016 r.). W podobny sposób postąpiła część państw afrykańskich, formułując Afrykańską Kartę Praw Człowieka i Ludów (ang. *The African Chapter on Human and Peoples' Rights*) – podpisana w Nairobi 26 czerwca 1981 r. (tekst dokumentu dostępny jest w Internecie pod adresem <http://www.achpr.org/instruments/achpr/>, dostęp 21 marca 2016 r.).

⁷⁸ Chodzić może np. o taką sytuację, w której obywatel danego państwa jest obowiązany płacić podatek zarówno na rzecz państwa, którego jest obywatelem, jak i tego, w którym osiągnął dochód. W tym przypadku – w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania tego samego w istocie dochodu – państwa rozstrzygają kolizje w ramach umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

⁷⁹ Zob. np. rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady nr 1215/2012 z dnia 12 grudnia 2012 r. w sprawie jurysdykcji i uznawania orzeczeń sądowych oraz ich wykonywania w sprawach cywilnych i handlowych (Dz. Urz. UE „L” z 2012 r., nr 351, s. 1-32).

⁸⁰ Rozporządzenie Rady (WE) nr 2201/2003 z dnia 27 listopada 2003 r. dotyczące jurysdykcji oraz uznawania i wykonywania orzeczeń w sprawach małżeńskich oraz w sprawach dotyczących odpowiedzialności rodzicielskiej, uchylające rozporządzenie (WE) nr 1347/2000 (Dz. Urz. UE „L” nr 338 z 23 grudnia 2003 r.).

- c) bezpośrednie wsparcie jednego państwa w wykonywaniu zadań przez drugie państwo, w postaci:
- udzielenia lub udzielania informacji o prawie drugiego, niezbędnych do wykonania zadania,
 - udostępnienia pomieszczeń czy pracowników do wykonania zadania,
 - dokonania przez jedno państwo czynności „w imieniu” drugiego państwa (zastępstwo prawnomiędzynarodowe).

Znaczenie współpracy prawnej państw jest zatem nie do przecenienia. Z jednej bowiem strony, likwidując bariery w poszczególnych systemach prawnych, wspomaga ona współdziałanie w innych dziedzinach (gospodarka czy kultura). Z drugiej zaś – gwarantuje skuteczność państwa jako podmiotu nakładającego obowiązki na obywateli i inne administrowane przez nie jednostki. Wobec współcześnie szerokiego zakresu współpracy w dziedzinie gospodarki, nauki czy techniki przymus państwowy musi bowiem opierać się na takich konstrukcjach, które uniemożliwią uchylanie się od nakładanych obowiązków, pod pretekstem korzystania z wynikających z szerokiego zakresu współpracy wolności. Bez współpracy prawnej podmioty prawa krajowego mogłyby bowiem z łatwością uniknąć negatywnych konsekwencji naruszenia norm prawnych, np. migrując do innego kraju. Z tych powodów za regulacje szczególnego znaczenia uznać należy te rozwiązania współpracy prawnej, które sprzyjają zapewnieniu efektywności państwa. Rozwiązaniami takimi są wskazywane już wcześniej porozumienia państw, mocą których ustanawia się zobowiązania do informowania się o faktach, doręczania korespondencji adresatom czy wsparcia w wykonywaniu zadań państwa.

Do tego kręgu współpracy zaliczyć należy współpracę w sprawach należności publicznoprawnych, stanowiącą czy to umowami międzynarodowymi (np. konwencja strasburska, dwustronne umowy o współpracy), czy to prawem UE.

Podkreślić należy, że regulacje te są swoistym *novum* w zakresie współpracy państw. Stanowią one bowiem nieznaną w poprzednich stuleciach wsparcie państw w wykonywaniu przez nie ich zadań. Sprawia to, że w przypadku tych rozwiązań współpracy prawnej nie można mówić o regulacjach międzynarodowych wspierających zawarte sojusze czy umowy z zakresu gospodarki czy kultury; mamy bowiem w istocie do czynienia z grupą regulacji prawnomiędzynarodowych, których celem jest po prostu zapewnienie skuteczności krajowych systemów prawnych – tak własnego, jak i pozostałych państw współpracujących. Z tego też powodu mówić można o regulacjach z zakresu pomocy prawnej.

Problematyka współpracy prawnej państw stanowi zagadnienie niezwykle złożone. Regulacjom krajowych systemów prawnych poddanych jest bowiem wiele kwestii, przy czym w różnych systemach prawnych odmienny jest stopień szczegółowości uregulowania, a także – co istotniejsze – sposób unormowania danego problemu. Różny jest zatem zakres regulacji określonych kwestii w ramach współpracy prawnej.

Charakteryzując pokrótce kierunki i formy współpracy prawnej, pamiętając o rzymskim podziale norm prawnych na prawo publiczne i prywatne⁸¹, odwołać się należy do bardziej uzasadnionego jasnością wywodu podziału na gałęzie prawa⁸²: prawo karne, prawo cywilne i prawo administracyjne. Z tych samych względów w poniższym omówieniu wyszczególniono także prawo pracy.

3.6. Współpraca prawna państw na przykładzie konkretnych uregulowań

3.6.1. Współpraca prawna w sprawach karnych⁸³

Współpraca państw w sprawach karnych łączy się z najbardziej podstawową funkcją procesu karnego – ustaleniem, ujęciem i osądzeniem sprawcy przestępstwa⁸⁴. Stanowiło to bezpośrednią przyczynę zawarcia przez państwa pierwszych konwencji międzynarodowych dotyczących współpracy państw w sprawach karnych, dotyczących przede wszystkim przestępstw uważanych za niebezpieczne dla całej społeczności międzynarodowej⁸⁵. Wpływa to na zakres i metody współpracy państw w sprawach karnych.

Na szczelbu międzynarodowym sformułowanych zostało wiele zobowiązań państw, będących wyrazem podjętej współpracy międzynarodowej w zakresie wprowadzenia bądź też uchylenia określonych uregulowań z zakresu prawa karnego. Dokumentami, które mają tu szczególne znaczenie, są przede wszystkim przyjęte w ramach ONZ: Karta Narodów Zjednoczonych i Powszechna Deklaracja Praw Człowieka, Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych⁸⁶ oraz Konwencja w sprawie zakazu stosowania tortur oraz innego okrutnego, nieludzkiego lub poniżającego traktowania albo karania, przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 10 grudnia 1989 r.⁸⁷. W tych ramach sformułowano w szczególności prawo do życia i bezpieczeństwa każdego człowieka (art. 1 i 3 p.d.p.c.), zakaz tortur i okrutnego lub nieludzkiego traktowania (art. 5 p.d.p.c., art. 7 m.p.p.o.p., art. 2 k.z.t.), domniemanie niewinności (art. 11 p.d.p.c., art. 14 ust. 2 m.p.p.o.p.) czy obowiązek zagwarantowania oskarżonym prawa do obrony oraz rozpoznania sprawy bez nieuzasadnionej zwłoki (art. 9-10 m.p.p.o.p.). Podobne prawa

⁸¹ Zob. K. Kolańczyk, *Prawo rzymskie*, Warszawa 2001, s. 27-28, W. Rozwadowski, *Prawo rzymskie. Zarys wykładu wraz z wyborem źródeł*, Poznań 1992, s. 25.

⁸² O podziale prawa na gałęzie S. Wronkowska [w:] A. Redelbach, S. Wronkowska, Z. Ziemiński, *Zarys teorii państwa i prawa*, Warszawa 1994, s. 230-231.

⁸³ W tej kwestii szerzej G. Jaworski, A. Sołtysińska, *Postępowanie w sprawach karnych ze stosunków międzynarodowych. Komentarz*, Warszawa, 2010, F. Prusak, *Procedura wykonywania pomocy prawnej w stosunkach międzynarodowych*, *Palestra* 1984, nr 2, R. Sonnenfeld, *Pojęcie „międzynarodowego prawa karnego publicznego”*, *PiP* 1984, nr 3 s. 62, E. Weigend, *Europeizacja prawa karnego w świetle Konstytucji Europejskiej*, *PiP* 2005, nr 6 s. 11.

⁸⁴ L. Gardocki, *Zagadnienia internacjonalizacji odpowiedzialności karnej za przestępstwa popełnione za granicą*, Warszawa 1979, s. 9.

⁸⁵ Op. cit. Zob. także A. Grzelak, T. Ostropolski, *Współpraca wymiarów sprawiedliwości w sprawach karnych i współpraca policyjna.*, Warszawa 2011, s. 1.

⁸⁶ Dz. U. z 1977 r., Nr 38, poz. 167.

⁸⁷ Dz. U. z 1989 r., Nr 63, poz. 378.

sformułowane zostały także w płaszczyźnie UE, w szczególności w ramach Karty Praw Podstawowych (k.p.p.).

Obok sformułowanych powyżej zobowiązań państw stanowiących swoisty kompas aksjologiczny prawa karnego przyjęto szereg porozumień ustanawiających współpracę o charakterze bardziej skonkretyzowanym. Na szczególną uwagę zasługują po pierwsze specjalne trybunały *ad hoc*, przed którymi oskarżony o określony czyn jest osądzany. Najsłynniejszym niewątpliwie trybunałem tego typu był Międzynarodowy Trybunał Wojskowy, przed którym toczyły się procesy norymberskie⁸⁸. Współpraca prawna *sensu largo* dotyczy tu także kwestii ekstradycji. Zawarcie porozumienia w zakresie ekstradycji w praktyce opiera się w zasadzie wyłącznie na dwustronnych porozumieniach państw⁸⁹.

Współpraca prawna *sensu stricto* w sprawach karnych – pomoc prawna w sprawach karnych – przybiera postać współdziałania organów różnych państw w podejmowaniu czynności zmierzających do ujęcia lub osądzenia sprawcy konkretnego przestępstwa. Odbywa się poprzez m. in. wzajemne przekazywanie informacji o skazanych oraz danych z rejestru skazanych⁹⁰, wniosków o wszczęcie ścigania i podejmowanie określonych czynności postępowania karnego przez jedno państwo w

⁸⁸ Zob. Porozumienie międzynarodowe w przedmiocie ścigania i karania głównych przestępców wojennych Osi Europejskiej – Karta Międzynarodowego Trybunału Wojskowego podpisane w Londynie 8 sierpnia 1945 r. (Dz. U. z 1947 r., nr 63, poz. 367). Szerzej na ten temat A. Kłafkowski, Podstawowe problemy prawne likwidacji skutków wojny 1939-1945 a dwa państwa niemieckie, Poznań 1966, s. 400 i n., tenże, Ściganie zbrodniarzy wojennych w NRF w świetle prawa międzynarodowego, Poznań 1969, s. 61 i n., tenże Procesy norymberskie a rozwój prawa międzynarodowego, Warszawa 1966, s. 11 i n. Trybunał powołany został „dla sądenia przestępców wojennych, których czyny przestępne nie dadzą się powiązać z żadną określoną miejscowością, niezależnie od tego, czy będą oni oskarżeni indywidualnie, albo jako członkowie organizacji lub grup, albo w jednym i drugim charakterze” (art. I Karty Trybunału). Warto odnotować, że nie był jedyny to jedyny taki trybunał w historii ludzkości – w XX wieku powoływano również trybunały dla osądzenia zbrodni popełnionych np. na terytorium byłej Jugosławii [w roku 1993 – Rezolucja Rady Bezpieczeństwa ONZ 827(1993)] oraz na terytorium Sierra Leone (w roku 2000 – Rezolucja Rady Bezpieczeństwa ONZ Nr 1315(2000) z 14 sierpnia 2000 r.; tekst rezolucji jest dostępny pod adresem <http://daccess-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N00/605/32/PDF/N0060532.pdf?OpenElement>, dostęp 21 stycznia 2016 r.). W roku 1998 powołano trybunał o charakterze stałym – Międzynarodowy Trybunał Karny z siedzibą w Hadze (*International Criminal Court – ICC*) orzeka w sprawach najcięższych zbrodni przeciwko ludzkości, ludobójstwa czy zbrodni wojennych – szerzej zob. P. Wiliński, Typy, geneza i działalność międzynarodowych trybunałów karnych [w:] M. Królikowski, P. Wiliński, J. Izydorczyk, Podstawy prawa karnego międzynarodowego, Warszawa 2008, s. 50 i n., M. N. Shaw, op. cit., s. 254 i n., E. Dynia, Przesłpstwa prawa międzynarodowego. Odpowiedzialność prawnomiędzynarodowa jednostki, Warszawa 1999, s. 12 i n., M. Płachta, Międzynarodowe trybunały karne: zagadnienia węzłowe [w:] J. Menkes (red.), op. cit., s. 422 i n., F. Pocar, L. Carter, The Challenge of Shaping Procedures in International Criminal Courts [w:] L. Carter, F. Pocar, International Criminal Procedure, The Interface of Civil Law And Common Law Legal Systems, Chettenham, Northampton 2013, s. 2 i n.

⁸⁹ Przykładowo, Polska jest stroną kilku umów o ekstradycji, m. in. z Włochami (1989 – Dz. U. 1992 nr 23 poz. 99.), Stanami Zjednoczonymi (1996 – Dz. U. 1999 nr 93 poz. 1066) oraz Indiami (2003, Dz. U. 2004 nr 221 poz. 2240). Podobną rolę spełnia funkcjonujący w płaszczyźnie UE Europejski Nakaz Aresztowania (Zob. Decyzja ramowa Rady z dnia 13 czerwca 2002 r. w sprawie europejskiego nakazu aresztowania i procedury wydawania osób między Państwami Członkowskimi, Dz. Urz. UE „L” z 2002 r., poz. 190, s. 1-20).

⁹⁰ Decyzja Rady 2009/316/WSiSW z dnia 6 kwietnia 2009 r. w sprawie ustanowienia europejskiego systemu przekazywania informacji z rejestrów karnych (ECRIS), zgodnie z art. 11 decyzji ramowej 2009/315/WSiSW (Dz.U. L 93 z 7.4.2009, s. 33-48).

imieniu drugiego⁹¹, wzajemne przekazywanie informacji o ujawnionych korzyściach z przestępstw⁹², powoływanie wspólnych zespołów śledczych czy wspólne operacje pod przykryciem⁹³. Współpraca w sprawach karnych obejmuje zatem przede wszystkim etap rozpoznania sprawy, aczkolwiek w pewnym zakresie możliwe jest to także na etapie postępowania karnego wykonawczego, np. w zakresie wzajemnego uznawania wyroków karnych⁹⁴. Pomoc prawna znajduje swą podstawę przede wszystkim w umowach wielostronnych⁹⁵; w praktyce zdarzają się jednak także umowy dwustronne⁹⁶.

Szczególne formy współpracy prawnej państw z zakresie prawa karnego przewidziano w płaszczyźnie UE. Za początek współpracy państw członkowskich uznaje się utworzenie Grupy TREVI, której celem było przyjmowanie uzgodnień państw w sprawach dotyczących bezpieczeństwa wewnętrznego UE⁹⁷. Powołano wiele instytucji, których zadaniem jest wsparcie państw członkowskich w ściganiu sprawców przestępstw, przede wszystkim w drodze wymiany informacji, szkoleń czy monitorowania określonych kategorii przestępstw. Szczególne znaczenie w tym zakresie mają: Europejski Urząd Policji (*European Police Office* – Europol), Europejskie Kolegium Policyjne (*European Police College* – CEPOL), Europejskie Centrum Monitorowania Narkotyków i Narkomanii (*European Monitoring Centre for Drugs And Drugs Addiction*).

⁹¹ Decyzja ramowa Rady 2003/577/WSiSW z dnia 22 lipca 2003 r. w sprawie wykonania w Unii Europejskiej postanowień o zabezpieczeniu mienia i środków dowodowych, decyzja ramowa Rady 2008/978/WSiSW z dnia 18 grudnia 2008 r. w sprawie europejskiego nakazu dowodowego dotyczącego przedmiotów, dokumentów i danych, które mają zostać wykorzystane w postępowaniach w sprawach karnych (Dz. Urz. UE „L” nr 350 z 30.12.2008, s. 72-92).

⁹² Decyzja Rady 2007/845/WSiSW z dnia 6 grudnia 2007 r. dotycząca współpracy pomiędzy biurami do spraw odzyskiwania mienia w państwach członkowskich w dziedzinie wykrywania i identyfikacji korzyści pochodzących z przestępstwa lub innego mienia związanego z przestępstwem (Dz. Urz. UE „L” nr 332 z 18.12.2007, s. 103-105).

⁹³ Zob. decyzja ramowa z 13 czerwca 2002 r. w sprawie wspólnych zespołów śledczych (Dz. Urz. UE „L” z 20.06.2002, nr 162, s. 1).

⁹⁴ Zob. decyzja ramowa Rady 2008/947/WSiSW z dnia 27 listopada 2008 r. o stosowaniu zasady wzajemnego uznawania do wyroków i decyzji w sprawie zawieszenia lub warunkowego zwolnienia w celu nadzorowania przestrzegania warunków zawieszenia i obowiązków wynikających z kar alternatywnych (Dz. Urz. UE „L” nr 337 z 16.12.2008, s. 102-122), decyzja ramowa Rady 2008/909/WSiSW z dnia 27 listopada 2008 r. o stosowaniu zasady wzajemnego uznawania do wyroków skazujących na karę pozbawienia wolności lub inny środek polegający na pozbawieniu wolności – w celu wykonania tych wyroków w Unii Europejskiej (Dz. Urz. UE „L” nr 327 z 5.12.2008, s. 27-46), decyzja ramowa Rady 2006/783/WSiSW z dnia 6 października 2006 r. w sprawie stosowania zasady wzajemnego uznawania do nakazów konfiskaty (Dz. Urz. UE „L” nr 328 z 24.11.2006, s. 59-78), decyzja Ramowa Rady 2005/214/WSiSW z dnia 24 lutego 2005 r. w sprawie stosowania zasady wzajemnego uznawania do kar o charakterze pieniężnym (Dz. Urz. UE „L” nr 76 z 22.3.2005, s. 16-30).

⁹⁵ Zob. np. umowa o pomocy prawnej w sprawach karnych zawarta pomiędzy UE a Japonią – zob. Decyzja Rady 2010/88/WPZiB/WSiSW z dnia 30 listopada 2009 r. dotycząca podpisania w imieniu Unii Europejskiej Umowy w sprawie wzajemnej pomocy prawnej w sprawach karnych między Unią Europejską a Japonią (Dz. Urz. UE „L” nr 39 z 12.2.2010, s. 19-19).

⁹⁶ Przykładowo, Polska jest stroną Konwencji o pomocy prawnej w sprawach karnych z 20 kwietnia 1959 r. (Dz. U. z 1999 r., Nr 76, poz. 854) oraz Konwencji o pomocy prawnej w sprawach karnych pomiędzy państwami członkowskimi UE (Dz. U. z 2007 r., Nr 135, poz. 950). Zawarto także umowy dwustronne, w których pogłębiono lub rozszerzono zakres powołanej wyżej konwencji z 1959 r. Zob. umowa ze Słowacją z 25 marca 1997 r. – Dz. U. z 1999 r., Nr 76, poz. 856, Austrią z 2 czerwca 2003 r. – Dz. U. Nr 75, poz. 662 oraz Niemcami z 17 lipca 2003 r., Dz. U. z 2004 r., Nr 193, poz. 1978.

⁹⁷ A. Grzelak, T. Ostropolski, op. cit., s. 4.

3.6.2. Współpraca prawna w sprawach cywilnych

Podobnie jak w przypadku współpracy prawnej w sprawach z zakresu prawa karnego, na szczeblu międzynarodowym sformułowanych zostało wiele zobowiązań państw z zakresu współpracy w sprawach cywilnych. Dokumentami, które mają tu szczególne znaczenie, są przede wszystkim przyjęte w ramach ONZ: Karta Narodów Zjednoczonych i Powszechna Deklaracja Praw Człowieka oraz Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych. Istotną rolę odgrywa tu także Karta Praw Podstawowych.

Analiza zobowiązań aksjologicznych państw w zakresie współpracy w sprawach prawa cywilnego pozwala na stwierdzenie, że większość praw sformułowanych na tym szczeblu dotyczy prawa materialnego; w zakresie ukształtowania procedury cywilnej sformułowano jedynie generalne prawo do niezależnego i bezstronnego sądu (zob. art. 10 p.d.p.c., art. 14 ust. 1 m.p.p.o.p., art. 47 k.p.p.). Skromniejsza regulacja procesu cywilnego wynika, jak się wydaje, z mniejszej potencjalnej ingerencji państwa w podstawowe prawa jednostki przy rozpoznawaniu roszczeń z zakresu prawa prywatnego. Spory cywilne nie wiążą się bowiem same w sobie z pozbawianiem wolności, a poddanie się określonym czynnościom procesowym ma na ogół charakter dobrowolny. Do najważniejszych zobowiązań aksjologicznych z zakresu prawa materialnego zaliczyć należy: tajemnicę korespondencji (art. 12 p.d.p.c., art. 17 m.p.p.o.p.), prawo do rodziny (art. 16, p.d.p.c., art. 18 ust. 4 i 23 m.p.p.o.p.) oraz prawo do własności (art. 17 p.d.p.c.).

Współpraca państw w dziedzinie prawa cywilnego ukierunkowana jest przede wszystkim na likwidowanie kolizji pomiędzy dwoma lub większą ilością systemów prawnych. Kolizje takie pojawiają się w przypadku zawierania umów czy wykonywania określonych praw w przypadku wystąpienia elementu transgranicznego (np. zawarcie umowy cywilnoprawnej między obywatelami różnych państw). W przypadkach tych rozstrzygnięcia wymaga przede wszystkim kwestia prawa, które należy stosować do ukształtowanych stosunków prawnych oraz jurysdykcji właściwej dla rozstrzygnięcia sporów, które na kanwie tych stosunków mogą powstać. Kwestie te podlegają umowom międzynarodowym oraz aktom prawa krajowego z zakresu międzynarodowego prawa prywatnego. Szerokiej regulacji poddaje się także ujednolicanie prawodawstwa krajowego w zakresie instytucji występujących w różnych systemach prawnych⁹⁸.

⁹⁸ Ten proces widoczny jest w szczególności w przypadku państw członkowskich UE, w przypadku których proces harmonizacji odbywa się przy pomocy dyrektyw – zob. np. rozporządzenie Rady (WE) nr 207/2009 z dnia 26 lutego 2009 r. w sprawie wspólnotowego znaku towarowego (Dz.U. L 78 z 24.3.2009, s. 1-42), dyrektywa 2006/115/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 12 grudnia 2006 r. w sprawie prawa najmu i użyczenia oraz niektórych praw pokrewnych prawu autorskiemu w zakresie własności intelektualnej, (Dz.U. L 376 z 27.12.2006, s. 28-35), dyrektywa 2001/29/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 22 maja 2001 r. w sprawie harmonizacji niektórych aspektów praw autorskich i pokrewnych w społeczeństwie informacyjnym (Dz.U. L 167 z 22.6.2001, s. 10-19). Szerzej zob. J. W. Rutgers, *European Civil Code* [w:] A. Hartkamp, M. Hesselink, E. Hondius, C. Mak, E. du Perron (red.), *Towards a European Civil Code*, Alphen an den Rijn 2011, s. 311 i n.

Źródłami pomocy w sprawach cywilnych są przede wszystkim umowy międzynarodowe, prawo europejskie oraz prawo krajowe⁹⁹. Do najistotniejszych umów międzynarodowych w tym zakresie zaliczyć należy:

a) trzy konwencje haskie:

- z dnia 1 marca 1954 r. dotyczącą procedury cywilnej¹⁰⁰,
- z dnia 15 listopada 1965 r. o doręczaniu za granicą dokumentów sądowych i pozasądowych w sprawach cywilnych lub handlowych¹⁰¹,
- z dnia 18 marca 1970 r. o przeprowadzaniu dowodów za granicą w sprawach cywilnych lub handlowych¹⁰²;

b) konwencję z Lugano z dnia 30 października 2007 r. o jurysdykcji i uznawaniu oraz wykonywaniu orzeczeń sądowych w sprawach cywilnych i handlowych¹⁰³.

Z kolei w płaszczyźnie prawa europejskiego znaczenie mają: rozporządzenie Rady nr 1206/2001 z 28 maja 2001 r. w sprawie współpracy między sądami państw członkowskich przy przeprowadzaniu dowodów w sprawach cywilnych lub handlowych¹⁰⁴ oraz rozporządzenie nr 1393/2007 Parlamentu Europejskiego i Rady z 13 listopada 2007 r. dotyczące doręczania w państwach członkowskich dokumentów sądowych i pozasądowych w sprawach cywilnych i handlowych oraz uchylające rozporządzenie Rady nr 1348/2000¹⁰⁵.

W płaszczyźnie europejskiej rozwinął się również system wzajemnego uznawania orzeczeń oraz nadawania im niejako automatycznie klauzuli wykonalności¹⁰⁶. Rozwiązania te dotyczą przede wszystkim rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady nr 1215/2012 z dnia 12 grudnia 2012 r. w sprawie jurysdykcji i uznawania orzeczeń sądowych oraz ich wykonywania w sprawach cywilnych i handlowych¹⁰⁷ oraz rozporządzenia (WE) nr 805/2004 Parlamentu Europejskiego i Rady z 21 kwietnia 2004 w sprawie utworzenia Europejskiego Tytułu Egzekucyjnego dla roszczeń bezspornych¹⁰⁸. Instytucje te nie stanowią jednakże rozwiązań analogicznych do współpracy egzekucyjnej w dziedzinie prawa administracyjnego; w ich ramach wierzyciel zyskuje uprawnienie

⁹⁹ W. Broniewicz, *Postępowanie cywilne w zarysie*, Warszawa 2006, s. 479-481.

¹⁰⁰ Dz. U. z 1963 r., nr 17, poz. 90 i 91 z późn. zm.

¹⁰¹ Dz. U. Nr 87 poz. 968.

¹⁰² Dz. U. z 2000 r., Nr 50 poz. 582

¹⁰³ Dz. Urz. „C” z 2009, nr 319, s. 1.

¹⁰⁴ Dz. Urz. UE „L” z 2001 r., nr 174, s. 1.

¹⁰⁵ Dz. Urz. UE „L” z 2007 r., nr 324, s. 79.

¹⁰⁶ T. Darkowski, *Zniesienie sądowego stwierdzenia wykonalności sądowych orzeczeń zagranicznych we wspólnym obszarze sądowym – porównanie istniejących instrumentów* [w:] W. Czapliński, A. Wróbel (red.), *Współpraca...*, s. 3 i n., M. Taborowski, W. Sadowski, *Wybrane problemy stosowania rozporządzenia nr 805/2004 w sprawie utworzenia Europejskiego Tytułu Egzekucyjnego dla Roszczeń Bezspornych* [w:] W. Czapliński, A. Wróbel, op. cit., s. 133. Zob. także M. Arciszewski, *Europejski Tytuł Egzekucyjny*, *Radca Prawny* 2006, nr 1, s. 31, S. M. Królak, J. Działuk, C. Michalczyk (red.), *Współpraca sądowa w UE*, Warszawa 2006, s. 21 i n.

¹⁰⁷ Dz. Urz. UE „L” z 2012 r., nr 351, s. 1.

¹⁰⁸ Dz. Urz. „L” z 2005 r., nr 300, s. 15.

jedynie do skierowania egzekucji w wybranym przez siebie państwie członkowskim UE. Postępowanie zostaje zatem uruchomione w określonym państwie i tam się toczy.

Dla porządku należy jednakże wspomnieć iż w odniesieniu do pewnych kategorii świadczeń cywilnoprawnych podjęto próby współpracy na etapie egzekucji. Mają one jednak charakter szczątkowy. Przykładem powyższego jest Konwencja o dochodzeniu roszczeń alimentacyjnych za granicą, sporządzona w Nowym Jorku dnia 20 czerwca 1956 r.¹⁰⁹ Jej rozwiązania nie dotyczą jednakże pomocy wzajemnej realizowanej pomiędzy dwoma organami państw współpracujących, ale określają jedynie właściwość organów w sprawach alimentacyjnych. Jak się zatem wydaje, konwencja ta nie może być rozpatrywana podobnie jak pomoc wzajemna w sprawach publicznoprawnych.

3.6.3. Współpraca prawna w sprawach z zakresu prawa pracy

Prawo pracy jest stosunkowo młodą dziedziną nauk prawnych¹¹⁰. Charakter kształtowanych w oparciu o jego normy stosunków prawnych niemal od początku wymagał podkreślania na szczeblu ponadnarodowym kwestii szczególnie istotnych z moralnego czy etycznego punktu widzenia¹¹¹. Współpraca prawna w sprawach z zakresu prawa pracy regulowana jest w trzech płaszczyznach: na forum organizacji międzynarodowych, w ramach dwu- lub wielostronnych umów międzynarodowych oraz w płaszczyźnie UE.

Forum organizacji międzynarodowych zajmujących się problematyką prawa pracy to przede wszystkim krąg zobowiązań aksjologicznych państw. W tym zakresie ukształtowały się dwie grupy obowiązków państw względem pracowników: z zakresu ukształtowania w prawie krajowym stosunku pracy (m. in. przepisy bezpieczeństwa i higieny pracy, obowiązek określenia minimalnego wynagrodzenia, norm czasowych pracy) oraz z zakresu ubezpieczeń społecznych (m. in. prawo do służby zdrowia, zasiłków, pomocy socjalnej, pomocy mieszkaniowej itp.). Wyrażone one zostały w Powszechnej Deklaracji Praw Człowieka (art. 22-24 p.d.p.c.), Międzynarodowym Pakcie Praw Gospodarczych, Społecznych i Kulturalnych (art. 10 m.p.p.g.s.) i Karcie Praw Podstawowych¹¹².

Szczególną rolę w zakresie konstruowania aksjologii prawa pracy odgrywa Międzynarodowa Organizacja Pracy (MOP). W ramach tej organizacji przyjmowane są konwencje regulujące

¹⁰⁹ Dz. U. z 1961 r., nr 17, poz. 87 i 88.

¹¹⁰ Z. Niedbała [w:] Z. Niedbała (red.), *Prawo pracy*, Warszawa 2007, s. 17.

¹¹¹ Wagę tych kwestii potwierdza fakt, że już w XIX wieku do problemów pracowników odniósł się papież Leon XIII w encyklice *Rerum Novarum* (1891). Stanowisko Watykanu co do prawa pracy potwierdził i rozszerzył Jan Paweł II w encyklice *Laborem Exercens* (1981) – szerzej zob. op. cit.

¹¹² Marginalnie nadmienić należy, że Karta Praw Podstawowych w art. 27-38, obok uwzględnienia praw wskazanych powyżej, przewiduje także prawo pracowników do informacji i konsultacji, prawo do układów zbiorowych, prawo do ochrony przed nieuzasadnionym zwolnieniem, zakaz pracy dzieci i szczególną ochronę młodzieży pracującej, zakaz zwolnień z powodu macierzyństwa, prawo dostępu pracownika do służby zdrowia, pomocy socjalnej, zasiłku macierzyńskiego i opiekuńczego.

określone kwestie z zakresu prawa pracy, głównie sprawy dotyczące zatrudniania dzieci i młodocianych, bezpieczeństwa pracy oraz przeciwdziałania dyskryminacji¹¹³.

Współpraca państw – tak w sensie szerokim, jak i wąskim – odbywa się w dużym stopniu w ramach dwustronnych umów międzynarodowych. Współcześnie dostrzega się jednak malejące znaczenie tej płaszczyzny współpracy, głównie ze względu na rozwój prawa UE oraz wzrost liczby wielostronnych konwencji MOP¹¹⁴. Umowy te regulują na ogół sprawy współpracy państw w zakresie wzajemnego podnoszenia kwalifikacji pracowników, wymiany stażów zawodowych czy zasad wzajemnego zatrudniania obywateli¹¹⁵. Rozwój w dziedzinie transportu spowodował z kolei konieczność regulacji na szczeblu międzynarodowym kwestii zatrudniania w jednym państwie pracowników z innego państwa¹¹⁶.

Współpraca państw w zakresie prawa pracy odbywa się także w płaszczyźnie UE. Przepis art. 147 t.f.UE stanowi, że Unia przyczynia się do urzeczywistnienia wysokiego poziomu zatrudnienia, zachęcając do współpracy państwa członkowskie i, w razie potrzeby, wspierając i uzupełniając ich działanie. W tym zakresie UE przede wszystkim zapewnia swobodę przepływu pracowników (art. 45 t.f.UE). Pomędzy państwami członkowskimi zniesiono zatem podstawowe bariery w dziedzinie zatrudniania pracowników-cudzoziemców¹¹⁷. Integracja ekonomiczna krajów UE oznacza jednakże również ujednoczanie rozwiązań przewidzianych w krajowych porządkach prawnych. Stąd też w płaszczyźnie UE państwa przyjmują na siebie wiele zobowiązań w zakresie określonego ukształtowania krajowego prawa pracy¹¹⁸. W szczególności, na szczeblu UE wprowadzono:

¹¹³ Do konwencji najbardziej doniosłych zaliczyć należy w szczególności konwencję nr 2 dotyczącą bezrobocia z 28 listopada 1919 r., konwencję nr 5 w sprawie określenia najniższego wieku dopuszczania dzieci do pracy przemysłowej z 28 listopada 1919 r., konwencję nr 17 w sprawie odszkodowania za wypadki przy pracy z 17 listopada 1921 r., konwencję nr 19 o traktowaniu pracowników obcych na równi z krajowymi w zakresie odszkodowania za nieszczęśliwe wypadki przy pracy z 10 czerwca 1925 r., konwencję nr 159 dotyczącą rehabilitacji zawodowej i zatrudnianiu osób niepełnosprawnych z 20 czerwca 1983 r., oraz konwencję nr 170 dotyczącą bezpieczeństwa przy używaniu substancji chemicznych w pracy z 6 czerwca 1990 r. – szerzej zob. L. Florek, T. Zieliński, *Prawo pracy*, Warszawa 2007, s. 38, K. Walczak, *Źródła prawa pracy* [w:] K.W. Baran (red.), *Zarys systemu prawa pracy*, Warszawa 2010, s. 344.

¹¹⁴ Op. cit., s. 343.

¹¹⁵ Zob. np. umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie zatrudnienia pracowników w celu podnoszenia ich kwalifikacji zawodowych i językowych (pracowników-gości), sporządzona w Warszawie w dniu 7 czerwca 1990 (Dz. U. z 1994 r., nr 100, poz. 487), umowa między Rzeczpospolitą Polską a Rządem Konfederacji Szwajcarskiej w sprawie wymiany stażów zawodowych, sporządzona w Bernie w dniu 11 czerwca 1993 r. (Dz. U. z 1993 r., nr 6, poz. 11).

¹¹⁶ Znoszenie w tym zakresie barier jest korzystne dla państwa przyjmującego pracowników z różnych powodów: niskie koszty zatrudnienia pracowników z zagranicy, niewielka podaż pracowników własnych do wykonywania określonych prac czy wreszcie konieczność zatrudnienia pracownika-cudzoziemca o swoistym wykształceniu. Zniesienie barier może wynikać także z procesu integracji ekonomicznej, z którym związana jest swoboda przepływu pracowników. Ze znoszeniem barier związany jest także proces ujednoczania standardów pracy.

¹¹⁷ Oczywiście, nie chodzi tu o zniesienie wszelkich barier – nowe państwa a otwarcie rynków pracy.

¹¹⁸ Szerzej K. Walczak, op. cit., s. 350 i n.

- obowiązek równego traktowania mężczyzn i kobiet w zakresie dostępu do zatrudnienia, kształcenia zawodowego i awansu zawodowego oraz w zakresie warunków pracy (dyrektywy 76/207/EWG¹¹⁹ i 2002/73/WE¹²⁰),
- równe wynagrodzenie mężczyzn i kobiet (dyrektywa 75/117/EWG¹²¹),
- równe traktowanie pracowników bez względu na religię, wyznanie, niepełnosprawność, wiek lub orientację seksualną (dyrektywa 2000/78/WE¹²²),
- obowiązki pracodawcy informowania pracowników o warunkach stosunku pracy (dyrektywa 91/533/EWG¹²³).

W płaszczyźnie UE znosi się również bariery, które utrudniałyby swobodę przepływu pracowników. Jako przykład wskazać tu należy m. in. dyrektywę 2005/36/WE w sprawie uznawania kwalifikacji zawodowych¹²⁴.

Problematyka pomocy prawnej w sprawach pracowniczych nie doczekała się natomiast szczególnej regulacji w zakresie pomocy prawnej. Roszczenia ze stosunków pracy na ogół będą zatem podlegać wzajemnej pomocy w sposób przewidziany dla roszczeń cywilnoprawnych. Z kolei konsekwencje naruszeń obowiązków publicznoprawnych albo popełnionych przez pracodawców przestępstw podlegać będą pomocy prawnej przewidzianej w trybie należności publicznoprawnych albo karnym.

3.6.4. Współpraca prawna w sprawach podatkowych i celnych

Na gruncie współpracy w sprawach podatkowych i celnych nie sformułowano swoistych zobowiązań aksjologicznych. Aktualnymi pozostają zatem wcześniejsze uwagi, dotyczące w szczególności prawa do godności (art. 1 p.d.p.c.), ochrony życia prywatnego (art. 12 p.d.p.c.) czy niezależnego i bezstronnego sądu (art. 10 p.d.p.c., art. 47 k.p.p.).

Charakter zobowiązań aksjologicznych mają w pewnym zakresie składowe prawa do dobrej administracji, rozumianego jako zespół uniwersalnych wymagań prawnych odnoszących się do

¹¹⁹ Dyrektywa Rady z dnia 9 lutego 1976 r. w sprawie wprowadzenia w życie zasady równego traktowania kobiet i mężczyzn w zakresie dostępu do zatrudnienia, kształcenia i awansu zawodowego oraz warunków pracy (Dz.U. L 39 z 14.2.1976, s. 40-42).

¹²⁰ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2002/73/WE z dnia 23 września 2002 r. zmieniająca dyrektywę Rady 76/207/EWG w sprawie wprowadzenia w życie zasady równego traktowania mężczyzn i kobiet w zakresie dostępu do zatrudnienia, kształcenia i awansu zawodowego oraz warunków pracy. Tekst mający znaczenie dla EOG., Dz. Urz. UE „L” Nr 269 z 5.10.2002, s. 15-20.

¹²¹ Dyrektywa Rady z dnia 10 lutego 1975 r. w sprawie zbliżenia ustawodawstw Państw Członkowskich dotyczących stosowania zasady równości wynagrodzeń dla mężczyzn i kobiet, Dz. Urz. UE „L” Nr 45 z 19.2.1975, s. 19-20.

¹²² Dyrektywa Rady 2000/78/WE z dnia 27 listopada 2000 r. ustanawiająca ogólne warunki ramowe równego traktowania w zakresie zatrudnienia i pracy, Dz. Urz. UE „L” 303 z 2.12.2000, s. 16-22.

¹²³ Dyrektywa Rady z dnia 14 października 1991 r. w sprawie obowiązku pracodawcy dotyczącego informowania pracowników o warunkach stosowanych do umowy lub stosunku pracy, Dz. Urz. UE „L” nr 288 z 18.10.1991, s. 32-35.

¹²⁴ Dz. Urz. UE „L” nr 255, s. 22.

działań administracji publicznej¹²⁵. Kwestia ta będzie przedmiotem szczegółowego omówienia w dalszej części pracy, teraz jedynie ogólnie należy wskazać następujące składowe prawa do dobrej administracji: obowiązek bezstronnego i rzetelnego rozpoznania sprawy, obowiązek rozpoznania sprawy w rozsądnym terminie, prawo udziału strony w postępowaniu, poszanowanie tajemnic i poufności osób, obowiązek uzasadniania decyzji, priorytet dobrowolnego wykonania decyzji oraz prawo do zaskarżenia wydawanych decyzji i środków egzekucyjnych podejmowanych w toku egzekucji¹²⁶.

Społeczność międzynarodowa w dość szerokim zakresie podjęła współpracę w sprawach podatkowych i celnych. Na gruncie prawa międzynarodowego zawierane są umowy dotyczące takich kwestii z zakresu podatków, jak unikanie podwójnego opodatkowania czy unikanie opodatkowania w ogóle. Z kolei regulacje przyjmowane w zakresie prawa celnego zmierzają do ujednolicenia lub usuwania barier celnych. Forum o szczególnym znaczeniu w zakresie omawianych spraw stanowią przywoływane wcześniej OECD i ONZ, a także WCO, Układ Ogólny w sprawie Taryf Celnych i Handlu (GATT) oraz WTO¹²⁷.

Pewnymi wycinkami szeroko rozumianej współpracy w sprawach podatków i ceł zajmują się także organizacje zaliczające się do kategorii organizacji międzynarodowych pozarządowych. Zaliczyć do nich należy w szczególności Międzynarodowe Stowarzyszenie Podatkowe (*International Fiscal Association, IFA*)¹²⁸, Międzynarodowe Biuro Dokumentacji Podatkowej (*International Bureau of Fiscal Documentation, IBFD*)¹²⁹ czy Międzynarodową Akademię Podatkową (*International Tax*

¹²⁵ Prawo do dobrej administracji wyrażone zostało w art. 47 k.p.p. Odnosi się do niego także Rekomendacja Komitetu Ministrów Rady Europy CM/Rec (2007)20 z dnia 20 lipca 2007 r. – Prawo do dobrej administracji, *Recommendation (2007)20 of the Committee of Ministers to Member States on good administration*, [https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/CDCJ%20Recommendations/CMRec\(2007\)7E.pdf](https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/CDCJ%20Recommendations/CMRec(2007)7E.pdf) (dostęp: 30 czerwca 2016 r.). Szerzej zob. Z. Kmiecik, *Postępowanie administracyjne i sądowniczo-administracyjne a prawo europejskie*, Warszawa 2009, s. 65, Z. Cieślak, *Prawo do dobrej administracji (Tezy wystąpienia)* [w:] Z. Niewiadomski, Z. Cieślak, *Prawo do dobrej administracji. Materiały ze Zjazdu Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego*, Warszawa-Dębe 23-25 września 2002 r., Warszawa 2003, s. 18. Zob. także A. Wentkowska, *Zasada dobrego administrowania w prawie wspólnotowym*, [w:] G. Łaszczyca, *Prawo europejskie a funkcjonowanie organów administracji publicznej*, Sosnowiec 2003, s. 19 i n.

¹²⁶ Zob. art. 41 i 47 k.p.p. i rekomendacja Komitetu Ministrów Rady Europy CM/Rec (2007)20 z dnia 20 lipca 2007 r. – Prawo do dobrej administracji.

¹²⁷ Historycznie istotną organizacją międzynarodową co do omawianego zakresu spraw jest Rada Wzajemnej Pomocy Gospodarczej (*Съветът за икономическа взаимопомощ*, RWPG). W ramach tej organizacji planowano szeroką i ścisłą współpracę administracji publicznych poszczególnych państw odnośnie do wszystkich należności publicznoprawnych. Swoistym zaczątkiem tej współpracy były dwie wielostronne umowy międzynarodowe – porozumienie z Miszkolca (Porozumienie o unikaniu podwójnego opodatkowania dochodów i majątku osób sporządzone w Miszkolcu dnia 27 maja 1977 r. Dz. U. z 1979 r. Nr 10, poz. 66.) oraz porozumienie z Ułan Bator (Porozumienie o unikaniu podwójnego opodatkowania dochodów i majątku osób prawnych sporządzone w Ułan Bator dnia 19 maja 1978 r. Dz. U. z 1979 r. Nr 10, poz. 68). Upadek bloku sowieckiego ostatecznie przerwał proces zacieśniania współpracy pomiędzy państwami socjalistycznymi. Szerzej na temat powyższych porozumień J. Głuchowski, *Międzynarodowe umowy w sprawie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu*, PiP 1983 nr 2, s. 53 i n.

¹²⁸ Oficjalna strona internetowa: <http://www.ifa.nl/Pages/default.aspx> (dostęp: 13 września 2016 r.).

¹²⁹ Oficjalna strona internetowa: <http://www.ibfd.org> (dostęp: 13 września 2016 r.).

Academy, ITA). Zakres działania wskazywanych organizacji nie obejmuje jednak międzypaństwowej pomocy prawnej¹³⁰.

Wzajemna pomoc w sprawach podatkowych i celnych obejmuje wiele porozumień dotyczących zarówno etapu rozpoznania sprawy, jak i odzyskiwania podatków czy ceł. Kwestia ta będzie szczegółowo omówiona w rozdziale II niniejszej pracy, w tym miejscu warto jedynie wskazać, że rozwiązania z zakresu wzajemnej pomocy wynikać mogą z dwu- lub wielostronnych umów międzynarodowych oraz prawa UE.

4. Podsumowanie

Współpraca państw jako taka znana jest od zarania dziejów. Nie stanowi zatem zjawiska charakterystycznego wyłącznie dla czasów współczesnych. Zmianie uległ natomiast zakres podmiotowy i przedmiotowy współdziałania. W czasach najdawniejszych państwa współpracowały ze sobą jedynie w zakresie politycznym i militarnym, a wraz z rozwojem ekonomicznym – także w innych dziedzinach. Obecnego kształtu współdziałanie państw nabrało w okresie ostatnich dwóch stuleci. Aktualnie obejmuje trzy sfery: polityczną, gospodarczą, oraz sferę kultury i nauki.

Analiza każdej ze sfer pozwala na wyodrębnienie grupy przyjmowanych przez państwa rozwiązań, których celem jest stworzenie swoistego instrumentarium umożliwiającego praktyczne współdziałanie państw, jak również zwiększanie efektywności środków przewidzianych w prawie krajowym. Rozwiązania te, określane mianem współpracy prawnej, składają się z trzech kręgów: zobowiązań aksjologicznych państw, współpracy polegającej na likwidowaniu barier oraz współpracy polegającej na zabezpieczeniu skuteczności państwa w realizowaniu jego zadań przy wystąpieniu elementu transgranicznego.

Ostatni z kręgów obejmuje trzy sfery działań: wzajemne informowanie się państw o określonych faktach, istotnych z punktu widzenia wykonywania władzy publicznej, w tym wymiaru czy egzekucji podatków, ceł czy innych podobnych obciążeń, wzajemne doręczanie korespondencji oraz bezpośrednie wsparcie w wykonywaniu zadań przez państwo, w szczególności przybierające formę podejmowania czynności przez jedno państwo w imieniu drugiego.

Krąg ten – dla odróżnienia od pozostałych – określić należy jako wzajemną pomoc państw. Jakkolwiek bowiem każda postać współpracy jest formą pomocy jednemu państwu przez drugie, to jednak właśnie w przypadku gwarantowania przez jedno państwo skuteczności nakazów i zakazów drugiego można mówić o pomocy w ścisłym tych słów znaczeniu. Wzajemna pomoc sprzyja zatem podniesieniu poziomu skuteczności państw w wykonywaniu powierzonych im zadań w sytuacji, gdy

¹³⁰ Szerzej organizacje te omawia H. Hamaekers [w:] H. Hamaekers i in., *Wprowadzenie do międzynarodowego prawa podatkowego*, Warszawa 2006, s. 77-78.

państwo nie jest w stanie zapewnić tego przy wykorzystaniu wyłącznie instrumentów krajowych. Z drugiej jednak strony należy podkreślić, że zabezpiecza ona obywateli przed nadużywaniem przez organy państwa powierzonych im kompetencji. Państwo, do którego zwrócono się o udzielenie pomocy może bowiem wnioskującemu odmówić podjęcia określonych czynności, uznając je za niedopuszczalne z określonych powodów. Wzajemna pomoc stanowi zatem instrumentarium wspomagające tak państwo, jak i podlegające jego jurysdykcji podmioty. Wzajemna pomoc państw zajmuje zatem szczególną pozycję w systemie międzynarodowej współpracy państw, a wobec ogromnego zakresu przedmiotowego (podlegającego ciągłemu rozszerzaniu) należy antycypować rozwój współpracy w tej formie.

Mając powyższe na względzie, wzajemną pomoc prawną państw należy zdefiniować jako porozumienie o współpracy dwóch lub większej liczby państw, w oparciu o które każde z nich może zwrócić się do drugiego o wsparcie przy stosowaniu przez nie prawa w sytuacji, gdy jest to utrudnione albo niemożliwe wobec wystąpienia elementu zagranicznego w danej sprawie i w jednej z umówionych form. W takim rozumieniu wzajemna pomoc obejmować będzie np. poszukiwanie przez jedno państwo sprawcy przestępstwa popełnionego na terytorium drugiego państwa w razie podejrzenia, że może on znajdować się na terytorium tego pierwszego, doręczania dokumentów sądowych dotyczących postępowania sądowego zawisłego w jednym państwie przez właściwe organy lub jednostki drugiego państwa, czy wreszcie – co istotne z perspektywy dalszej części pracy – podejmowanie przez jedno państwo czynności egzekucyjnych w odniesieniu do wierzytelności podatkowej czy celnej przysługującej drugiemu państwu.

Rozdział drugi

WZAJEMNA POMOC W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH – PŁASZCZYZNY WSPÓŁPRACY PRAWNEJ PAŃSTW

1. Wstęp

Wzajemna pomoc państw jest jedną z kategorii ich współpracy prawnej i dotyczy w szczególności odzyskiwania należności publicznoprawnych. Z uwagi na charakter więzi łączących państwa, może mieć ona swe źródło w rozmaitych aktach prawnych. Akty te powstają w ramach określonych forów międzynarodowych, określanych w dalszej części pracy mianem płaszczyzn pomocy. W ich ramach doszło do utworzenia swoiście wyodrębnionych porządków prawnych, odnoszących się do pomocy w odzyskiwaniu podatków, ceł czy im podobnych należności.

Celem niniejszego rozdziału jest prezentacja mnogości płaszczyzn i form pomocy w sprawach należności publicznoprawnych. Pozwoli to ukazać z jednej strony wielość form współdziałania państw w omawianym zakresie, z drugiej zaś – charakter prawny i znaczenie pomocy przy odzyskiwaniu należności publicznoprawnych przewidzianej w prawie UE. Zagadnienia te uznać należy za istotne w kontekście głównego problemu badawczego pracy – zasadności przyjmowania omawianych rozwiązań i ich ewentualnej roli w zabezpieczeniu prawidłowego toku egzekucji administracyjnej.

Powstanie określonych płaszczyzn pomocy jest wypadkową zachodzących procesów ekonomiczno-politycznych oraz dążeń państw do usunięcia ich negatywnych skutków, w tym w szczególności zapewnienia maksymalnej skuteczności przymusu państwowego. Z tego powodu pomoc prawna w różnych płaszczyznach świadczona jest w odmiennym zakresie podmiotowym i przedmiotowym, a także w różnych formach i w odniesieniu do różnych kategorii należności.

2. Przyczyny podejmowania współpracy w ramach wzajemnej pomocy w sprawach należności publicznoprawnych

2.1. Uwagi ogólne

Przyczyn, z powodu których państwa korzystają z wzajemnej pomocy, jest wiele i mają one bardzo zróżnicowany charakter. Za główną przyczynę podejmowania przez państwa współpracy w sprawach należności publicznoprawnych uznać należy proces integracji gospodarczej pomiędzy umawiającymi się państwami oraz proces globalizacji. Oba procesy wpływają na zwiększoną mobilność ludności i

towarów, co wpływa z kolei na możliwości państw w zakresie skutecznego wymiaru i egzekucji obciążających obywateli należności w formie podatków i ceł¹.

Znaczenie mają również postawy obywateli wobec nakładanych na nich obowiązków publicznoprawnych, w szczególności wobec opodatkowania. Zaniechanie wypełnienia tych obowiązków, w połączeniu z wynikającą ze wskazanych powyżej procesów łatwością przemieszczania się z jednego państwa do drugiego, wymusza rozważenie podjęcia przez nie współpracy; jej brak w istocie doprowadziłby do sytuacji, w której znaczna część obowiązków nakładanych przez państwo, w tym podatków i ceł, nie byłaby wykonywana i – z uwagi np. na przebywanie zobowiązanego poza granicami jurysdykcji państwa zainteresowanego egzekucją – nie mogłaby zostać skutecznie wyegzekwowana. W tym sensie współpraca jest nie tyle instrumentem integracji, ile gwarancją wykonania obowiązków publicznoprawnych.

Wspomnieć również należy o politycznych aspektach współpracy. Nawiązanie takich kontaktów przez państwa stanowić może wyraz realizacji określonej idei politycznej czy obrania danego kierunku czy kursu polityki. Zagadnienie to wydaje się o tyle istotne, że chodzi o egzekwowanie obowiązków nałożonych przez państwo, a nie – jak np. w przypadku egzekucji cywilnej – o dochodzenie roszczeń prywatnoprawnych, powstałych co do zasady wskutek określonych aktywności stron danego stosunku prawnego. Kwestia politycznego wydźwięku podjęcia współpracy w formie wzajemnej pomocy – jakkolwiek może być istotna – w kontekście współcześnie funkcjonujących porozumień o współpracy ma jednak stosunkowo niewielkie znaczenie. Nie można jej jednakże całkowicie pominąć.

Przyczyny współpracy można zatem podzielić na kilka grup, mianowicie: przyczyny ekonomiczne, do których zaliczać się będą zjawiska integracji ekonomicznej i globalizacji, przyczyny społeczne oraz przyczyny polityczne.

2.2. Przyczyny ekonomiczne

2.2.1. Integracja ekonomiczna

Zjawisko integracji ekonomicznej stanowi fundament współczesnych międzynarodowych stosunków ekonomicznych². Może być rozpatrywane albo jako stan, w którym wytworzono pożądaną strukturę ekonomiczną, albo jako proces tworzenia jednolitej struktury w obrębie grupy krajów. Jak

¹ K. Lasiński-Sulecki, Umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania a prawo celne. Wybrane zagadnienia [w:] J. P. Stanisławiszyn, T. Nowak (red.), Regulacje w zakresie prawa celnego i podatku akcyzowego po przystąpieniu Polski do UE, Warszawa 2012, s. 194. Podobnie D. Strzelec, Międzynarodowa pomoc prawna przy przeprowadzaniu dowodów w sprawach podatkowych, Przegląd Podatkowy 2013 nr 5, s. 33.

² Szerzej ugrupowania integracyjne omawia E. Jantoch-Drozdowska, Międzynarodowe stosunki gospodarcze, Warszawa 2011, s. 224-237.

się wydaje, to drugie rozumienie integracji ekonomicznej – przeważające zresztą w doktrynie³ – uznać należy za trafniej opisujące istotę integracji ekonomicznej.

Określona struktura ekonomiczna w danym momencie czasowym jest bowiem elementem procesu, ukierunkowanego ostatecznie na pełne ujednoczenie struktury gospodarczej państw, niezależnie od tego, czy państwa podjęły już decyzję o przystąpieniu do kolejnego etapu integracji, czy nie. Dlatego też integrację ekonomiczną definiuje się jako dynamiczny proces polegający na dobrowolnym zacieśnianiu współpracy ekonomicznej przez co najmniej dwa niepodległe kraje poprzez stopniową eliminację barier ograniczających współpracę gospodarczą⁴.

Państwa podejmują decyzję o integracji ekonomicznej z różnych powodów. Do najważniejszych zaliczyć należy przyczyny: polityczne (umocnienie roli ugrupowania w polityce światowej, umocnienie pozycji obronnej państwa i ugrupowania, wyeliminowanie potencjalnych konfliktów wewnętrznych czy wreszcie unifikacja polityczna⁵), ekonomiczne (likwidacja barier ograniczających wymianę wyrobów gotowych i usług w ramach ugrupowania, rozwój wymiany handlowej)⁶, wreszcie cywilizacyjno-kulturowe (rozwój nauki, ochrona dorobku kulturowego)⁷. Nigdy natomiast integracja ekonomiczna nie jest celem samym w sobie. Stanowi ona bowiem metodę osiągnięcia wyższego stopnia specjalizacji i kooperacji, co sprzyja wzrostowi gospodarczemu i ogólnemu dobrobytowi⁸.

Przyjmując, że integracja ekonomiczna stanowi proces, możliwe jest wyodrębnienie poszczególnych jego etapów z uwagi na stopień jej zaawansowania. Przy czym przejście do kolejnego etapu wymaga jednocześnie osiągnięcia wcześniejszych faz integracyjnych nie tylko w aspekcie ekonomicznym, ale w zakresie dostosowania wewnętrznego państw, wywołanego zmianami w strukturze gospodarczej⁹. Ujmując problem dynamicznie stwierdzić należy, że pogłębienie współpracy gospodarczej wpływać będzie na konieczność intensyfikacji współpracy prawnej – w tym w dziedzinie pomocy prawnej. Etapami integracji ekonomicznej są:

1) eliminacja utrudnień handlowych pomiędzy państwami-uczestnikami porozumienia przy jednoczesnym utrzymywaniu ich w stosunkach z innymi państwami, zwana strefą wolnego handlu (*free trade area*)¹⁰, np. Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu (EFTA, 1960),

³ Takie rozumienie integracji ekonomicznej prezentowali m. in. Ch. P. Kindleberger, *European Economic Integration* [w:] Money, Trade and Economy Growth: Essays in Honor of J. H. Williams, Nowy Jork 1951, J. Tinbergen, *International Economic Integration*, Amsterdam 1964, M. B. Krauss *The Economic of Integration*, Londyn 1973, P. Bożyk, M. Guzek, *Teoria integracji socjalistycznej*, Warszawa 1977, F. Machlup, *Integracja: narodziny i rozwój idei*, Warszawa 1986, S. Ładyka, *Z teorii integracji gospodarczej*, Warszawa 2000 (podają za P. Bożyk, J. Misala, op. cit., s. 20). Przeciwnie Z. Kamecki, *Pojęcia i typy integracji gospodarczej*, „*Ekonomista*” 1967, nr 1.

⁴ A. Czarczyńska, K. Śledziwska, *Teoria europejskiej integracji gospodarczej*, Warszawa 2007, s. 2. Podobnie K. Popowicz, *Rozwój podstaw prawnych UE* [w:] J. Barcz (red.), *Ustrój Unii Europejskiej*, Warszawa 2009, s. 31.

⁵ Proces unifikacji politycznej był szczególnie dostrzegalny w XIX, np. unifikacja polityczna Szwajcarii, Włoch czy Niemiec. Szerzej na ten temat zob. A. Nowak-Far, *Unia Gospodarcza i Walutowa w Europie*, Warszawa 2011, s. 6.

⁶ Poza UE warto w tym zakresie wymienić np. Skandynawską Unię Walutową z lat 1872-1931.

⁷ P. Bożyk, J. Misala, op. cit., s. 22-26. Zob. także F. Gołembski, *Kulturowe aspekty integracji europejskiej*, Warszawa 2008, s. 170 i n., E. Jantóń-Drozdowska, op. cit., s. 206-208.

⁸ A. Czarczyńska, K. Śledziwska, op. cit.

⁹ A. Nowak-Far, op. cit., s. 3. A. Czarczyńska, K. Śledziwska, op. cit., s. 3.

¹⁰ E. Jantóń-Drozdowska, op. cit., s. 210.

Latynoamerykańskie Stowarzyszenie Integracyjne (LAIA, 1980) oraz Północnoamerykańska Strefa Wolnego Handlu (NAFTA, 1994),

2) ujednoczenie utrudnień wobec państw trzecich (unia celna)¹¹,

3) usunięcie w stosunkach pomiędzy członkami porozumienia innych oprócz powyżej opisanych barier i tym samym ustanowienie swobodnego przepływu dóbr, usług, siły roboczej oraz kapitału (wspólny rynek),

4) koordynacja polityk: makroekonomicznej, mikroekonomicznej oraz rozwoju gospodarczego (unia walutowa i gospodarcza)¹².

5) pełna integracja ekonomiczna, czyli wytworzenie „scalonego gospodarczo i politycznie organizmu, który funkcjonuje jako podmiot międzynarodowego życia gospodarczego i politycznego oraz wyróżnia się na tle innych podmiotów, zwłaszcza poszczególnych państw, całkowitym ujednoczeniem w skali międzynarodowej podstawowych reguł i zasad funkcjonowania gospodarki, a także polityki wewnętrznej i zagranicznej”¹³.

Warunkiem skuteczności tych procesów jest sukcesywne pogłębianie współpracy prawnej państw, w tym w szczególności w ramach współpracy prawnej. Znoszenie kolejnych barier, ujednoczenie obciążeń czy ułatwianie przepływu między państwami integrującymi się zmniejsza bowiem szczelność systemów celnych czy podatkowych. Przykładowo, w przypadku integracji europejskiej zwracano uwagę, że problemy z transgranicznym odzyskiwaniem należności mogą spowodować trudności z prawidłowym rozwojem rynku wewnętrznego¹⁴. Stąd też przejście do kolejnego etapu integracji związane musi być z poszerzeniem zakresu i form współpracy.

W związku z podejmowaną integracją ekonomiczną państwa integrujące się mogą wspólnie ustanawiać świadczenia, które wypłacane będą określonym podmiotom poszczególnych państw w celu gospodarczego ujednoczenia zintegrowanego obszaru. W takiej sytuacji musi istnieć mechanizm odzyskiwania przymusowego środków w powyższy sposób przekazanych, a niewłaściwie przez beneficjentów wykorzystanych.

¹¹ Zob. K. Lasiński-Sulecki (red.), Prawo celne – międzynarodowe, wspólnotowe, polskie, Warszawa 2009, s. 76. W ramach Układu Ogólnego w sprawie Taryf Celnych i Handlu (GATT) zdefiniowano ją jako „zastąpienie dwóch lub większej liczby terytoriów celnych jednym terytorium celnym w taki sposób, że eliminuje się cła i inne ograniczenia handlowe pomiędzy terytoriami współtworzącymi unię i te same cła i inne regulacje handlowe są stosowane przez każdego członka unii wobec terytoriów spoza unii” (art. XXIV ust. 8 p. a GATT).

¹² Na określenie tej formy integracji stosuje się zastosowaną w niniejszej pracy nazwę zamiennie z „unia monetarna i ekonomiczna”. W istocie jednak chodzi o ten sam etap integracji. Zarządzanie gospodarcze realizuje się przez „koordynację polityk gospodarczych (fiskalnych i monetarnych) w UE w ramach procedury wzajemnego nadzoru (*multilateral surveillance procedure*), mechanizm unikania i ewentualnej korekty nadmiernych deficytów, pomoc w UE dla państwa, w którym występują duże trudności gospodarcze – zob. A. Nowak-Far, op. cit., s. 97.

¹³ P. Bożyk, J. Misala, op. cit., 196.

¹⁴ Zielona Księga. Skuteczne wykonywanie orzeczeń w UE: dostępność informacji o majątku dłużnika, Bruksela, dnia 6 marca 2008 r., COM (2008) 128, dokument dostępny na stronie: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?qid=1454588543913&uri=CELEX:52009IP0238> (dostęp: 4 lutego 2016 r.).

2.2.2. Globalizacja

Zjawisko globalizacji rozpatrywać można w znaczeniu szerokim albo w znaczeniu wąskim. W znaczeniu szerokim globalizacja oznacza ogólnoswiatowe upowszechnienie jednolitych wzorców rozwoju ekonomicznego, uniwersalnych systemów politycznych i społecznych, standardów edukacyjnych oraz podobnych norm kulturowych¹⁵. W znaczeniu węższym – skupionym na kwestiach ekonomicznych – oznacza natomiast proces tworzenia się jednolitego (scalonego) rynku towarów, usług i czynników produkcji, obejmującego wszystkie kraje i regiony geograficzne¹⁶. W tym sensie globalizację należy rozpatrywać jako proces postępującego umiędzynarodowienia produkcji, dystrybucji, marketingu oraz wymiany towarów, usług, kapitału, siły roboczej, technologii i bogactw naturalnych¹⁷. Przejawem globalizacji będzie zatem np. przestrzenna reorganizacja produkcji, integracja rynków finansowych, dyfuzja i upodabnianie się norm i standardów oraz stylów konsumpcji w skali światowej¹⁸.

Proces globalizacji ma zatem wiele cech wspólnych z integracją ekonomiczną. W obu przypadkach chodzi bowiem o scalanie działalności gospodarczej w skali międzynarodowej, przy czym następuje to poprzez usuwanie barier hamujących przepływ towarów, usług czy czynników produkcji¹⁹. Jednak w przypadku integracji ekonomicznej scalaniu podlegają gospodarki pewnej grupy krajów. W globalizacji proces ten odbywa się w skali światowej²⁰. Słusznie zatem globalizację określa się jako najwyższą i najbardziej złożoną formę umiędzynarodowienia działalności gospodarczej²¹.

Proces globalizacji rozpoczął się na przełomie XIX i XX wieku, w związku z intensyfikacją wymiany gospodarczej, a co za tym idzie – umiędzynarodowieniem gospodarki²². W końcu XX wieku, wobec rozpadu gospodarki centralnie sterowanej oraz otwarcia się gospodarek Azji i Ameryki Łacińskiej, przybrał on na sile²³.

W kontekście globalizacji może zatem wystąpić podobna potrzeba podjęcia współpracy przez państwa, jak ma to miejsce w odniesieniu do ugrupowań integracyjnych²⁴. Jak się jednak wydaje,

¹⁵ P. Bożyk, J. Misala, op. cit., s. 239.

¹⁶ Ibidem, s. 239, E. Jantoń-Drozdowska, op. cit., s. 23.

¹⁷ P. Bożyk, J. Misala, op. cit., s. 239.

¹⁸ E. Jantoń-Drozdowska, op. cit. s. 24. Zdaniem autorki nie ulega wątpliwości, że wynikiem zjawisk, procesów i działań o charakterze globalnym jest wzrost wzajemnego współdziałania i współzależności państw, społeczeństw i podmiotów gospodarczych. Zob. także T. Nieborak, Globalny kryzys finansowy – istota, przyczyny, konsekwencje, RPEiS 2010, nr 4, s. 96.

¹⁹ P. Bożyk, J. Misala, op. cit., s. 240.

²⁰ Ibidem.

²¹ E. Jantoń-Drozdowska, op. cit., s. 22.

²² Z. Kukulski, Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej, Warszawa 2015, s. 23.

²³ E. Jantoń-Drozdowska, op. cit., s. 24.

²⁴ T. Nieborak, op. cit., s. 97. Zwraca na to uwagę także Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń (COM)2009/28 z dnia 23 grudnia 2009 r., Dz. Urz. UE „C” nr 317, s. 120.

motywacja państw do podjęcia współpracy w skali światowej jest dużo mniejsza. Do podjęcia współpracy dochodzi bowiem z reguły pomiędzy państwami jednego regionu, położonymi zatem w stosunkowo niewielkiej odległości geograficznej, pomiędzy którymi stosunkowo często dochodzi do migracji podmiotów czy transferu kapitału. Współpracę pomiędzy państwami różnych regionów utrudniają również różnice w systemach prawnych zarówno w zakresie prawa materialnego, jak i prawa proceduralnego. Stworzenie uniwersalnego rozwiązania prawnego pomocowego, które nadaje się do zastosowania w dwóch różnych państwach o dalece różniących się systemach prawnych jest bowiem niekiedy niezwykle trudne. Również stosowanie takich przepisów może wiązać się z wieloma dyskusyjnymi posunięciami państwa wykonującego, którego urzędnicy nie w pełni rozumieliby istotę rozwiązań drugiego państwa²⁵.

Obecnie problem globalizacji jako przesłanki współpracy pojawia się przede wszystkim w sprawach celnych. Swoiste „otwarcie się na świat” gospodarek krajowych spowodowało zwiększenie wymiany handlowej pomiędzy podmiotami zamieszkującymi albo mającymi siedzibę w państwach odległych od siebie pod względem geograficznym, politycznym i kulturowym. We współczesnym świecie niemal każdy podmiot na równych prawach może prowadzić wymianę handlową w skali światowej²⁶. Szeroka dostępność do takiej wymiany, jak również zwiększenie obrotów handlowych prowadzi jednak do wzrostu naruszeń norm prawa celnego. Wobec tych negatywnych procesów państwa nie mają rozwiązania innego jak podjęcie współpracy, przede wszystkim w formie weryfikacji faktur, dowodów zakupu czy innych dokumentów dołączanych do zgłoszeń celnych, a mających wpływ na wymiar cła²⁷.

2.3. Przyczyny społeczne

Społeczne przyczyny podejmowania współpracy w dziedzinie należności publicznoprawnych podzielić można na dwie grupy: przyczyny stanowiące następstwa procesów integracji ekonomicznej i globalizacji oraz przyczyny związane z postawami wobec obowiązków publicznoprawnych.

Co do pierwszej z grup stwierdzić należy, że procesy integracji ekonomicznej i globalizacji, jak również związany z nimi rozwój techniki wpłynęły na łatwość w przemieszczaniu się obywateli i towarów z jednego państwa do drugiego. Obywatele mogą bowiem w ramach ugrupowania integracyjnego przemieszczać się w sposób swobodny pomiędzy poszczególnymi jego państwami, bez konieczności chociażby informowania o tym któregośkolwiek z państw czy np. posługiwania się

²⁵ Należy jednakże podkreślić, że wobec stopniowej konwergencji systemów prawnych (wynikającej w szczególności właśnie z procesu globalizacji), tak dalekie różnice w konstrukcji systemów prawnych zdają się w obecnym świecie zanikać. Nie można zatem wykluczyć, że znaczenie globalizacji jako przesłanki podjęcia współpracy stanie się w najbliższych dziesięcioleciach dużo większe aniżeli jest to w chwili obecnej.

²⁶ H. Sylwestrowicz, Międzynarodowa pomoc administracyjna w sprawach celnych, Monitor Celny 2002, nr 6-7, s. 1 in.

²⁷ Ibidem.

paszportem. Przebywając w drugim państwie mogą w sposób swobodny dokonywać nabycia różnych składników majątkowych, a także zamieszkać w nim na stałe, w istocie bez jakiegokolwiek wiedzy czy zgody któregoś z państw²⁸. Dotyczy to również swobody w podjęciu czy wykonywaniu pracy czy działalności gospodarczej. Możliwe stało się również dokonanie np. drogą elektroniczną czynności podlegających opodatkowaniu w jednym państwie podczas przebywania czy nawet zamieszkiwania w innym²⁹.

Te czynniki uznać należy za niezwykle istotne w związku z ewentualnym postępowaniem administracyjnym prowadzonym na obszarze państwa pochodzenia danego obywatela czy innego podmiotu. Stałe przebywanie poza jego terytorium wpływa na kwestię udziału obywatela w sprawie, czyli w minimalnym zakresie chociażby doręczeń korespondencji prowadzonej w sprawie, w szczególności decyzji administracyjnej. Stan majątkowy obywatela – obejmujący zarówno majątek na obszarze państwa pochodzenia, jak i drugiego z państw – istotny jest w odniesieniu do np. wymiaru określonych świadczeń, a także ich egzekucji³⁰. Tymczasem powołanie do życia ugrupowania integracyjnego w wielu przypadkach utrudnia przymusowe dochodzenie roszczeń, umożliwiając np. celowe wyprowadzenie posiadanego majątku poza obszar, na który rozciąga się właściwość organów egzekucyjnych państwa zainteresowanego spełnieniem obowiązku³¹. Podjęcie współpracy w dziedzinie należności publicznoprawnych pozwala na zapobieganie omawianym przypadkom³².

Druga grupa społecznych przyczyn podejmowania współpracy w dziedzinie należności publicznoprawnych związana jest z postawami obywateli wobec prawa w ogólności oraz ze stanowiącymi ich następstwo zachowaniami realizowanymi w odniesieniu do obowiązków publicznoprawnych: oportunistycznym, konformistycznym i legalistycznym. Do podjęcia współpracy w dziedzinie należności publicznoprawnych skłania państwa pierwsza z postaw. Należności publicznoprawne głęboko wnikają bowiem w sferę praw podmiotowych i są skierowane przeciwko

²⁸ Na zagadnienie to zwrócono uwagę w orzecznictwie – zob. np. uchwała SN z 9 grudnia 2011 r., II PZP 3/11.

²⁹ Zwraca na to uwagę K. Bany, Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych. Konwencja o wzajemnej współpracy administracyjnej w sprawach podatkowych państw członkowskich Rady Europy i OECD, Warszawa 1999, s. 45.

³⁰ Zob. przywołana wyżej Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń (COM)2009/28 z dnia 23 grudnia 2009 r., Dz. Urz. „C” nr 317, s. 120.

³¹ Na kwestię tę zwrócono szczególną uwagę w Sprawozdaniu 2003-2004, s. 3 i 7.

³² Prowadzone w ramach UE statystyki potwierdzają znaczenie mobilności w kontekście udzielania pomocy pomiędzy państwami. Zauważono bowiem, że poziom mobilności osób pomiędzy określonymi dwoma państwami członkowskimi jest wprost proporcjonalny do liczby wniosków o udzielenie pomocy, jakie wymieniane są pomiędzy tymi dwoma państwami. Zjawisko takie wystąpiło w latach 2003-2004 pomiędzy Zjednoczonym Królestwem a Irlandią. Praktyczne potwierdzenie znajduje zatem ekonomiczne teorie funkcjonalistyczna i neofunkcjonalistyczna, zgodnie z którymi rozwój techniki, handlu i transportu wpływa na zacieśnianie współpracy pomiędzy państwami. – zob. K. Popowicz, op. cit., s. 20.

dążeniu do posiadania dochodu i majątku³³. Współpraca w tym zakresie jest zatem sposobem rozwiązania swoistej kolizji interesów dwóch podmiotów: państwa i podatnika³⁴.

Oportunizm polega na skłonności do podporządkowania się obowiązującym normom ze względu na grożące sankcje lub ze względu na oczekiwanie uzyskania nagrody³⁵. Jeżeli systemy prawne określonych państw dopuszczają możliwość swobodnej migracji osób, towarów, usług czy kapitału pomiędzy nimi, to wzmocnieniu mogą ulec postawy oportunistyczne wobec opodatkowania – swobodny przepływ osłabić może bowiem możliwość zastosowania odpowiednich środków przymusu³⁶.

Szczególnie dotkliwą postawą jest tu międzynarodowe uchylanie się od opodatkowania³⁷. Polega ono na takiej aktywności podatnika, która jest niezgodna z normami prawa i która prowadzi do uniemożliwienia ustalenia lub zrealizowania zobowiązania podatkowego i która przyjmuje postać nieujawniania organowi podatkowemu lub podaniu nieprawdziwego stanu faktycznego lub prawnego, z którym związany jest obowiązek podatkowy³⁸. Współpraca państw pozwala na zniwelowanie skutków omawianej aktywności, przy czym szczególne znaczenie należy tu przypisać wymianie informacji.

Podobnie dotkliwe skutki niosą ze sobą oszustwa podatkowe³⁹. Jak podkreśla się w UE, wzrost mobilności osób i kapitału jest wręcz wprost proporcjonalny do liczby oszustw podatkowych⁴⁰. Podmioty podejmujące taką aktywność wykorzystują bowiem ograniczenia terytorialne kompetencji organów krajowych, doprowadzając do niewypłacalności w państwach, w których mają np. zobowiązania podatkowe⁴¹. Należy jednakże podkreślić, że w tym zakresie współpraca administracyjna – w szczególności w drodze wymiany informacji czy pomocy w dochodzeniu – ma walor wyłącznie pomocniczy. Podstawowymi instrumentami w tym zakresie stosowanymi będzie bowiem współpraca nie pomiędzy organami administracji, ale pomiędzy organami wymiaru sprawiedliwości i postępowanie karnoskarbowe⁴².

³³ A. Gomułowicz, Granice fiskalizmu, Glosa 1995, nr 1, s. 1, tenże, Postulat sprawiedliwości a system podatkowy, Monitor Podatkowy 1995, nr 4, s. 102 i n., tenże Polityk a podatki, Przegląd Podatkowy 1998, nr 7, s. 3 i n.

³⁴ A. Gomułowicz, Ochrona wolności i praw ekonomicznych a granice opodatkowania – zasady i kontrowersje, RPEiS 2005, nr 3, s. 19.

³⁵ S. Wronkowska, Z. Ziemiński, Zarys teorii prawa, Poznań 2001, s. 204.

³⁶ Ibidem, s. 205. Autorka stwierdza, że „skłonność ta występuje na ogół w takim stopniu, w jakim dostatecznie prawdopodobne jest skuteczne wymierzenie sankcji lub uzyskanie nagrody”.

³⁷ D. Dominik-Ogińska, Współpraca administracyjna pomiędzy państwami członkowskimi [w:] D. Dominik-Ogińska i in., Harmonizacja prawa podatkowego w UE, Warszawa 2011, s. 191.

³⁸ Przykładem jest nieumieszczenie w deklaracji podatkowej wszystkich dochodów podlegających opodatkowaniu. Szerzej zob. A. Bernal, Legalne i nielegalne metody ucieczki przed opodatkowaniem a obejście prawa podatkowego [w:] H. Dzwonkowski (red.), Procedury podatkowe – gwarancje procesowe czy instrument fiskalizmu?, Warszawa 2005, s. 133-134, I, s. 62.

³⁹ Zob. p. 3 preambuły do dyrektywy 2008/55/WE.

⁴⁰ Zob. przywołana wcześniej opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego z 23 grudnia 2009 r., s. 123.

⁴¹ Zob. projekt dyrektywy 2010/24/UE, KOM(2009)/28, s. 2.

⁴² Zob. Komunikat Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie zapobiegania i zwalczania niewłaściwych praktyk korporacyjnych i nadużyć finansowych, COM(2004)611, s. 8. Współpraca państw określona tu została jako jedna z kilku linii obrony przed nadużyciami korporacyjnymi i finansowymi. Do innych linii obrony zaliczono wewnętrzną

2.4. Przymus państwowy a podejmowanie współpracy w ramach wzajemnej pomocy

Stosowanie przymusu państwowego (w tym w szczególności w dziedzinie prawa administracyjnego) należy do podstawowych czynników determinujących funkcjonowanie systemu prawnego, który powinien być jak najbardziej efektywny i skuteczny⁴³. Podjęcie współpracy prawnej sprzyja prawidłowemu funkcjonowaniu administracji i państwa, jako że zapewnia efektywną egzekucję należności obowiązków publicznoprawnych – zwłaszcza przy uwzględnieniu skutków integracji gospodarczej, globalizacji oraz postaw wobec obowiązków publicznoprawnych⁴⁴.

Zawarcie przez państwa umowy pomocowej ma zatem znaczenie nie tylko w sferze integracji gospodarczej, ale także jako swoiste zabezpieczenie realizacji obowiązków nakładanych przez administrację. Regulacja dotycząca pomocy prawnej poszerza bowiem możliwości organów egzekucyjnych w zakresie spowodowania skutecznej egzekucji, a zatem – zapewnia skuteczne administrowanie⁴⁵. Nadto, regulacja dotycząca pomocy prawnej może mieć wpływ na decyzję zobowiązanych co do wykonania nałożonego na nich obowiązku, w tym w szczególności – wykonania dobrowolnego⁴⁶. Poszerzenie krajowej regulacji ustawy egzekucyjnej o instytucję pomocy międzynarodowej ma zatem zwiększyć u zobowiązanych skłonność do dobrowolnego spełniania obowiązków publicznoprawnych⁴⁷. W tym sensie wprowadzenie rozwiązań z zakresu pomocy prawnej ma znaczenie prewencyjne⁴⁸. Pomoc prawna w takiej sytuacji jest bowiem jednym

kontrolę w przedsiębiorstwach oraz kontrola osób trzecich – w szczególności biegłych rewidentów. Egzekwowanie prawa, rozpatrywane tu przede wszystkim w aspekcie karnym, umieszczono na ostatnim miejscu jako sposób zapobiegania niewłaściwym praktykom korporacyjnym i nadużyciom finansowym. Zob. także Zapobieganie i zwalczanie przestępczości zorganizowanej: Strategia UE na początek nowego tysiąclecia, Dz. Urz. UE „C” 124 z 3 maja 2000 r., s. 1, decyzja ramowa Rady z dnia 28 maja 2001 r. w sprawie zwalczania fałszowania i oszustw związanych z bezgotówkowymi środkami płatniczymi (2001/413/JHA), Dz. Urz. „L” 149 z 2 czerwca 2001 r., s. 1 oraz decyzja Rady z dnia 17 października 2000 r. dotycząca ustaleń odnośnie współpracy pomiędzy jednostkami wywiadu finansowego Państw Członkowskich w zakresie wymiany informacji 2000/642/JHA.

⁴³ P. Ostojski, W. Piątek, Egzekucja administracyjna świadczeń pieniężnych, Wrocław 2014, s. 17, J. Kunysz, Skuteczność prawa (zagadnienia wybrane), ATDP 2014, nr 2, s. 92.

⁴⁴ W kwestii roli efektywnej egzekucji w funkcjonowaniu państwa zob. A. Skoczylas, [w:] Adamiak B., Borkowski J., Skoczylas A., System Prawa Administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla, Tom IX – Prawo procesowe administracyjne, Warszawa 2012, s. 479.

⁴⁵ Z. Leoński, Egzekucja administracyjna świadczeń niepieniężnych, Warszawa 1968, s. 6.

⁴⁶ J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE w świetle ustawy o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, „Europejski Przegląd Sądowy” 2014, s. 85. Dyrektywa prymatu dobrowolnego wykonania obowiązków, zgodnie z którą organy państwa – tak na szczeblu władzy wykonawczej, jak i ustawodawczej – mają dążyć do skłonienia zobowiązanych do dobrowolnego spełniania obowiązków – szerzej zob. A. Skoczylas [w:] System... , s. 306. Zob. także Z. Leoński, Przepisy o postępowaniu przymusowym w administracji, Warszawa 1959, s. 14.

⁴⁷ A. Skoczylas, op. cit., s. 305. Warto jednocześnie podkreślić, że mówimy tu o poszerzeniu gwarancji państwa w zakresie ewentualnego przymuszenia do wykonania obowiązku. Tymczasem jeszcze w latach sześćdziesiątych XX wieku wskazywano, w mojej ocenie nie w pełni trafnie, że rozwój świadomości społecznej, ogólnego poziomu kultury obywateli oraz rosnąca zbieżność interesów zbiorowości z interesami indywidualnymi powodują zmniejszanie się potrzeby stosowania przymusu administracyjnego – zob. J. Starościk, Prawo administracyjne, Warszawa 1969 s. 323.

⁴⁸ W. Piątek [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, Warszawa 2016, s. 89.

z instrumentów, z którego państwo może uczynić użytek, gdy zobowiązany podejmie aktywność mającą na celu uniknięcie spełnienia obowiązku.

2.5. Podsumowanie

Omawiając przyczyny podejmowania współpracy w formie wzajemnej pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych, wskazać trzeba trzy ich grupy: przyczyny ekonomiczne, społeczne oraz polityczne i prawne. Dokonany podział ma na celu swoiste zestawienie i stypizowanie tych zjawisk we współczesnym świecie, które wpływają na konieczność podjęcia współpracy.

Bezpośrednimi przyczynami współpracy są trudności w wymiarze i egzekucji należności publicznoprawnych. Trudności te związane są z dwiema grupami czynników: wzrostem mobilności osób, towarów, usług, kapitału, oraz negatywnymi postawami wobec opodatkowania i obowiązku uiszczania innych należności publicznoprawnych. Wpływ na wzrost mobilności mają dwa zjawiska – integracja ekonomiczna i globalizacja. W przypadkach obu tych zjawisk podmioty obowiązane do uiszczania należności publicznoprawnych uzyskują zarówno możliwości techniczne, prawne, jak i faktyczne do przemieszczania się z jednego państwa do drugiego, osiedlania się tam czy zakupu mienia.

Wskazywany proces, połączony z jednoczesną kontestacją instytucji państwa ze strony wielu obywateli, której jednym z przejawów są negatywne postawy wobec obowiązków publicznoprawnych, powoduje konieczność zapewnienia wykonania tych obowiązków, a zatem – stworzenia stosownych gwarancji prawnych w postaci instrumentów prawnych pomocy międzynarodowej. Sprzyja to przede wszystkim zabezpieczeniu interesów fiskalnych państwa, jak i utrzymaniu wizerunku państwa sprawnego.

Przyczyny podejmowania współpracy w dziedzinie należności publicznoprawnych mają charakter złożony tak od strony podmiotowej, jak i przedmiotowej. Mają one bowiem różne podłoże, związane są z różnymi celami stawianymi danemu porozumieniu, a co za tym idzie – różne będą konsekwencje ich wprowadzenia do systemów prawnych.

3. Płaszczyzny wzajemnej pomocy

3.1. Uwagi ogólne

Układ okoliczności stanowiących przyczyny konstruowania porozumień z zakresu pomocy przy należnościach publicznoprawnych implikuje jej uregulowanie w ramach określonego forum i przy zastosowaniu właściwego dla niego zespołu instrumentów. Przykładowo, udzielanie pomocy przybierze inny kształt w przypadku ścisłej integracji dwóch państw, a inny, gdy chodzi o

przeciwdziałanie negatywnym skutkom globalizacji. W pierwszym przypadku współpraca zostanie nawiązana na mocy umowy dwustronnej, w drugim sporządzona zostanie umowa wielostronna. Wśród umów pomocowych wyróżnić zatem trzeba umowy międzynarodowe dwustronne i wielostronne. Odrębną kategorię stanowią natomiast normy zawarte w prawie regionalno-integracyjnym, w szczególności – prawie UE.

Poszczególne źródła współpracy – dwustronne umowy międzynarodowe, współpraca w ramach organizacji międzynarodowych, współpraca w ramach UE – z uwagi na ich złożoność, rozpatrywać można jako poszczególne grupy, które w niniejszej pracy zostaną nazwane płaszczyznami współpracy, rozumianymi jako określona sfera (pole) działania⁴⁹.

3.2. Organizacje międzynarodowe

3.2.1. Uwagi ogólne

Istota organizacji międzynarodowych sprowadza się do zorganizowanego koordynowania współpracy pomiędzy państwami w określonych dziedzinach⁵⁰. Może ono przybrać postać regulacyjną (tworzenie norm, w szczególności norm prawnych), operacyjną (bezpośrednie świadczenie przez organizację międzynarodową usług przy pomocy zasobów ludzkich i materialnych pozostających w jej dyspozycji) lub kontrolną (przystosowanie postępowania uczestników stosunków międzynarodowych w następstwie przeprowadzenia kontroli)⁵¹. Organizacje międzynarodowe sprzyjają zatem przede wszystkim stabilizacji współpracy międzypaństwowej⁵². Z tego też powodu w ich ramach podejmuje się próby koordynacji współpracy między państwami, również w zakresie należności publicznoprawnych⁵³.

Do najistotniejszych z punktu widzenia współpracy w sprawach należności publicznoprawnych zaliczyć należy: OECD, WCO, Układ Ogólny w sprawie Taryf Celnych i Handlu, WTO, ONZ oraz – to już z historycznego punktu widzenia – Radę Wzajemnej Współpracy Gospodarczej⁵⁴. Poniżej omówiono dwie pierwsze spośród wymienionych. Zakres powierzonych im spraw czyni je bowiem rozbudowanymi płaszczyznami współpracy, wymagającymi bliższej prezentacji.

⁴⁹ L. Drabik, E. Sobol, Słownik języka polskiego PWN. Tom II, Warszawa 2007, s. 46.

⁵⁰ M. Jabłoński, Wpływ procesu globalizacji na wzajemne relacje administracji publicznej i obywateli w Polsce oraz w Unii Europejskiej [w:] M. Rudnicki, M. Jabłoński (red.) Administracja publiczna wobec procesu globalizacji, Warszawa 2011, s. 26, L. Gelberg, Zarys prawa międzynarodowego, Warszawa 1977, s. 223, A. Klafkowski, Prawo międzynarodowe publiczne, Warszawa 1979, s. 345.

⁵¹ E. Latoszek [w:] E. Latoszek, M. Proczek, Organizacje międzynarodowe we współczesnym świecie, Warszawa 2006, s. 71-72. Zob. także M. Grochowski, Administracja międzynarodowa i ponadnarodowa, [w:] J. Hausner (red.), Administracja publiczna, Warszawa 2005, s. 97.

⁵² Szerzej na ten temat M. Jabłoński, op. cit., s. 41.

⁵³ Zob. S. Biernat [w:] S. Biernat i in., System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom 2. Konstytucyjne podstawy funkcjonowania administracji publicznej, Warszawa 2012, s. 104-106.

⁵⁴ Problematyce tej ostatniej organizacji poświęcona jest monografia J. Sandorskiego, RWPG – forma prawna integracji państw socjalistycznych, Poznań 1977, s. 5 i n.

3.2.2. Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD)

Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (*Organization for Economic Cooperation and Development, Organisation de Cooperacion et de Developpement Economiques, OECD*) stanowi – w ramach omawianej problematyki – najistotniejszą organizację międzynarodową⁵⁵. Mandat OECD obejmuje sprawy o charakterze gospodarczym i społecznym⁵⁶. Organizacja wywodzi się z Organizacji Europejskiej Współpracy Gospodarczej (OEEC), powołanej do życia w 1948 r. dla odbudowy ze zniszczeń wojennych gospodarek europejskich, korzystających z pomocy w ramach Planu Marshalla (*Marshall Aid* z 1947 roku)⁵⁷. W obecnym kształcie funkcjonuje od 1960 r., kiedy to zawarta została Konwencja o Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju⁵⁸. Obecnie OECD skupia 34 wysoko rozwinięte państwa, m. in. Stany Zjednoczone, Japonię, Francję czy Australię⁵⁹.

Celem działania OECD jest wspieranie państw-członków w osiągnięciu jak najwyższego poziomu wzrostu gospodarczego i stopy życiowej obywateli⁶⁰. Organizacja dąży do tego poprzez instrumenty nieformalnego nacisku, takie jak: zalecenia, rezolucje, czy deklaracje⁶¹. Akty te są niezwykle wysoko oceniane tak w świecie nauki ekonomii i prawa gospodarczego, jak i w sferze stanowienia i stosowania prawa⁶². W ramach OCED odbywa się intensywna współpraca w dziedzinie międzynarodowego prawa podatkowego, w tym również w zakresie przygotowywania porozumień dotyczących pomocy państw. OECD wydała w tym zakresie trzy akty wzorcowe, czyli projekty umów międzynarodowych, w oparciu o które państwa nawiązują współpracę w formie pomocy prawnej⁶³:

- 1) konwencja modelowa w sprawie podatku od dochodu i majątku (1963),
- 2) konwencja modelowa w sprawie dochodzenia roszczeń (1981) oraz

⁵⁵ W. Piątek określił współdziałanie państw w ramach OECD jako jedną z „podstawowych form prawnych współpracy międzypaństwowej w sprawach podatkowych” – zob. W. Piątek, op. cit., s. 21.

⁵⁶ H. Hamaekers [w:] H. Hamaekers i in., Wprowadzenie do międzynarodowego prawa podatkowego, Warszawa 2006, s. 72, D. Mączyński, Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych, Warszawa 2009, s. 32-33.

⁵⁷ E. Latoszek, [w:] E. Latoszek, M. Proczek, op. cit., s. 397.

⁵⁸ Konwencja z dnia 14 grudnia 1960 r. o Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju; bywa niekiedy nazywana „konwencją paryską”.

⁵⁹ Szerzej ibidem, s. 437. Polska jest członkiem OECD od 1996 r. – zob. ustawa z dnia 27 września 1996 r. o ratyfikacji Konwencji o Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (Dz. U. z 1996 r., Nr 128, poz. 603), oświadczenie rządowe z dnia 18 maja 1998 r. w sprawie przystąpienia Rzeczypospolitej Polskiej do Konwencji o Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju oraz Protokołów dodatkowych nr 1 i 2 do tej konwencji, stanowiących jej integralną część, sporządzonych w Paryżu dnia 14 grudnia 1960 r. (Dz. U. z 1998 r., Nr 76, poz. 491).

⁶⁰ Art. 1 przywołanej wyżej konwencji paryskiej.

⁶¹ OECD wypracowuje również wytyczne i standardy w poszczególnych dziedzinach gospodarki. Sformułowano szereg raportów, m. in. dotyczący propozycji dostosowania istniejących podatków do warunków obrotu elektronicznego, zatytułowany *A Borderless World: Realising the Potential of Global Electronic Commerce*. Szerzej zob. A. Nowak, Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju, [w:] T. Łoś-Nowak, Organizacje w stosunkach międzynarodowych. Istota – mechanizmy działania – zasięg, Wrocław 2004, H. Hamaekers [w:] H. Hamaekers i in., op. cit., s. 74.

⁶² D. Mączyński, op. cit., s. 123, E. Latoszek [w:] E. Latoszek, M. Proczek, op. cit., s. 399.

⁶³ Pojęcie i charakter prawny aktu wzorcowego zostaną omówione w dalszej części pracy.

3) konwencja modelowa w sprawie wymiany informacji (2002).

Najdonioślejszym jednakże osiągnięciem podjętym pod auspicjami OECD – w interesującym w ramach niniejszej pracy zakresie – było przyjęcie konwencji strasburskiej (k.s.)⁶⁴. Konwencja ta stanowi swoisty ewenement w międzynarodowym prawie pomocowym. Jest bowiem jedyną wielostronną umową międzynarodową, której przedmiotem uczyniono wyłącznie kwestię wzajemnej pomocy administracyjnej⁶⁵.

3.2.3. Światowa Organizacja Cel (WCO)

Światowa Organizacja Cel (*World Customs Organization*, WCO) odgrywa szczególną rolę we współpracy prawnej w sprawach celnych. Wywodzi się z powołanej konwencją z dnia 15 grudnia 1950 r. Rady Współpracy Celnej (*Customs Organization Council*). Celem Rady było zapewnienie harmonizacji i ujednoczenia systemów celnych państw, rozwój i postęp techniki celnej i ustawodawstwa w sprawach celnych, jak również wspieranie współpracy między rządami w sprawach celnych⁶⁶. Rada miała badać wszelkie zagadnienia dotyczące takiej współpracy, a także podejmować wysiłki mające na celu zainteresowanie i współpracę z innymi organizacjami międzynarodowymi w zakresie prawa celnego (art. III konwencji). Istotną rolę odegrało uchwalenie w jej ramach 5 grudnia 1953 r. zaleceń o pomocy wzajemnej pomiędzy administracjami celnymi⁶⁷.

Aktualnie WCO kontynuuje działalność zapoczątkowaną w ramach Rady Współpracy Celnej⁶⁸. Na uwagę zasługuje między innymi podjęcie współpracy ze Światową Organizacją Handlu (WTO) polegającą na ocenie zgłaszanych w ramach tej ostatniej rozwiązań z punktu widzenia zagadnień prawa celnego. Organizacja jest niezwykle ceniona i odgrywa wiodącą rolę w zakresie analizy i propozycji rozwiązań dotyczących kwestii celnych⁶⁹. Pośrednio ma na to wpływ szeroka

⁶⁴ Wyraźnie trzeba jednak zaznaczyć, że udział OECD był w tym zakresie jedynie subsydiarny, organizacja ta nie ma bowiem kompetencji do stanowienia wiążących norm prawa – zob. D. Mączyński, op. cit., s. 34.

⁶⁵ K.s. stanowi obecnie źródło prawa na terenie Polski i kilkakrotnie była podstawą wyrokowania sądownictwa administracyjnego⁶⁵. Współpraca dotyczy tu wprawdzie wyłącznie podatków (art. 2 k.s.; w porównaniu z rozwiązaniami UE zakres przedmiotowy konwencji jest zatem węższy), jednakże przewidziano tu klasyczne trzy formy współpracy: wymianę informacji (art. 4 -10 k.s.), dostarczanie dokumentów (art. 17 k.s.) oraz pomoc w egzekucji roszczeń podatkowych (art. 11 - 16 k.s.).

⁶⁶ K. Lasiński-Sulecki, op. cit., s. 57.

⁶⁷ *Recommendation of the Customs Co-Operation Council on Mutual Administrative Assistance, 5 December 1953*, akt dostępny on-line pod adresem:

<http://www.wcoomd.org/~media/WCO/Public/Global/PDF/About%20us/Legal%20Instruments/Recommendations/Enforcement/Recommendation%201953.aspx?db=web> (dostęp: 30 czerwca 2016 r.).

⁶⁸ Ibidem, s. 56. Przekształcenie dokonane zostało w związku ze wzrostem liczby członków organizacji.

⁶⁹ Zwrócić uwagę należy na np. Zharmonizowany System Określenia i Kodowania Towarów (HS) przyjęty w ramach Międzynarodowej Konwencji w sprawie Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów, sporządzonej w Brukseli dnia 14 czerwca 1983 r. (Polska przystąpiła do tej konwencji od 1 stycznia 1996 r – zob. Dz. U. z 1997 r. Nr 11, poz. 62) czy Międzynarodową Konwencją dotyczącą uproszczenia i harmonizacji postępowania celnego sporządzoną w Kioto dnia 18 maja 1973 r. (Konwencja podpisana i ogłoszona przez Polskę – zob. Dz. U. z 1980 r. Nr 12, poz. 38).

reprezentacja społeczności międzynarodowej – członkami WCO jest obecnie 178 państw, w tym Polska⁷⁰.

3.3. Wzajemna pomoc poza forum organizacji międzynarodowych

Jak zostało to wskazane wcześniej, wzajemna pomoc może również przybrać postać współpracy zainicjowanej bezpośrednio pomiędzy zainteresowanymi państwami⁷¹. Bezpośredniość ta wyraża się w tym, że zainteresowane państwa kształtują zasady wzajemnej pomocy wyłącznie pomiędzy sobą, bez udziału czy pośrednictwa organizacji międzynarodowych. Zakres, zasady, formy oraz realność współpracy zależą zatem w tym przypadku wyłącznie od umawiających się stron. Niewątpliwą zaletą podjęcia wzajemnej pomocy poza forum organizacji międzynarodowych jest możliwość swobodnego ukształtowania wzajemnych obowiązków, jak również uprawnień umawiających się państw. Przy czym pomoc w tej płaszczyźnie ma w praktyce wymiar w zasadzie wyłącznie dwustronny⁷².

3.4. Umowy w sprawach podatkowych i celnych na przykładzie Polski

Umowy międzynarodowe dotyczące wzajemnej pomocy w sprawach należności publicznoprawnych zawiera wiele państw – w tym także Polska. Umowy te dotyczą zarówno pomocy prawnej w sprawach podatkowych, jak i w sprawach celnych.

Pierwsze regulacje, w których Polska zobowiązała się do udzielania pomocy w sprawach administracyjnych pojawiły się w okresie dwudziestolecia międzywojennego. W tym czasie Polska zawarła umowy dotyczące omawianego zagadnienia: z Wolnym Miastem Gdańskim (17 marca 1924 r.)⁷³, Czechosłowacją (3 umowy z 23 kwietnia 1926 r.)⁷⁴, Austrią (dwie umowy – 24 listopada 1926

⁷⁰ Ich terytoria celne odpowiadają za 98% handlu międzynarodowego. Szerzej zob. K. Lasiński-Sulecki, op. cit., s. 56.

⁷¹ Szerzej w ujęciu historycznym omawia to D. Mączyński, op. cit., s. 52-54.

⁷² Wyjątkiem od powyższego jest współpraca Finlandii, Szwecji, Norwegii, Danii i Islandii – zob. M. Valkama, *The Nordic Mutual Assistance Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* [w:] O. Gunther, N. Tuchler, *Exchange of Information for Tax Purposes*, Wiedeń 2013, s. 197 i n.

⁷³ Umowa zawarta między Rzeczpospolitą Polską a Wolnym Miastem Gdańskim w przedmiocie ochrony i pomocy prawnej w dziedzinie podatków (Dz. U. z 1935 r., Nr 4, poz. 30).

⁷⁴ Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie ochrony prawnej i pomocy prawnej w sprawach podatkowych, podpisana w Warszawie 23 kwietnia 1925 r. (Dz. U. z 1926 r., Nr 12, poz. 76), umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie zapobieżenia podwójnym opodatkowaniom w dziedzinie bezpośrednich podatków państwowych podpisana w Warszawie 23 kwietnia 1925 (Dz. U. z 1926 r., Nr 14, poz. 82) oraz umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie zapobieżenia dwukrotnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków spadkowych, podpisana w Warszawie 23 kwietnia 1925 (Dz. U. z 1926 r., Nr 13, poz. 78).

r.⁷⁵ i 22 kwietnia 1932 r.⁷⁶) i Węgry (12 maja 1928 r.)⁷⁷. Wskazywane umowy dotyczyły oczywiście przede wszystkim kwestii zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu. Znalazły się w nich również postanowienia dotyczące pomocy prawnej⁷⁸. Ideę współpracy w sprawach administracyjnych w drodze dwustronnych porozumień kontynuowano w okresie PRL. W tym czasie pozostały w mocy umowy nawiązane przez Polskę w okresie międzywojennym, nowe stosunki z zakresu międzynarodowego prawa podatkowego nawiązywano natomiast w oparciu o umowy wielostronne⁷⁹.

Obecnie Polskę łączy osiem dwustronnych umów międzynarodowych, przewidujących współpracę w sprawach należności publicznoprawnych⁸⁰. Chodzi o umowy: z Indiami (21 czerwca 1989 r.)⁸¹, Armenią (14 lipca 1999 r.)⁸², Algierią (31 stycznia 2000)⁸³, Belgią (20 sierpnia 2001 r.)⁸⁴, Holandią (13 lutego 2002 r.), Niemcami (14 maja 2003 r.)⁸⁵, Szwecją (19 listopada 2004 r.)⁸⁶ oraz Nową Zelandią (21 kwietnia 2005 r.)⁸⁷. Konstrukcja wskazanych umów jest bardzo podobna, wszystkie bowiem opierają się na aktach wzorcowych OECD i ONZ. W szczególności, wszystkie umowy przewidują pomoc w dwóch formach: wymiany informacji oraz pomocy w dochodzeniu.

Polska zawarła również umowy międzynarodowe dotyczące współpracy i wzajemnej pomocy w sprawach celnych. Obecnie obowiązuje ponad dwadzieścia takich umów dwustronnych, przy czym po drugiej stronie występują nie tylko państwa z kręgu europejskiego.

⁷⁵ Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Austriacką o zapobieżeniu dwukrotnemu pobieraniu podatku spadkowego, podpisana w Wiedniu dnia 24 listopada 1926 r. (Dz. U. z 1928 r., Nr 61, poz. 557).

⁷⁶ Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Austriacką o zapobieżeniu podwójnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków bezpośrednich oraz o pomocy prawnej w sprawach danin, podpisana w Wiedniu dnia 22 kwietnia 1932 r. (Dz. U. z 1933 r., Nr 91, poz. 704).

⁷⁷ Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Węgierskim w celu zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków bezpośrednich podpisana w Warszawie dn. 12 maja 1928 r. (Dz. U. z 1931 r., Nr 604 poz. 75).

⁷⁸ Najobszerniej do kwestii pomocy prawnej odnosi się umowa z Wolnym Miastem Gdańskiem. Pomoc miała być bowiem udzielana w odniesieniu do wszelkich danin publicznych pobieranych przez Polskę (i na jej rzecz) oraz wszelkich danin publicznych na rzecz Wolnego Miasta Gdańska, a także dodatków i dopłat, pobieranych łącznie z tymi daninami na rachunek innych publicznoprawnych związków. (art. I umowy). Jeśli chodzi o formy udzielanej pomocy, umowa przewidywała możliwość podjęcia przez jedną ze stron na rzecz drugiej strony wszelkich czynności zmierzających do określenia i ustalenia wysokości zobowiązania, jego zabezpieczenia oraz dochodzenia (art. III umowy). Szerzej D. Mączyński, op. cit., s. 240 i n.

⁷⁹ J. Głuchowski, Międzynarodowe umowy w sprawie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu, PiP 1983, nr 2 s. 59.

⁸⁰ Nie należy jednak umów o pomocy utożsamiać z całością regulacji międzynarodowego prawa podatkowego – nie każda bowiem umowa z zakresu międzynarodowego prawa podatkowego będzie zawierać uregulowania dotyczące pomocy prawnej. Przykładowo, Polska zawarła ponad 80 umów z zakresu międzynarodowego prawa podatkowego, a wzajemną pomoc w kontekście należności publicznoprawnych przewiduje 14 spośród nich. Oznacza to, że wobec 14 państw procedurę udzielania pomocy w sprawach należności publicznoprawnych uregulowano w sposób swoisty. Obecnie zastosowanie znajduje wyłącznie 7 spośród nich. Szerzej na ten temat J. Narkiewicz-Tarłowska [w:] M. Zasiewska, A. Oktawiec, J. Chorążka (red.), Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Komentarz, Warszawa 2011, s. 592.

⁸¹ Dz. U. z 1990 r., Nr 8, poz. 46.

⁸² Dz. U. z 2005 r., Nr 66, poz. 576.

⁸³ Tekst konwencji udostępniono na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (http://www.archbip.mf.gov.pl/bip/_files_/podatki/umowy_miedzynarodowe/algieria-tekst_polski.pdf; dostęp: 7 lipca 2015 r.).

⁸⁴ Dz. U. z 2004 r., Nr 211, poz. 2139.

⁸⁵ Dz. U. z 2005 r., Nr 12, poz. 90.

⁸⁶ Dz. U. z 2006 r., Nr 26, poz. 193.

⁸⁷ Dz. U. z 2006 r., Nr 248, poz. 1822.

Umowy o wzajemnej pomocy w sprawach celnych są mniej zróżnicowane od umów w sprawach podatkowych – wszystkie przewidują podobną regulację. Strony nawiązują współpracę w celu zapewnienia przestrzegania przepisów celnych, prowadzenia dochodzeń, zapobiegania i zwalczania naruszeń przepisów celnych, właściwego wymiaru i poboru ceł, podatków i innych opłat, wymiany informacji i dokumentów związanych ze stosowaniem przepisów celnych, a także szkolenia i doskonalenia umiejętności zawodowych funkcjonariuszy celnych oraz zapoznawania ich ze środkami technicznymi wykorzystywanymi w pracy służb celnych (zob. np. art. 2 umowy z Bułgarią⁸⁸, art. 2 umowy z Mołdową⁸⁹). Środkami osiągnięcia tych celów są przede wszystkim wymiana informacji, prowadzenie postępowania wyjaśniającego lub podejmowanie czynności wyjaśniających oraz doręczanie lub powiadamianie o dokumentach. Współpraca odbywa się zatem zarówno na etapie postępowania mającego ustalić, czy dany podmiot jest obowiązany do uiszczenia cła, jak i jego egzekucji.

3.5. Unia Europejska (UE) jako płaszczyzna wzajemnej pomocy

Współpraca co do należności publicznoprawnych odbywa się także pomiędzy państwami członkowskimi UE. Stanowi ona następstwo postępującej integracji ekonomicznej państw członkowskich.

Zabezpieczenie prawidłowego toku postępowania egzekucyjnego w nowej sytuacji ekonomicznej wymagało stworzenia rozwiązań, które – pomimo przeniesienia majątku, miejsca zamieszkania lub siedziby podmiotu zobowiązanego do innego państwa członkowskiego – umożliwiałyby skuteczne i szybkie przeprowadzenie czynności postępowania egzekucyjnego, a w konsekwencji – zaspokojenie odzyskiwanej wierzytelności.

Konsekwencją integracji w ramach UE była także konieczność dokonania swoistej restrukturyzacji systemów gospodarczych poszczególnych państw członkowskich. Proces ten wymagał przekazywania określonym grupom podmiotów gospodarczych środków finansowych na dostosowanie do tworzonej jednolitej struktury ekonomicznej UE. Osiągnięcie tych celów wymagało utworzenia modelu przymusowego zwrotu przekazanych środków w razie stwierdzenia nieprawidłowego ich wykorzystania. Również w tym celu zdecydowano się posłużyć współpracą państw w formie wzajemnej pomocy przy egzekucji należności.

Dla osiągnięcia omawianych celów przewidziano w szczególności następujące formy pomocy prawnej państw członkowskich:

- 1) udzielanie informacji dla celów określenia lub dochodzenia należności publicznoprawnej,

⁸⁸ Dz. U. z 2005 r., Nr 156, poz. 1308.

⁸⁹ Dz. U. z 1996 r., Nr 38, poz. 166.

- 2) powiadamianie o dokumentach i ich doręczenia za pośrednictwem państwa członkowskiego,
- 3) odzyskiwanie lub zabezpieczanie należności.

Obok wymienionych powyżej form pomocy w płaszczyźnie UE stosowane są w odniesieniu do oznaczonych rodzajów należności również inne instrumenty. Tytułem przykładu wskazać można równoległe kontrole w dziedzinie podatków czy obecność przedstawicieli organów administracji jednego państwa w siedzibie władz innego państwa⁹⁰.

Najgłębszą formę pomocy stanowi niewątpliwie pomoc w dochodzeniu lub zabezpieczeniu należności. Polega ona bowiem na podejmowaniu przez państwo członkowskie czynności egzekucyjnych na rzecz innego państwa członkowskiego. Umożliwia tym samym przeprowadzenie skutecznej egzekucji określonej należności nawet w sytuacji, gdy podmiot zobowiązany nie dysponuje na terytorium państwa prowadzącego postępowanie egzekucyjne jakimkolwiek majątkiem. Zasluguje tym samym na szczególną uwagę.

Unijna płaszczyzna współpracy ma zatem szczególny charakter. Niezależnie od celów przyświecających wszystkim porozumieniom o wzajemnej pomocy – zwiększeniu możliwości w zakresie dochodzenia należności – pozwala bowiem minimalizować niekorzystne z punktu widzenia krajowych systemów podatkowych czy celnych następstwa integracji europejskiej. Stanowi również gwarancję prawidłowego wykorzystania oraz zwrotu nieprawidłowo wykorzystanych środków finansowych pochodzących z funduszy unijnych przekazanych określonym podmiotom państw członkowskich.

3.6. Podsumowanie

Wzajemna pomoc jest realizowana na różnych płaszczyznach. Wybór płaszczyzny regulacji pomocy wynika z celów, którym nawiązanie pomocy ma służyć. Do współpracy w sprawach należności publicznoprawnych dochodzi przede wszystkim pod auspicjami organizacji międzynarodowych. W ramach tej płaszczyzny istotne znaczenie ma przede wszystkim OECD, w ramach której doszło do opracowania k.s. Nie można jednakże zapominać, że również inne organizacje międzynarodowe mają znaczenie w kształtowaniu współpracy międzynarodowej co do należności publicznoprawnych. Sporządzane w ich ramach analizy, oceny czy inne akty stanowią bowiem akty, które w procesie stanowienia i stosowania prawa – w tym rozwiązań pomocowych – okazują się niezwykle przydatne.

Niezależnie od powyższego, dochodzi niekiedy do współpracy bezpośredniej, realizowanej wyłącznie z inicjatywy umawiających się państw i poza strukturami organizacji międzynarodowych. Nawiązywane w ten sposób stosunki mają jednakże z istoty rzeczy dość ograniczony zakres i

⁹⁰ Problematykę tę omawia szeroko D. Mączyński, op. cit., s. 317 i n.

obejmują w znakomitej większości relacje dwustronne. Polska nawiązała takie relacje w odniesieniu do ceł i podatków. W tym zakresie i na tej płaszczyźnie zawarto łącznie około trzydziestu dwustronnych umów międzynarodowych.

Rozwiązaniem najdalej posuniętym w aspekcie rozwojowym jest współpraca w ramach UE. Na powyższe składa się zarówno liczba państw uczestniczących w udzielaniu pomocy na podstawie prawa UE, jak i szeroki zakres przedmiotowy udzielanej pomocy. Nadto należy pamiętać, że w ramach tej płaszczyzny współpracy do krajowych porządków prawnych wprowadzane są bezpośrednio przepisy powszechnie obowiązujące. Pozwala to na uznanie pomocy udzielanej pomiędzy państwami członkowskimi UE na podstawie prawa UE za szczególną płaszczyznę pomocy.

4. Źródła prawa ustanawiającego wzajemną pomoc

4.1. Uwagi ogólne

Pod pojęciem źródeł prawa rozumieć można źródła tworzenia takiego prawa (*fontes iuris oriundi*), albo źródła jego poznania (*fontes iuris cognoscendi*)⁹¹. Z punktu widzenia dalszych rozważań istotne będą jedynie te pierwsze.

Problematyka źródeł tworzenia prawa o wzajemnej pomocy w sprawach dotyczących należności publicznoprawnych wynika z płaszczyzn, na których współpraca ta jest podejmowana. Dlatego też do kategorii jej źródeł zaliczyć należy przede wszystkim: umowy międzynarodowe (wynikające z płaszczyzny stosunków dwu- lub wielostronnych), akty organów organizacji międzynarodowych oraz akty normatywne stanowione w ramach UE.

Struktura źródeł tworzenia prawa współpracy międzynarodowej w dziedzinie należności publicznoprawnych jest jednak dużo bardziej złożona. Wynika to z trzech powodów. Po pierwsze, akty dotyczące omawianego zagadnienia przyjmują postać nie tylko norm prawnych, lecz także swoistych modeli uregulowań określonych kwestii. Modele takie nazwane są aktami wzorcowymi lub konwencjami modelowymi. Na ich podstawie państwa mogą ułożyć swoje wzajemne stosunki w zakresie współpracy międzynarodowej, kreując w oparciu o ich treść normy prawne.

Po drugie, źródłem prawa o współpracy będzie także wewnętrzny system prawny państwa-strony danego porozumienia. Wiele kwestii szczegółowych pozostawia się bowiem do uregulowania wewnętrznemu porządkowi prawnemu państw-stron. Do współpracy dochodzić będzie bowiem w warunkach wewnętrznego porządku prawnego tych państw, w oparciu o prawo krajowe. W tym sensie prawo międzynarodowe reguluje wyłącznie styk dwóch prawodawstw – prawodawstwa państwa wnioskującego o pomoc i prawodawstwa państwa współpracującego przy jej udzieleniu.

⁹¹ S. Wronkowska, Z. Ziemiński, op. cit., s. 141, K. Kolańczyk, Prawo rzymskie, Warszawa 2001, s. 35.

Po trzecie wreszcie, nie ma możliwości precyzyjnego oddzielenia i zhierarchizowania wskazywanych źródeł. Powszechnym w istocie zjawiskiem jest bowiem wzajemne przenikanie się różnych źródeł prawa o pomocy, a w konsekwencji – różnych porządków prawnych. Przykładowo, treść umowy międzynarodowej może być ukształtowana na podstawie aktów wzorcowych organizacji międzynarodowej, której oba umawiające się państwa są członkami. W podobny sposób przenikają się porządki prawne organizacji międzynarodowych oraz UE.

Ponieważ jednakże w ramach niniejszych rozważań dokonać trzeba swoistej typologii (zgrupowania według określonych zasad⁹²) źródeł tworzenia prawa omawianego zagadnienia, zasadnym wydaje się oddzielenie aktów wzorcowych, aktów normatywnych prawa międzynarodowego (umów międzynarodowych, przepisów prawa europejskiego) oraz prawa krajowego.

4.2. Akty wzorcowe

Rozpatrywanie aktów wzorcowych jako źródeł prawa wydać się może kwestią dyskusyjną. Do kategorii źródeł prawa zalicza się bowiem tylko te akty, które zawierają normy prawne. Tymczasem w aktach wzorcowych takich norm nie ma. Wydaje się jednak, że ogromna rola aktów wzorcowych w procesie tworzenia umów międzynarodowych (stanowienia prawa), jak również jego wykładni⁹³ implikuje konieczność uznania ich za swoisty typ źródła tworzenia prawa⁹⁴. W tym miejscu należy przytoczyć pogląd S. Wronkowskiej, zgodnie z którym za źródło prawa uznaje się fakty prawo tworzące, a nie tylko rezultaty tychże faktów⁹⁵.

Istota aktu wzorcowego sprowadza się do sporządzenia przez organizację międzynarodową generalnego i abstrakcyjnego projektu umowy międzynarodowej dotyczącej danego zagadnienia⁹⁶. Projekt ten wskazuje zatem jedynie sposób, w jaki dana kwestia może być uregulowana w stosunkach pomiędzy dwoma lub większą liczbą państw-członków organizacji.

Akty wzorcowe posiadają charakterystyczną strukturę. Składają się bowiem z dwóch części: wzorca porozumienia (tekstu) oraz komentarza. W komentarzu dokonuje się wykładni postanowień wzorca, jego doprecyzowania, a niekiedy możliwości w zakresie alternatywnego ukształtowania brzmienia danego przepisu tekstu⁹⁷. Praktyczne znaczenie komentarza dotyczy jednakże nie sfery zawierania porozumienia (co sugerowałoby powyższe twierdzenie), lecz jego stosowania, a przede wszystkim – rozstrzygnięcia wynikłych na tym tle sporów. Zdaniem doktryny, w sytuacjach spornych

⁹² L. Drabik, E. Sobol (red.), op. cit., s. 412.

⁹³ M. Zasiewska [w:] M. Zasiewska, A. Oktawiec, J. Chorążka (red.), op. cit., s. 13.

⁹⁴ Wyrok NSA: z 19 czerwca 2009 r., II FSK 276/08, z 13 listopada 2014 r., II FSK 229/13, z 11 marca 2015 r., II FSK 212/13, z 27 maja 2015 r., II FSK 300/15, z 6 sierpnia 2015 r., II FSK 1712/13.

⁹⁵ S. Wronkowska, Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa, Poznań 2003, s. 21.

⁹⁶ D. Mączyński, op. cit., s. 40.

⁹⁷ Ibidem, s. 42.

państwa powinny opierać się na komentarzu, o ile w odniesieniu do danego postanowienia nie wyraziły zastrzeżeń⁹⁸.

W praktyce funkcjonuje wiele aktów wzorcowych dotyczących pomocy prawnej w sprawach należności publicznoprawnych. Pierwszą płaszczyzną, w ramach której doszło do sformułowania aktu wzorcowego w tym zakresie była Liga Narodów⁹⁹. W jej ramach opracowane zostały w latach 1923 – 1927 cztery konwencje modelowe dotyczące współpracy w sprawach podatkowych¹⁰⁰. Konwencje te nie odegrały jednakże większego znaczenia w dziedzinie regulowania stosunków prawnomiędzynarodowych pomiędzy państwami¹⁰¹.

Kolejnym forum współpracy, w ramach którego kreowane są akty wzorcowe stanowi OECD. W tych ramach opracowana została Konwencja Modelowa w sprawie podatku od dochodu i majątku (1963), a także – co istotne z punktu widzenia omawianego zagadnienia – Konwencja Modelowa w sprawie wzajemnej pomocy przy dochodzeniu roszczeń (1980) oraz Konwencja Modelowa w sprawie wymiany informacji w sprawach podatkowych (2002). Praktyka obrotu prawnego pokazała, że największe znaczenie spośród wymienionych ma pierwsza z konwencji modelowych¹⁰². Regulując kwestie związane z międzynarodowym prawem podatkowym, państwa często korzystają z Konwencji Modelowej w sprawach podatku od dochodu i majątku (1963), wielokrotnie zresztą modyfikowanej¹⁰³.

Nadmienić należy, że akt wzorcowy powołano do życia również w ramach ONZ. W 1980 r. organizacja ta opublikowała bowiem Konwencję Modelową o unikaniu podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami rozwiniętymi i państwami rozwijającymi się. Akt ten nie odgrywa tak wielkiego znaczenia jak konwencje modelowe OECD – pomimo, że w dużej mierze jest oparty na rozwiązaniach tej ostatniej organizacji¹⁰⁴. Należy jednak podkreślić za Z. Kukulskim, że Konwencja Modelowa ONZ jest istotnym elementem współtworzenia polityki traktatowej państw w sprawach należności publicznoprawnych¹⁰⁵.

Mając na uwadze wewnętrzny charakter aktu wzorcowego (w założeniu ma być wykorzystywany przez członków danej organizacji) należałoby uznać, że liczba jego zastosowań przy konstruowaniu umów międzynarodowych powinna być wprost proporcjonalna do liczby członków danej organizacji

⁹⁸ W. Piątek [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, op. cit., s. 22.

⁹⁹ Ibidem, s. 36, J. Wyciślok, Umowa modelowa OECD. Konwencja modelowa o podatku dochodowym i podatku od kapitału, Katowice 2000, s. 17 i n., D. Koreń, Charakter Konwencji Modelowej OECD o unikaniu podwójnego opodatkowania, Monitor Podatkowy 2013, nr 8, s. 20.

¹⁰⁰ D. Mączyński, op. cit., s. 36.

¹⁰¹ Ibidem.

¹⁰² D. Mączyński, op. cit., s. 40.

¹⁰³ Kolejne wersje Konwencji pochodzą z lat: 1977 oraz 1992. Ta ostatnia była nowelizowana siedmiokrotnie. Zob. M. Zasiewska, op. cit.

¹⁰⁴ D. Mączyński, op. cit., s. 173. W. Piątek zwraca uwagę, że szczególną rolę Konwencji Modelowej OECD potwierdza stanowisko państw z grupy G20 uznających implementację wypracowanych przez OECD standardów za dowód stabilności systemu prawnego – W. Piątek, op. cit., s. 24 oraz przywołana tam literatura.

¹⁰⁵ Z. Kukulski, op. cit., s. 109.

międzynarodowej. Im bowiem więcej państw zrzesza się w ramach danej płaszczyzny, tym więcej dwustronnych stosunków pomiędzy nimi. To teoretyczne założenie nie przekłada się jednak na praktykę. Akty wzorcowe nie mają bowiem prawnie wiążącego charakteru, państwa mają zatem swobodę w zakresie kształtowania swoich zobowiązań traktatowych¹⁰⁶.

4.3. Akty normatywne dotyczące wzajemnej pomocy

Akty normatywne stanowiące źródła prawa pomocowego podzielić można na trzy grupy: umowy międzynarodowe, prawo UE oraz inne źródła prawa międzynarodowego. Do ustanowienia pomocy może dojść wyłącznie na podstawie aktów z grupy pierwszej i drugiej. Pozostałe źródła mają charakter wyłącznie wspomagający stosowanie umów o wzajemnej pomocy.

4.3.1. Umowy międzynarodowe

Przez umowę międzynarodową rozumie się zgodne oświadczenie państw lub innych podmiotów prawa międzynarodowego, z którego wynikają dla nich skutki prawne w sferze praw i obowiązków¹⁰⁷. W art. 2 Konwencji wiedeńskiej z 1969 r. o prawie traktatów¹⁰⁸ wskazano cechy, które powinna posiadać każda umowa międzynarodowa (traktat międzynarodowy). Przepis ten stanowi, że przez traktat międzynarodowy (*treaty*) rozumieć należy międzynarodowe porozumienie między państwami zawarte w formie pisemnej i regulowane przez prawo międzynarodowe, niezależnie od tego, czy jest ono ujęte w jednym dokumencie, czy też w dwóch lub większej ich liczbie i bez względu na jego szczególną nazwę¹⁰⁹. Na gruncie nauki o prawie międzynarodowym publicznym wielokrotnie dokonywano podziałów umów międzynarodowych¹¹⁰, w szczególności na umowy dwustronne (bilateralne) oraz wielostronne (multilateralne). Podział ten ma oczywiście

¹⁰⁶ Z. Kukulski podkreśla, że przybierają one formę zaleceń (rekomendacji) organizacji międzynarodowych, będących *sui generis* niewiązującymi środkami wspierania negocjacji bilateralnych umów podatkowych – zob. Z. Kukulski, op. cit., s. 75.

¹⁰⁷ J. Chuderski, K. Chuderski, *Postępowanie celne*, Warszawa 2010 s. 70, W. Czapiński, A. Wyrozumski, *Prawo międzynarodowe publiczne*, Warszawa 2014, s. 57.

¹⁰⁸ Dz. U. z 1990 r., Nr 74, poz. 439.

¹⁰⁹ Szerzej S.E. Nahlik, *Kodeks prawa traktatów*, Warszawa 1976, s. 63 i n. Znaczenie umów międzynarodowych dla szeroko rozumianego prawa administracyjnego jest nie do przecenienia. Jak bowiem stwierdził S. Biernat, oddziałują one na stosowanie prawa administracyjnego, mając w szczególności wpływ na rozwiązania proceduralne. Jak się wydaje, ich znaczenie jest istotne również z tego względu, że regulują one stosunki z zakresu znakomitej większości zagadnień prawa administracyjnego – zob. S. Biernat [w:] S. Biernat i in., *System...*, s. 101.

¹¹⁰ Wskazywano m. in. na umowy tworzące prawo i prawa nietworzące, umowy gospodarcze, handlowe, finansowe, traktaty przymierza, umowy główne i wykonawcze oraz sektorowe. Najistotniejszy – z punktu widzenia dalszych rozważań – jest jednak podział umów międzynarodowych na dwie grupy: umowy międzynarodowe o znaczeniu nadrzędnym w stosunkach międzynarodowych (a zatem mające znaczenie także w zakresie stosunków pomocowych) oraz pozostałe (w tym umowy międzynarodowe bezpośrednio regulujące problematykę stosunków pomocowych). Podział ten stanowił przedmiot omówienia w rozdziale pierwszym, w którym w ramach współpracy prawnej wyodrębniono krąg aksjologiczny.

charakter generalny w tym sensie, że dotyczy-wszelkich umów międzynarodowych, w swoisty jednak sposób odnosi się do umów dotyczących należności publicznoprawnych.

Zawieranie umów wielostronnych w odniesieniu do spraw związanych z należnościami publicznoprawnymi, a w szczególności – podatkowymi czy celnymi, stanowi rzadkość; jak się wydaje, skomplikowanie materii wyklucza bowiem precyzyjne wielostronne uregulowanie omawianego zagadnienia. Niezwykle rzadko zatem państwa przystępują do sporządzenia „od podstaw” multilateralnej umowy dotyczącej pomocy przy należnościach publicznoprawnych, zdarza się natomiast, że kilka państw zastępuje wielostronnym porozumieniem wcześniejsze regulacje dwustronne¹¹¹. Wyjątkiem w tym zakresie jest przywoływana wcześniej k.s.

Ze względu na sposób ukształtowania treści, umowy międzynarodowe można podzielić na te, które zostały oparte na akcie wzorcowym oraz te, których na takim akcie wzorcowym nie oparto. W ramach pierwszej kategorii wyróżnić można trzy grupy: umowy, które oparto na akcie wzorcowym Ligi Narodów, te, które oparto na jednej z trzech konwencji modelowych OECD (w szczególności na konwencji w sprawie wzajemnej pomocy przy dochodzeniu roszczeń z 1981 r.) oraz oparte na Konwencji Modelowej ONZ o unikaniu podwójnego opodatkowania pomiędzy państwami rozwiniętymi a rozwijającymi się.

4.3.2. Akty wydawane w ramach UE

Kolejnym źródłem prawa istotnym w kontekście współpracy w przedmiocie egzekucji roszczeń publicznoprawnych jest prawo UE. Stanowi ono odrębny od umów międzynarodowych katalog źródeł, a to z kilku powodów. Przepisy UE są uchwalane w swoisty sposób, swoiście są również stosowane na szczeblu krajowym. O ile bowiem umowy międzynarodowe stanowią na ogół zespół zobowiązań państw względem siebie, o tyle prawodawca unijny ustanawia obowiązki państw członkowskich także wobec obywateli. Przy czym obywatele mogą tych praw dochodzić bezpośrednio, a to wobec bezpośredniej stosowności prawa UE¹¹². Wprowadzenie określonej regulacji na szczeblu UE nie wymaga jednocześnie wyraźnej zgody każdego z państw – jest ona bowiem domniemana z faktu uczestnictwa danego państwa w UE.

Po drugie, prawo UE nie ma charakteru jednolitego. Tradycyjnie dzieli się je na prawo pierwotne oraz prawo pochodne¹¹³. Do pierwszej kategorii zalicza się traktaty, na których opiera się UE (traktaty

¹¹¹ Przykładem podobnego zjawiska – aczkolwiek w odniesieniu do unikania podwójnego opodatkowania – jest *Nordic Tax Convention* z 1983 r., zawarta przez Norwegię, Szwecję, Finlandię, Danię, Islandię i Wyspy Owcze. Konwencja ta zastąpiła we wzajemnych stosunkach umowy dwustronne. Zob. H. Hamaekers [w:] H. Hamaekers, op. cit., s. 57.

¹¹² R. Barcik, A. Wentkowska, *Prawo UE*, Warszawa 2011, s. 209.

¹¹³ S. Biernat [w:] S. Barcz (red.), *Prawo Unii Europejskiej. Zagadnienia systemowe*, Warszawa 2006, s. 193 i n.

założycielskie¹¹⁴, traktaty akcesyjne¹¹⁵ i umowy państw członkowskich normujące najistotniejsze kwestie ustrojowe UE¹¹⁶ – np. Traktat o Fuzji z 1965 r.) oraz zasady ogólne prawa UE, odkodowane z traktatów przez orzecznictwo TSUE¹¹⁷.

Z kolei do źródeł prawa pochodnego zalicza się – zgodnie z art. 288 t.f.UE – rozporządzenia, dyrektywy, decyzje, zalecenia i opinie. Rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich (art. 288 akapit 2 t.f.UE). Adresatami rozporządzenia mogą być nie tylko państwa członkowskie oraz instytucje czy organy UE, lecz także jednostki – osoby fizyczne oraz osoby prawne¹¹⁸. Mają one charakter abstrakcyjny i mogą znaleźć zastosowanie w nieokreślonej liczbie przypadków. Zawarte w nich normy obowiązują i są stosowane bezpośrednio. Nie ma zatem potrzeby dokonywania swoistego inkorporowania ich do krajowych porządków prawnych¹¹⁹. Przyjmuje się, że rozporządzenie stanowi instrument unifikacji (ujednolicenia) prawa na całym terytorium UE¹²⁰.

Inaczej natomiast jest w przypadku dyrektywy. Zgodnie z art. 288 akapit 3 t.f.UE, dyrektywa wiąże każde państwo członkowskie, do którego jest skierowana, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawia jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków. Wynika z tego, że dyrektywa wskazuje cel, który ma zostać przez państwa członkowskie osiągnięty i zobowiązuje te państwa do podjęcia stosownych środków, ażeby go osiągnąć. Pozostawia jednakże swobodę w zakresie wyboru środka¹²¹. Normy prawne zawarte w dyrektywie skierowane są zatem wyłącznie do państw członkowskich i polegają na zobowiązaniu tych ostatnich do podjęcia określonej aktywności na polu legislacyjnym, zwanej implementacją dyrektywy. Ta swoboda przyznana państwom członkowskim będącym adresatami dyrektywy przesądza o uznaniu jej za instrument nie zmierzający do unifikacji prawa (rozwiązania poszczególnych państw nie będą bowiem nigdy identyczne), a jego harmonizacji (zbliżenia)¹²². Wprowadzone regulacje w poszczególnych krajach mogą się od siebie różnić, jednakże – biorąc pod uwagę zbieżność wywoływanych skutków – zapewniają osiągnięcie celów UE.

Oprócz omówionych źródeł prawa UE wskazać należy także nieformalne instrumenty prawa wspólnotowego (akty *sui generis*). Chodzi tu o wszelkie uchwały, rezolucje, wytyczne, komunikaty,

¹¹⁴ Traktat o utworzeniu Europejskiej Wspólnoty Węgla i Stali zawarty w Paryżu w 1951 r., Traktat o utworzeniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej zawarty w Rzymie w 1957 r., Traktat o utworzeniu Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Wspólnoty Euroatom) zawarty w Rzymie w 1957 r., Traktat o Unii Europejskiej czy traktaty nowelizujące powyższe, np. zawarty w Maastricht w 1992 r. (Traktat z Maastricht).

¹¹⁵ Chodzi tu o traktaty, na mocy których do UE przyjmowane są nowe państwa członkowskie.

¹¹⁶ Np. Traktat o Fuzji z 1965 r.

¹¹⁷ S. Biernat [w:] J. Barcz (red.), op. cit., s. 197.

¹¹⁸ Ibidem, s. 200.

¹¹⁹ Zob. orzeczenie w sprawie 34/73 Variola v. Amministrazione Della Finanze, Zb. Orz. 1973, s. 981.

¹²⁰ S. Biernat, op. cit.

¹²¹ Ibidem, s. 273-274, P. Craig, G. de Burca, EU Law. Text, Cases and Materials, Oxford 2008, s. 85.

¹²² Ibidem.

sprawozdania itp. Charakter prawny oraz moc wiążąca wskazywanych aktów pozostaje sporny¹²³; mają one jednak istotne znaczenie tak w procesie stanowienia prawa UE, jak i dokonywania jego wykładni.

4.4. Inne akty prawa międzynarodowego stanowiące źródła prawa o wzajemnej pomocy

Wskazane powyżej źródła prawa mają podstawowe znaczenie dla określenia wzajemnych zobowiązań państw, jak również sposobu, w jaki państwa obowiązane są je wypełniać. Wspomnieć należy jednak jeszcze o innych kategoriach źródeł prawa: zwyczaju międzynarodowym oraz miękkim prawie międzynarodowym.

Przez zwyczaj międzynarodowy rozumie się praktykę określonego postępowania przez podmioty prawa międzynarodowego (*usus*) połączoną z przekonaniem o zgodności tej praktyki z prawem (*opinio iuris vel necessitatis*)¹²⁴. Określone postępowanie dotyczyć ma więcej niż jednego podmiotu; jednostronna praktyka określonych zachowań w danych przypadkach nie może być rozpatrywana jako zwyczaj w znaczeniu źródła prawa międzynarodowego¹²⁵. Chodzi zatem o postępowanie co najmniej dwóch państw (a ściślej – działających w ich imieniu głów państw, ministrów itp.) lub przedstawicieli organizacji międzynarodowych.

Rola zwyczaju w zakresie wzajemnej pomocy państw w sprawach należności publicznoprawnych wydaje się być stosunkowo niewielka¹²⁶. W pewnym jednakże zakresie, w szczególności co do sposobu wykonywania umów międzynarodowych, zwyczaj może odgrywać istotną rolę. Przykładowo, na zwyczaj międzynarodowy powołuje się przywołana wcześniej umowa w sprawach podatkowych z Indiami. W art. 27 ust. 2 tej umowy wskazano, że wymiana informacji lub dokumentów będzie się odbywała między innymi w sposób przyjęty zwyczajowo, przy czym strony są obowiązane do okresowego uzgadniania listy informacji lub dokumentów dostarczanych w drodze zwyczajowej.

Drugą grupą innych aktów prawa międzynarodowego stanowiących źródło prawa pomocowego jest miękkie prawo międzynarodowe. Chodzi tu o: uchwały organizacji międzynarodowych adresowane do państw członkowskich, porozumienia międzypaństwowe, którym nie nadano rygoru umowy międzynarodowej oraz umowy, które nie zostały jeszcze ratyfikowane lub zatwierdzone przez kompetentny organ państwowy¹²⁷. Akty te w pewnym sensie mogą być źródłem

¹²³ I. Wyrozumska, Instrumenty nieformalne prawa wspólnotowego, Rejent 2004, nr 4, s. 44 i n.

¹²⁴ R. Bierzanek, [w:] R. Bierzanek, J. Symonides, Prawo międzynarodowe publiczne, Warszawa 2005, s. 106, M. N. Shaw, Prawo międzynarodowe, Warszawa 2011, s. 75.

¹²⁵ Ibidem.

¹²⁶ O roli zwyczaju we współczesnym prawie międzynarodowym publicznym M. N. Shaw, op. cit., s. 72-73.

¹²⁷ R. Bierzanek, op. cit.

międzynarodowego prawa pomocowego, aczkolwiek ich rola w procesie stosowania umów o wzajemnej pomocy jest znikoma.

4.5. Prawo krajowe jako źródło prawa o wzajemnej pomocy

Rozpatrywanie prawa krajowego jako źródła prawa o współpracy w zakresie egzekucji należności publicznoprawnych wydaje się być uzasadnione z uwagi na wzajemne przenikanie prawa krajowego i międzynarodowego¹²⁸. Kwestie dotyczące wykonania wniosków o pomoc, uprawnień i obowiązków zobowiązanych czy właściwość organów rozpatrywana jest przecież na ogół na gruncie prawa krajowego.

Pamiętać należy również o tym, że omówione powyżej akty normatywne określają warunki czy tryb wnioskowania o pomoc czy jej udzielania jedynie w sposób generalny. Nierzadko zatem niezbędne jest dokonanie ich uszczegółowienia w drodze wprowadzenia określonych norm prawnych do prawa krajowego. W ten sposób określa się w szczególności obowiązki organów administracji związanych np. z wykonaniem wniosku o udzielenie pomocy, treść krajowego tytułu wykonawczego czy szczególny sposób rejestrowania spraw związanych z udzieleniem pomocy. W drodze wprowadzenia norm prawa krajowego dokonuje się także implementacji dyrektyw UE dotyczących udzielania pomocy prawnej.

Z tych powodów do źródeł prawa o pomocy zaliczyć należy także prawo krajowe.

4.6. Podsumowanie

Źródła prawa o wzajemnej pomocy – rozumiane jako źródła tworzenia prawa, w odróżnieniu od źródeł jego poznania – mają niezwykle złożony charakter. Podstawowe znaczenie przypisać należy umowom międzynarodowym (zarówno dwu-, jak i wielostronnym) oraz prawu UE. Obok nich funkcjonują również swoiste „modele” norm prawnych – akty wzorcowe. Odgrywają one istotną rolę tak w zakresie tworzenia prawa, jak i jego późniejszej wykładni, a to z uwagi na stanowiący integralną część aktu wzorcowego komentarz. Do źródeł prawa zaliczyć należy także inne akty prawa międzynarodowego – zwyczaj międzynarodowy oraz miękkie prawo międzynarodowe. Znaczenie tych źródeł jest oczywiście nieporównywalnie mniejsze; pełnią one jednak rolę wspomagającą przepisy umów i prawa UE. Warto również zwrócić uwagę na znaczenie prawa krajowego. To do niego implementowane są bowiem np. postanowienia unijnych dyrektyw z zakresu pomocy międzynarodowej; to tu również zawarte są szczegółowe rozwiązania co do poszczególnych form udzielanej pomocy. Pośród źródeł prawa na szczególną uwagę zasługują: k.s. oraz system pomocowy

¹²⁸ M. N. Shaw, op. cit., s. 107.

stworzony w ramach UE. W obu bowiem przypadkach stworzono wielostronne gwarancje egzekucji należności publicznoprawnych.

Tak szeroka struktura źródeł prawa wynika oczywiście z wielości płaszczyzn udzielanej pomocy. Stworzenie regulacji mającej umożliwić wzajemną pomoc odbywa się bowiem inaczej w przypadku, gdy zachodzi pomiędzy dwoma podmiotami, a inaczej, gdy ma to miejsce pomiędzy większą ich liczbą. Stworzenie odpowiedniej regulacji w ramach UE podlega jeszcze innym zasadom. Podobnie jest w przypadku stosowania porozumień o pomocy. Umieszczenie w określonej ich strukturze (pośród innych źródeł danej płaszczyzny pomocy) wpływać będzie na sposób ich stosowania, a w szczególności na wykładnię postanowień danej umowy pomocowej.

5. Formy wzajemnej pomocy

5.1. Uwagi ogólne

Jak było to wskazywane wcześniej, pomoc prawna obejmuje współpracę państw przy rozpoznaniu sprawy dotyczącej np. wymiaru należności publicznoprawnej lub przy egzekucji należności już ustalonej. Zawierając porozumienie pomocowe państwa określają katalog czynności, do których świadczenia (w ramach pomocy) się zobowiązują. W praktyce międzynarodowej ukształtowały się następujące formy¹²⁹ pomocy:

- 1) udzielanie informacji,
- 2) powiadamianie o aktach lub ich doręczanie oraz
- 3) dochodzenie lub zabezpieczanie należności publicznoprawnych.

5.2. Wymiana informacji

Istota tej formy współpracy sprowadza się do tego, że jedno państwo udziela państwu drugiemu wszelkich informacji, które mogłyby być użyteczne w określeniu wysokości czy dochodzeniu należności publicznoprawnej. Jeżeli państwo udzielające informacji nie ma potrzebnych informacji, podejmuje odpowiednie czynności w celu ich uzyskania. Praktyka udzielania informacji wykształciła kilka postaci tej formy współpracy, mianowicie: wymianę na żądanie, która stanowi formę podstawową, wymianę automatyczną oraz wymianę spontaniczną.

¹²⁹ Zastosowanie określenia „forma” jest oczywiście jedną z możliwych konwencji pojęciowych, stosowaną na gruncie niniejszej pracy w znaczeniu układu skoordynowanych elementów (L. Drabik, E. Sobol, op. cit., s. 180). Określeniem tym posługuje się także D. Mączyński, op. cit., s. 87. W nauce prawa administracyjnego proponuje się również określenie „sposób udzielania pomocy” – zob. P. Przybysz, *Postępowanie egzekucyjne w administracji*, Warszawa 2009, s. 260. Jak się wydaje, znaczenie obu słów jest w istocie identyczne. Przez sposób rozumieć należy „określony tryb postępowania, formę wykonania czegoś” (L. Drabik, E. Sobol, op. cit., s. 306).

Wymiana informacji na żądanie jest klasyczną postacią współpracy państw. Polega ona na tym, że jedno państwo zwraca się do drugiego z wnioskiem o udzielenie konkretnej informacji. Państwo, do którego o udzielenie informacji się zwrócono podejmuje czynności zmierzające do uzyskania potrzebnych danych, a następnie przekazuje je wnioskującemu państwu. Współpraca w tej formie przewidziana została w art. 5 dyrektywy 2010/24/UE, art. 4 k.s. czy w art. 26 ust. 1 Konwencji Modelowej OECD.

Kwalifikowaną formą współpracy w zakresie wnioskowej wymiany informacji jest przeprowadzenie przez jedno państwo na wniosek drugiego państwa kontroli celnej lub postępowania wyjaśniającego w sprawach dotyczących naruszenia prawa celnego. W tym przypadku państwo wnioskujące otrzymuje bowiem swoisty zespół informacji, uzyskanych przez drugie z państw, zgodnie z jego procedurą i w ramach odrębnego postępowania¹³⁰. Forma taka przewidziana została w umowach celnych, m. in. w przywoływanych wcześniej umowach z Mołdową, Bułgarią, Chile, Albanią czy Kazachstanem.

Kolejną postacią pomocy w formie wymiany informacji jest automatyczna wymiana informacji. Polega ona na tym, że państwa współpracujące przekazują sobie wzajemnie umówione informacje, bez potrzeby wcześniejszego składania wniosku o ich udzielenie. Państwa współpracujące mają w tej sytuacji powinność wzajemnego przekazywania sobie określonej informacji za każdym razem, gdy ją uzyskają. W praktyce chodzi o typowe informacje, przekazywane przez podatników czy płatników, np. o przedstawicielu podatnika, numerze identyfikacji podatkowej państwa rezydencji czy o uzyskanym przez podatnika dochodzie¹³¹. Ich przekazanie odbywa się drogą elektroniczną, za pośrednictwem Standardowego Formatu Elektrocznego (*Standard Magnetic Format – SMF*) albo Standardowego Formatu Transmisji (*Standard Transmission Format – STF*)¹³². Wymianę informacji w tej postaci przewidują: art. 6 k.s., art. 26 ust. 1 Konwencji Modelowej ONZ oraz poszczególne dyrektywy podatkowe. Nie przewidziano jej natomiast w dyrektywie 2010/24/UE oraz konwencjach modelowych OECD¹³³.

Ostatnią z postaci omawianej formy współpracy jest spontaniczna (zwana także samorzutną¹³⁴) wymiana informacji. Polega ona tym, że państwa przekazują sobie informacje uzyskane w toku krajowego postępowania, o ile w ich ocenie informacje takie mogą zostać wykorzystane dla celów podatkowych przez to państwo, któremu informacja jest przekazywana. Informacjami, które mogą zostać w tym trybie przekazane są w szczególności te, które rodzą podejrzenie o znaczne zaniżenie dochodów podatkowych w innym państwie, skorzystanie z ulgi lub zwolnienia, wpływające na

¹³⁰ Zob. art. 8 ust. 2 umowy z Kazachstanem, który stanowi: „Organ celny proszony o pomoc przeprowadza sprawdzanie lub dochodzenie, działając we własnym imieniu”.

¹³¹ D. Mączyński, op. cit., s. 156.

¹³² Ibidem, s. 155.

¹³³ W tym przypadku państwa – przewidując tę postać formy współpracy – mogą oprzeć się na zaleceniach Rady OECD w sprawie automatycznej wymiany informacji z 2001 r. – zob. D. Mączyński, op. cit., s. 156.

¹³⁴ Zob. K. Bany, op. cit., s. 17.

zwiększenie zobowiązania podatkowego w innym państwie, działania zobowiązanego wskazujące na usiłowanie uniknięcia lub uchylenia się od opodatkowania¹³⁵.

Postacią spontanicznej wymiany informacji jest również wymiana przewidziana w art. 6 umowy celnej z Bułgarią. W myśl tego postanowienia organy celne umawiających się stron będą przekazywać sobie wzajemnie, z własnej inicjatywy lub na wniosek, raporty, dowody, poświadczony kopie dokumentów zawierające wszelkie dostępne informacje dotyczące ujawnionych lub planowanych działań naruszających lub mogących naruszać przepisy celne. Spontaniczną wymianę informacji przewiduje także art. 7 k.s., art. 6 dyrektywy 2010/24/UE i art. 26 ust. 1 Konwencji Modelowej OECD. Jest to postać właściwa dla pomocy w postępowaniach rozpoznawczych, a nie w ramach postępowania egzekucyjnego.

Zawarte porozumienia przewidują oczywiście, że w pewnych przypadkach państwo współpracujące może odmówić udzielenia informacji. Możliwość takiego postąpienia pojawia się przede wszystkim wówczas, gdy udzielenie informacji byłoby sprzeczne z klauzulą porządku publicznego¹³⁶, prowadziłyby do ujawnienia tajemnicy handlowej, przemysłowej czy zawodowej¹³⁷, a także gdy jej uzyskanie nie byłoby możliwe na gruncie ustawodawstwa państwa wykonującego¹³⁸.

Zagadnieniem, które należy również odnotować jest tajność otrzymanych informacji. Podlegają one bowiem takiej samej ochronie, jak informacje uzyskane przez państwo wnioskujące na gruncie jego własnych przepisów, to znaczy bez stosowania procedury pomocowej. Informacje takie, co do zasady, mogą być ujawnione tylko tym podmiotom, które zajmują się ustalaniem, poborem lub egzekucją należności, której dane informacje dotyczą (zob. np. art. 22 k.s., art. 23 dyrektywy 2010/24/UE), a ich wykorzystanie do innych celów możliwe jest jedynie wówczas, gdy na mocy ustawodawstwa państwa współpracującego dane informacje mogą być do takich celów wykorzystane, a nadto za zgodą państwa współpracującego (zob. np. art. 22 ust. 4 k.s. art. 23 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE). Umowy celne również przewidują swoiste ograniczenia w wykorzystaniu

¹³⁵ D. Mączyński, op. cit., s. 157. Zob. także K. Bany, op. cit., s. 17.

¹³⁶ Kwestię klauzuli porządku publicznego porusza m. in. art. 21 ust. 2 p. b k.s., art. 5 ust. 2 p. c dyrektywy 2010/24/UE oraz Konwencja Modelowa OECD (D. Mączyński, op. cit., s. 160).

¹³⁷ O tajemnicy handlowej, zawodowej czy przemysłowej mówią z kolei art. 5 ust. 2 p. b dyrektywy 2010/24/UE r., Konwencja Modelowa OECD (D. Mączyński, op. cit., s. 160). W tej kwestii zwrócić uwagę należy, że ich niemal identyczna treść różni się w istocie jedynie określeniem rodzajów tajemnic, których możliwość ujawnienia skutkuje dopuszczalnością uchylenia się od udzielenia informacji. Dyrektywa 2010/24/UE wskazuje bowiem na tajemnice: handlową, przemysłową lub zawodową, podczas gdy Konwencja Modelowa OECD wskazuje nadto na tajemnice: gospodarczą oraz kupiecką. Wydaje się jednak, że na gruncie dyrektywy również i te tajemnice mogą stanowić podstawę odmowy udzielenia informacji.

¹³⁸ Niemożliwość uzyskania informacji na gruncie ustawodawstwa krajowego przewiduje art. 21 ust. 2 p. d k.s., art. 5 ust. 2 p. a dyrektywy 2010/24/UE, Konwencja Modelowa OECD. K.s. ujmuje to jako podjęcie działań sprzecznych z własnym ustawodawstwem lub praktyką administracyjną albo ustawodawstwem lub praktyką administracyjną państwa wnioskującego. Dyrektywa 2010/24/UE z kolei umożliwia odmowę udzielenia informacji, jeżeli państwo współpracujące nie mogłoby jej uzyskać dla odzyskania podobnej wiarygodności własnej. Konwencja Modelowa OECD mówi natomiast o braku zobowiązania do stosowania środków nieprzewidzianych w prawie krajowym lub wewnętrznej praktyce administracyjnej.

informacji. Może to nastąpić tylko w celu prawidłowego zastosowania przepisów celnych, zapobiegania i zwalczania naruszeń przepisów celnych czy właściwego wymiaru i poboru ceł.

Od powyższego przewidziano dwa wyjątki. Po pierwsze, na podstawie pisemnej zgody organów celnych powołanych do udzielania pomocy w sprawach celnych możliwe jest wykorzystanie takiej informacji do innych celów. Po drugie, w każdym razie i bez odrębnego porozumienia możliwe będzie wykorzystanie informacji dotyczących naruszania przepisów celnych odnośnie do środków odurzających i substancji psychotropowych (zob. np. art. 8 ust. 1 w zw. z art. 2 umowy z Uzbekistanem¹³⁹, art. 13 ust. 1 w zw. z art. 2 ust. 1 p. 1-3 umowy z Chile¹⁴⁰).

5.3. Powiadomianie i wzajemne doręczanie dokumentów

Wskazywana forma pomocy polega na tym, że jedno państwo na żądanie drugiego doręcza określone podmiotowi (adresatowi, zobowiązanemu) dokumenty dotyczące należności publicznoprawnych objętych umową o wzajemnej pomocy, które wydawane są przez organy administracji czy sądy¹⁴¹ państwa wnioskującego. Doręczenie wywołuje skutki zgodnie z porządkiem prawnym państwa wnioskującego, chociaż odbywa się co do zasady w sposób określony przez prawo państwa współpracującego. To ostatnie państwo powinno jednak – wybierając sposób doręczenia – uwzględnić sugestie państwa wnioskującego¹⁴².

Celem tej formy pomocy jest zapewnienie adresatowi możliwości dobrowolnego spełnienia obciążającego go świadczenia lub zapewnienie mu udziału w toczącym się postępowaniu dotyczącym obowiązku publicznoprawnego, w szczególności odwołania się albo zaskarżenia zapadłego rozstrzygnięcia. W piśmiennictwie podkreśla się jednak, że cel stawiany doręczeniu nie zawsze będzie zrealizowany¹⁴³. W krajowych porządkach prawnych większości państw funkcjonują bowiem przepisy dotyczące doręczeń zastępczych (np. pozostawienie w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia¹⁴⁴).

Na gruncie obowiązujących porozumień międzynarodowych doręczenia przewidziano w k.s. Przepis art. 17 k.s. stanowi, że na prośbę państwa wnioskującego państwo współpracujące dostarczy adresatowi dokumenty, w tym dokumenty związane z decyzjami sądowymi wywodzącymi się z państwa wnioskującego, które dotyczą podatków objętych konwencją (art. 17 ust. 1 k.s.). Państwo proszone dostarcza dokumenty w sposób określony przez jego prawo wewnętrzne w zakresie

¹³⁹ Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Uzbekistanu o współpracy i wzajemnej pomocy w sprawach celnych, podpisana w Warszawie dnia 10 lipca 2003 r. (Dz. U. z 2006 r., Nr 195, poz. 1438).

¹⁴⁰ Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Chile o współpracy i wzajemnej pomocy w sprawach celnych, podpisana w Brukseli dnia 28 czerwca 2007 r. (Dz. U. z 2008 r., Nr 222, poz. 1452).

¹⁴¹ A. Skoczylas [w:] R. Hauser, Z. Leoński, op. cit., s. 220.

¹⁴² Wskazuje na to wyraźnie art. 17 ust. 2 p. b) k.s.

¹⁴³ D. Mączyński, op. cit., s. 190.

¹⁴⁴ Rozwiązanie takie przewidziano w polskim porządku prawnym – zob. art. 44 § 4 k.p.a. czy art. 150 § 2 *in fine* o.p.

doręczania dokumentów o zasadniczo podobnym charakterze i – co było podnoszone wyżej – jeżeli to możliwe, w sposób żądany przez państwo wnioskujące lub w sposób możliwie zbliżony do dopuszczanego przez jego własne prawo (art. 17 ust. 1 k.s.). Formę doręczeń przewiduje również Konwencja Modelowa OECD, a jej konstrukcja jest zbliżona do opisanej powyżej.

Forma doręczeń przewidziana została także w prawie europejskim. Przepisy dyrektywy 2010/24/UE₂ podobnie jak we wcześniejszych dyrektywach regulujących wzajemną pomoc, statuuje tę formę pomocy, nazywając ją „powiadomieniem o dokumentach”¹⁴⁵. Pomimo zastosowanej nazwy, sugerującej jedynie informowanie o wydanych dokumentach, chodzi w istocie o doręczenie tych ostatnich¹⁴⁶.

Forma powiadomienia lub doręczenia funkcjonuje także – aczkolwiek w stosunkowo niewielkim zakresie – na gruncie umów międzynarodowych z zakresu prawa celnego. I tak np. art. 7 przywołanej wcześniej umowy z Bułgarią stanowi, że na wniosek organ proszony o pomoc powiadomi osobę zamieszkałą lub mającą swoją siedzibę na terytorium państwa współpracującego o wszelkich decyzjach dotyczących tej osoby, podjętych przez organ występujący z wnioskiem w wyniku stosowania prawa celnego.

5.4. Pomoc w odzyskiwaniu roszczeń

Pomoc w odzyskiwaniu roszczeń stanowi tę formę współpracy państw w zakresie należności publicznoprawnych, która charakteryzuje się szczególną doniosłością. O ile bowiem informowanie, doręczanie czy powiadamianie przewiduje jedynie pomocniczą czy wykonawczą rolę dla państwa udzielającego pomocy¹⁴⁷, o tyle w przypadku pomocy w odzyskiwaniu organy państwa współpracującego odgrywają rolę niemal współgospodarza postępowania egzekucyjnego – na obszarze swojej właściwości mogą bowiem podejmować wszelkie czynności, które zmierzają do wyegzekwowania roszczenia, będąc jednocześnie zobowiązanymi do traktowania obcych w istocie wiarygodności w taki sposób, jak własne¹⁴⁸.

¹⁴⁵ Ang. *assistance for the notification of documents*.

¹⁴⁶ A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Leoński, op. cit., s. 223. Na gruncie prawa UE wydaje się, że powiadamianie nie cieszy się szczególną popularnością. Według statystyk państw członkowskich, które opublikowano w Sprawozdaniu 2003-2004, liczba wniosków o powiadomienie nie przekroczyła w 2003 r. 123, a w 2004 – 182, podczas gdy w tym samym czasie skierowano odpowiednio 2797 i 3735 wniosków o dochodzenie oraz 435 i 727 wniosków o udzielenie informacji. W kolejnych latach, pomimo generalnego wzrostu liczby wniosków o udzielenie pomocy, omawiana forma również cieszyła się najmniejszym zainteresowaniem.

¹⁴⁷ Trafnie wyraża to angielski tytuł rozdziału III dyrektywy 2010/24/UE, poświęconego powiadamianiu – *Assistance for the notification of documents* – „Asystowanie w powiadamianiu”.

¹⁴⁸ Jest to oczywiście uproszczenie; kwestia zasady równego traktowania zostanie przedstawiona w dalszej części niniejszej pracy.

Najogólniej rzecz ujmując, pomoc w dochodzeniu należności polega na podjęciu jednej lub większej ilości czynności egzekucyjnych przez państwo współpracujące na jego obszarze, w ramach postępowania egzekucyjnego prowadzonego na obszarze i przez organy państwa wnioskującego.

Struktura międzynarodowej pomocy w zakresie dochodzenia należności publicznoprawnych obejmuje obecnie rozwiązania k.s. (gdzie ta forma pomocy określana jest mianem „pomocy w egzekucji”¹⁴⁹), dyrektywy 2010/24/UE oraz dwustronnych porozumień pomiędzy państwami tak rozszerzającymi regulacje k.s. i dyrektyw unijnych, jak i statuującymi tę formę pomocy od podstaw. Przypomnieć należy także, że w ramach OECD opracowano konwencję modelową poświęconą właśnie dochodzeniu roszczeń.

6. Wzajemna pomoc w odzyskiwaniu roszczeń a UE – rys historyczny

Jakkolwiek obecnie rozwiązania dotyczące pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych oparte są na dyrektywie 2010/24/UE, to jednak nie jest to pierwszy akt prawny w tej płaszczyźnie współpracy dotyczący tego przedmiotu.

Pierwszą dyrektywą odnoszącą się do kwestii pomocowych była dyrektywa 76/308/EWG¹⁵⁰. Dotyczyła ona współpracy z zakresu świadczeń wypłaconych w ramach Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej, opłat rolnych oraz ceł (art. 2 dyrektywy 76/306/EWG). Pomoc prawna przybrała formy wymiany informacji (artykuł 4 dyrektywy 76/308/EWG), powiadomień (art. 5 dyrektywy 76/308/EWG) oraz stanowiącego przedmiot szczególnego zainteresowania w ramach niniejszej pracy dochodzenia roszczeń (art. 6 - 13 dyrektywy 76/308/EWG). Przy czym dyrektywa 76/308/EWG nie regulowała w sposób szczegółowy procedury pomocy w tej ostatniej formie, ograniczając się do wskazania, że pomoc udzielana jest „zgodnie z przepisami ustawowymi, wykonawczymi i administracyjnymi stosującymi się do dochodzenia podobnych roszczeń” państwa wnioskującego (art. 6 ust. 1 dyrektywy 76/308/EWG). Pomocą objęto jedynie te roszczenia, które były prawomocnie ustalone w państwie wnioskującym (art. 7 ust. 2 p. a dyrektywy 76/308/EWG) oraz co do których egzekucja w tym państwie okazała się bezskuteczna (art. 7 ust. 2 p. b dyrektywy 76/308/EWG).

Podstawą podjęcia przez państwo wykonujące czynności był zagraniczny tytuł wykonawczy, czyli tytuł wykonawczy wystawiony przez państwo wnioskujące, który mógł być zastąpiony tytułem wykonawczym państwa, do którego zwrócono się o pomoc (art. 7 ust. 1 i art. 8 dyrektywy 76/308/EWG). Dochodzone na rzecz państwa wnioskującego roszczenia traktowane były jak roszczenia państwa udzielającego pomocy (art. 6 ust. 2 dyrektywy 76/308/EWG). Zastrzeżono

¹⁴⁹ Zob. art. 1 ust. 2 p. b k.s. oraz brzmienie tytułu II Rozdziału III k.s.

¹⁵⁰ J. Lao, *The Council Directive concerning Mutual Assistance for The Recovery of Claims (2010/24/EU)* [w:] O.-Gunther, N. Tuchler (red.), *Exchange of Information for Tax Purposes*, Wiedeń 2013, s. 306.

jednak, że nie podlegały one preferencyjnemu traktowaniu w państwie współpracującym (art. 10 dyrektywy 76/308/EWG). Podjęte przez państwo udzielające pomocy czynności mogły być kwestionowane zgodnie z jego systemem prawnym; wierzytelności same w sobie podlegały natomiast zaskarżeniu w trybie i do organów państwa wnioskującego (art. 12 dyrektywy 76/308/EWG). Państwo mogło odmówić pomocy w dochodzeniu, jeżeli z powodu sytuacji dłużnika z tytułu cła spowodowałoby to poważne trudności gospodarcze lub społeczne w państwie współpracującym albo gdy państwo wnioskujące nie wyczerpało wszystkich środków dochodzenia na swoim terytorium (art. 14 dyrektywy 76/308/EWG).

Pierwotna wersja dyrektywy 76/308/EWG nie obejmowała swoim zakresem współpracy w sprawach podatkowych. Nie oznacza to jednak, że do takiej współpracy nie dochodziło. Odbywała się ona na mocy dyrektyw swoiście kształtujących zasady współpracy w odniesieniu do podatków określonego rodzaju¹⁵¹; wachlarz form tej pomocy był jednak stosunkowo wąski¹⁵².

Udzielanie pomocy w zakresie należności publicznoprawnych stało się, w miarę postępującej integracji europejskiej, przedmiotem znacznie bardziej rozbudowanej regulacji. Różnice pomiędzy poszczególnymi dyrektywami i rozporządzeniami powodowały wiele trudności przy ich stosowaniu, co w konsekwencji w sposób ujemny wpływało na skuteczność udzielanej pomocy. Przykładowo, w 1979 r. zakres przedmiotowy dyrektywy 76/308/EWG rozszerzono o podatek od wartości dodanej¹⁵³. Okoliczność ta stała się jedną z przesłanek przemawiających za dokonaniem ujednoczenia współpracy w sprawach należności publicznoprawnych, co nastąpiło poprzez przyjęcie dyrektywy 92/108/WE¹⁵⁴, dyrektywy 2001/44/WE¹⁵⁵, a następnie – dyrektywy 2008/55/WE. Na mocy wskazanych aktów prawnych pomocą objęto nie tylko należności związane ze wspólnym rynkiem

¹⁵¹ W tym zakresie zwrócić uwagę należy na: dyrektywę Rady nr 77/799/EWG z dnia 19 grudnia 1977 r. dotyczącą wzajemnej pomocy właściwych władz państw członkowskich w dziedzinie podatków bezpośrednich (Dz. Urz. „L” Nr 336 z 27 grudnia 1977 r., s. 15-20), uzupełnianą m. in. dyrektywą Rady nr 2003/48/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (Dz. Urz. „L” 157 z 26 czerwca 2003 r., s. 38-48), rozporządzenie (EWG) nr 218/92 z dnia 27 stycznia 1992 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków pośrednich (Dz. Urz. „L” 24 z 1 lutego 1992 r., s. 10-5), uchylone rozporządzeniem Rady (WE) nr 1798/2003 z dnia 7 października 2003 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku od wartości dodanej i uchylające rozporządzenie (EWG) nr 218/92 Dz. Urz. „L” 264 z 15 października 2003 r., s. 1-11), dyrektywę Rady 92/12/EWG w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przemieszczania oraz kontrolowania (Dz. Urz. „L” 76 z 23 marca 1992 r., s. 1-13) oraz rozporządzenie Rady (WE) nr 2073/2004 z dnia 16 listopada 2004 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych. Współpraca ta dotyczy jednak wyłącznie postępowania w przedmiocie wymiaru podatku (Dz. Urz. „L” 359 z 4 grudnia 2004 r., s. 1-10).

¹⁵² Więcej na ten temat H. Litwińczuk (red.), Podatki bezpośrednie. Prawo polskie a prawo wspólnotowe, Warszawa 2009.

¹⁵³ Dyrektywa Rady z dnia 6 grudnia 1979 r. zmieniająca dyrektywę 76/308/EWG w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń wynikających z czynności stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł (Dz. Urz. UE „L” nr 331, s. 10).

¹⁵⁴ Dyrektywa Rady 92/108/EWG z dnia 14 grudnia 1992 r. zmieniająca dyrektywę 92/12/EWG w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania, jak również zmieniająca dyrektywę 92/81/EWG (Dz. Urz. UE „L” nr 390, s. 124).

¹⁵⁵ Dyrektywa Rady 2001/44/WE z dnia 15 czerwca 2001 r. zmieniająca dyrektywę 76/308/EWG w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń wynikających z czynności stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł oraz w odniesieniu do podatku od wartości dodanej i podatków akcyzowych (Dz. Urz. UE „L” nr 175, s. 17-20).

rolnym i cukrowym oraz należności celne, ale także należności podatkowe. Ujednolicono także zasady udzielania pomocy w odniesieniu do należności publicznoprawnych, czyniąc omawianą dyrektywę swoistym *legi generali* w stosunku do swoistych rozwiązań dotyczących pomocy w konkretnych rodzajach podatków czy ceł¹⁵⁶.

Obok rozszerzania zakresu przedmiotowego wprowadzano zmiany w procedurze udzielania pomocy. Najogólniej rzecz ujmując, nowelizacje z lat 2001-2008 zmierzały do uczynienia pomocy w omawianych sprawach szybszą i skuteczniejszą. W tym celu m. in. rozbudowano zasadę równego traktowania wierzytelności państwa wnioskującego w stosunku do wierzytelności własnych państwa, które z wnioskiem o pomoc występuje – dopuszczono bowiem możliwość preferencyjnego traktowania wierzytelności tego pierwszego. Zniesiono również pośrednią skuteczność zagranicznego tytułu wykonawczego. Przepis art. 8 dyrektywy 2008/55/WE dopuścił bowiem uznanie i automatyczne traktowanie tytułu wykonawczego państwa wnioskującego jako własnego tytułu wykonawczego, aczkolwiek państwa zachowały prawo do utrzymania w swych systemach prawnych rozwiązań z zakresu konieczności zastępowania zagranicznego tytułu wykonawczego własnym.

Omawiane rozwiązania stosunkowo szybko uznano jednak za niewystarczające¹⁵⁷. Stąd też podjęto prace nad kolejną dyrektywą, co zakończyło się przyjęciem dyrektywy 2010/24/UE. Stanowi ona część „nowych ram współpracy administracyjnej”¹⁵⁸. Wskazywany akt zmienił sposób określenia należności podatkowych i celnych mieszczących się w zakresie przedmiotowym regulacji. Zamiast enumeratywnego wyliczenia podatków, wprowadzono bowiem generalną zasadę, że dyrektywa odnosi się do wszystkich podatków i ceł każdego rodzaju pobieranych przez państwo członkowskie lub w jego imieniu albo przez jego jednostki podziału terytorialnego lub administracyjnego, w tym organy lokalne, lub w imieniu tych jednostek lub organów albo w imieniu UE (art. 2 ust. 1 p. 1 dyrektywy 2010/24/UE). Jednocześnie w zakresie przedmiotowym zachowano jako podlegające pomocy w ramach omawianych przepisów środki stanowiące część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Gwarancji Rolnej i Europejskiego Funduszu Rolnego Na Rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz obciążenia wynikające ze wspólnej organizacji rynku dla sektora cukru (art. 2 ust. 1 p. b, c dyrektywy 2010/24/UE).

¹⁵⁶ Jest to istotne zwłaszcza w kontekście wymiany informacji. W tym zakresie zastosowanie znajdują przepisy szczególne, znajdujące się w stosownych dyrektywach i rozporządzeniach.

¹⁵⁷ Zob. p. 3 preambuły dyrektywy 2010/24/UE. Zob. także J. Lao, op. cit., s. 308.

¹⁵⁸ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady – Plan działania zakładający poprawę skuteczności walki z oszustwami podatkowymi i uchylaniem się od opodatkowania [SWD(2012)403 final, SWD(2012) 404 final]. Obok omawianej dyrektywy wymieniono tam także rozporządzenie Rady (UE) nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE „L” 268 z 12 października 2010 r., s. 1), dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/79/EWG (Dz. Urz. „L” Nr 64 z 11 marca 2011 r., s. 1) oraz rozporządzenie Rady (UE) nr 389/2012 z dnia 2 maja 2012 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych oraz uchylenia rozporządzenia (WE) nr 2073/2004 (Dz. Urz. UE „L” z 8 maja 2012 r., s. 1).

W nowej dyrektywie wprowadzono także wiele rozwiązań mających na celu przyspieszenie realizacji wniosków¹⁵⁹. Państwa uzyskały możliwość utworzenia wyspecjalizowanych organów zajmujących się współpracą w zakresie określonych kategorii podatków (art. 4 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE). Wprowadzono także – w miejsce zastępowania czy wzajemnego uznawania tytułów wykonawczych poszczególnych państw członkowskich – jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję w każdym państwie członkowskim (art. 12 ust. 1 akapit 1 dyrektywy 2010/24/UE). Swoistość tego ostatniego rozwiązania polegała na tym, że tytuł ten nie podlega zatwierdzeniu, uzupełnieniu czy zastąpieniu w państwie, do którego wystąpiono o udzielenie pomocy (art. 12 ust. 1 akapit 1 dyrektywy 2010/24/UE), pozwala zatem – w razie potrzeby – na szybsze niż w okresie obowiązywania poprzedniej dyrektywy udzielenie pomocy w konkretnej sprawie.

Znaczenie UE jako płaszczyzny pomocy ulega stałemu wzrostowi. Podkreśla się bowiem, że liczba wniosków o udzielenie pomocy na podstawie dyrektyw UE – w tym również dyrektyw wskazanych powyżej – wzrasta¹⁶⁰, podczas gdy liczba analogicznych wniosków w ramach innych płaszczyzn pomocy ulega zmniejszeniu, i to we wszystkich trzech formach¹⁶¹. Przyczyn powyższego nie można poszukiwać jedynie w zwiększeniu liczby państw członkowskich UE (z czym oczywiście wiąże się udział we wzajemnej pomocy większej liczby administracji), ale przede wszystkim w rozszerzaniu zakresu przedmiotowego oraz w upraszczaniu procedury zwracania się i udzielania pomocy. Czyni to omawiane rozwiązania atrakcyjniejszymi dla administracji podatkowych czy celnych prowadzących krajową egzekucję.

7. Szczególne przyczyny podjęcia wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu roszczeń

7.1. Uwagi ogólne

Analiza rozwiązań tak dyrektywy 2010/24/UE, jak i kierunku nowelizacji poprzednich aktów prowadzi do wniosku, że swoistym trzonem wzajemnej pomocy są należności podatkowe i celne. Dyrektywa 76/308/EWG odnosiła się jednak w swym pierwotnym kształcie w zasadzie jedynie do należności związanych ze wspólną polityką rolną oraz wierzytelności celnych (zob. art. 2 dyrektywy 76/308/EWG). Okoliczności tych nie można pomijać przy omawianiu dyrektyw pomocowych;

¹⁵⁹ J. Lao, op. cit.

¹⁶⁰ J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE w świetle ustawy o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, „Europejski Przegląd Sądowy” 2014, z. 8, s. 88.

¹⁶¹ Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2005-2008, KOM (2009) 451, s. 9 (dalej zwane „Sprawozdaniem 2005-2008”), s. 2-4. Najbardziej widoczny jest spadek znaczenia innych porozumień w zakresie powiadamiania. W latach 2006-2008 liczba wniosków wystosowanych na podstawie innych porozumień spadła z ok. 600 do ok. 200, a zatem o ok. 30%.

niezależnie od przyczyn opisanych powyżej zasadne wydaje się przedstawienie i tych okoliczności, które dotyczą pomocy w sprawach związanych z należnościami *stricto* unijnymi.

7.2. Zabezpieczenie wspólnej polityki rolnej

Zgodnie z art. 2 ust. 1 p. b) dyrektywy 2010/24/UE, przedmiotem wzajemnej pomocy, w tym omawianej w niniejszej pracy pomocy w dochodzeniu, są wierzytelności dotyczące refundacji, interwencji i innych środków stanowiących część całościowego lub częściowego systemu finansowania Europejskiego Funduszu Gwarancji Rolnej oraz Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich, w tym sum do pobrania w związku z tymi działaniami. Znaczenie współpracy administracyjnej w tym kontekście polega na zapewnianiu wskazanym funduszom ochrony przed utratą części środków, w następstwie przekazania określonych kwot osobom, którym się one nie należały i które są obowiązane do ich zwrotu lub osobom, które wykorzystały je w sposób niezgodny z ich celem.

Kwestia inicjatyw w sektorze rolnym stanowiła przedmiot szczególnego zainteresowania państw członkowskich na pierwszym etapie integracji, to jest w latach 1957-1962. Trwały wówczas prace nad wprowadzeniem regulacji dotyczącej niwelowania różnic rozwoju poszczególnych regionów w Europie, w tym w szczególności – wspólnej polityki rolnej¹⁶². W 1964 r. utworzono Europejski Fundusz Orientacji i Gwarancji Rolnej (*European Agriculture Guidance and Guarantee Funds*). Był to wówczas jeden z dwóch – obok Europejskiego Funduszu Społecznego – instrumentów, których celem było wspomaganie finansowania polityki strukturalnej. Europejski Fundusz Orientacji i Gwarancji Rolnej podzielony był na dwie sekcje: Sekcję Orientacji¹⁶³ oraz Sekcję Gwarancji. Pierwsza z nich zajmowała się finansowaniem działań mających na celu modernizację gospodarstw rolnych. Sekcja Gwarancji zajmowała się natomiast finansowaniem wydatków związanych z realizacją zasady jednolitości rynku¹⁶⁴.

Sprostanie wskazanym wyzwaniom, a zatem podjęcie przez UE działań wspierających rozwój rolnictwa, odbywa się obecnie na podstawie rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1306/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. w sprawie finansowania wspólnej polityki rolnej, zarządzania nią i monitorowania jej oraz uchylające rozporządzenia Rady (EWG) nr 352/78, (WE) nr 165/94, (WE) nr 2799/98, (WE) nr 814/2000, (WE) nr 1290/2005 i (WE) nr 485/2008¹⁶⁵. Unijna polityka rolna kształtowana jest obecnie w oparciu o dwa fundusze: Europejski Fundusz Rolniczy Gwarancji oraz Europejski Fundusz Rolny na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich (art. 3 ust. 1 rozporządzenia

¹⁶² Szerzej na temat polityki regionalnej K. Kokocińska, *Polityka regionalna w Polsce i UE*, Poznań 2010, s. 30, S. Pastuszka, *Polityka regionalna UE – cele, narzędzia, efekty*, Warszawa 2012, s. 114.

¹⁶³ Sekcja ta nazywana bywa niekiedy Sekcją Ukierunkowania.

¹⁶⁴ Zob. C. Kosikowski, *Prawo finansowe w Unii Europejskiej*, Bydgoszcz 2008, s. 140.

¹⁶⁵ Dz. Urz. UE „L” z 20 grudnia 2013 r., Nr 347, poz. 549.

1306/2013). Fundusze te stanowią część budżetu ogólnego UE (art. 3 ust. 2 rozporządzenia 1306/2013) i są funduszami strukturalnymi, a zatem mającymi na celu wspieranie wszechstronnego rozwoju UE, w tym wypadku w zakresie wsparcia regionów i rolnictwa¹⁶⁶.

Przekazane do nich z budżetu UE środki udostępniane są państwu członkowskiemu w celu wsparcia działań w zakresie zapewnienia spójności (zgodnie z art. 175 t.f.UE), a następnie przez te państwa wydatkowane są w określony sposób, zmierzający do wsparcia rynków rolnych. W praktyce polega to na tym, że określona pula środków z funduszy przekazywana jest danemu państwu członkowskiemu, które za pośrednictwem agencji płatniczych dokonuje ich wypłaty uprawnionym podmiotom (np. rolnikom). Środki te muszą być przeznaczone na określone cele (np. modernizacja gospodarstwa zgodnie z przedstawionym agencji planem). Jeżeli działania te przez uprawnionego nie zostaną podjęte albo środki zostaną przeznaczone na inne cele, podlegają one zwrotowi, przy czym odmowa dobrowolnego zwrotu powoduje w konsekwencji konieczność przeprowadzenia postępowania egzekucyjnego¹⁶⁷. Bezskuteczność tego postępowania w ramach danego państwa członkowskiego może spowodować wystąpienie z wnioskiem o udzielenie pomocy w oparciu o implementowane do krajowego porządku prawne normy prawne dyrektywy 2010/24/UE.

Ochrona wskazanych funduszy była i jest istotna w dwóch aspektach: prewencyjnym oraz egzekucyjnym. W pierwszym z aspektów zapewniana jest obecnie poprzez kontrole¹⁶⁸ oraz nałożenie obowiązków informacyjnych na państwa członkowskie¹⁶⁹. Aspekt ten nie jest jednak wystarczający dla pełnego zabezpieczenia przed nieprawidłowym wykorzystaniem środków przez beneficjentów. Działalność Europejskiego Funduszu Rolniczego Gwarancji i Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Obszarów Wiejskich stanowi bowiem przestrzeń, w której nawet pomimo sprawnego mechanizmu kontroli nie jest możliwe uniknięcie wszelkich naruszeń prawa. Ta okoliczność wpływa na konieczność zapewnienia – obok opisanych powyżej działań prewencyjnych – celowości

¹⁶⁶ C. Kosikowski, op. cit., s. 138. Zob. także tegoż, *Polskie prawo finansowe na tle prawa Unii Europejskiej*, Warszawa 2008, s. 474. Szczególne znaczenie tym obszarom wynika z faktu iż są one zamieszkiwane przez ponad połowę (56%) ludności państw członkowskich i obejmują ponad 90% terytorium UE. Obszary te napotykać na szereg problemów dotyczących konkurencyjności funkcjonujących na nich przedsiębiorców, niższego średniego dochodu na osobę, mniejszego zasobu umiejętności zamieszkujących tam ludzi, słabo rozwiniętego sektora usług i niższego kapitału. Z drugiej jednakże strony, mają dużo do zaoferowania. Do ich atutów zaliczyć należy w szczególności dostarczanie dla gospodarki surowców czy wpływ na rozwój turystyki. Jest to również miejsce usytuowania przedsiębiorstw. Uważa się, że „obszary wiejskie powinny mobilizować i organizować swój wewnętrzny potencjał, a drugiej strony przyciągać zasoby zewnętrzne w formie inwestycji, wiedzy i doświadczeń”. Celem wspólnej polityki rozwoju obszarów wiejskich jest zatem sprostanie przedstawionym powyżej problemom i wykorzystanie potencjału obszarów wiejskich, przy czym niezbędne w tym celu okazało się połączenie krajowych systemów protekcyjnych w jeden spójny system. Szerzej na ten temat M. Supera-Markowska, *Prawno-finansowe aspekty polityki spójności i rozwoju regionalnego – przewodnik po funduszach unijnych (uzyskiwanie i wykorzystanie)*, Warszawa 2010, s. 79, Z. M. Doliwa-Klepacki, *Integracja europejska*, Białystok 1999, s. 230 oraz S. Pastuszka, *Polityka regionalna UE – cele, narzędzia, efekty*, Warszawa 2012, s. 110-112.

¹⁶⁷ C. Kosikowski, op. cit., s. 498-499. Zob. także P. Krzykowski, *Podział środków unijnych z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach Regionalnych Programów Operacyjnych w orzecznictwie sądów administracyjnych w latach 2008-2011*, Olsztyn 2012, s. 13 i n.

¹⁶⁸ Zob. art. 58 i n. rozporządzenia 1306/2013.

¹⁶⁹ Zob. art. 48 rozporządzenia 1306/2013.

wykorzystania funduszy UE poprzez rozwiązania wzmacniające kwestię zwrotu świadczeń pobranych nienależnie. Stąd też konieczność stworzenia mechanizmu pomocy w egzekucji należności.

7.3. Zabezpieczenie wsparcia sektora cukrowego

Problematyka rynku cukru stanowi przedmiot zainteresowania UE od lat 60. XX wieku, a zatem od samego progu integracji europejskiej. Dążono bowiem do uczynienia państw europejskich jednym z czołowych producentów cukru na świecie. Działania te przyniosły oczekiwany rezultat – wprawdzie cukier produkowany jest w większości krajów świata, to jednak państwa członkowskie UE znajdują się w grupie podmiotów wiodących w tym sektorze produkcji¹⁷⁰. Skutek ten osiągnięto systemem centralnego zarządzania rynkiem cukru, przy czym jednym z elementów utworzonego systemu były i są (choć współcześnie w niewielkim zakresie) świadczenia uiszczane przez producentów cukru.

Omawiając kwestię należności związanych z regulacją rynku cukru wyodrębnić należy dwa okresy, przy czym swoistą cezurą czasową będzie rok 2006. Wówczas bowiem dokonano znaczącej modyfikacji systemu regulacji cukru w UE. Pierwszy okres to zarządzanie rynkiem cukru na podstawie rozporządzenia Rady nr 1009/67/EWG z dnia 18 grudnia 1967 r. w sprawie wspólnej organizacji rynku cukru¹⁷¹. Celem wprowadzonej dyrektywy było zagwarantowanie producentom cukru dochodu oraz dostarczenie na rynek własnej produkcji. W tym celu zniesiono wszelkie ograniczenia (np. cła) w handlu wzajemnym, utrzymując wspólne wysokie cło wobec państw spoza krajów UE importujących cukier na jej teren oraz wprowadzono jednolite ceny urzędowe. Podjęto jednocześnie decyzję o nałożeniu na producentów cukru i plantatorów buraków opłat oraz utworzeniu systemu dopłat do cukru eksportowanego. Opłaty pozwoliły zgromadzić środki na dotacje przyznawane producentom eksportującym swój towar, a nadto stały się instrumentem regulującym i stabilizującym rynek¹⁷². Dopłaty natomiast wspomagały producentów przy eksporcie cukru, a zatem zachęcały do dokonywania tego eksportu.

Omawiany system osiągnął swój cel, jednakże z czasem dostrzeżono jego mankamenty. Chodziło m. in. o wysokie ceny cukru na rynku wewnętrznym UE, zwłaszcza w porównaniu z cenami na rynku światowym¹⁷³. Nową regulację wprowadzono rozporządzeniem Rady (WE) nr 318/2006 z dnia 20 lutego 2006 r. w sprawie wspólnej organizacji rynków w sektorze cukru¹⁷⁴. Celem regulacji było

¹⁷⁰ P. Purgał, *Ewolucja systemu regulacji rynku cukru w UE*, Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy, Nr 3, s. 211, Ł. Chudoba, *Wpływ systemu regulacji rynku cukru na przemysł cukrowniczy w Polsce i 15 krajach Unii Europejskiej*, Warszawa 2004, s. 5.

¹⁷¹ Dz. Urz. WE z 1967 r., nr 308, s. 1

¹⁷² P. Purgał, *op. cit.*, s. 217.

¹⁷³ *Ibidem*. O powyższym traktuje także Raport OECD: *EU sugar Policy reform*, OECD 2007, s. 58 (raport zamieszczony na stronie <http://browse.oecdbookshop.org/oecd/pdfs/product/5107101e.pdf>, dostęp 7 lipca 2015 r.).

¹⁷⁴ Dz. Urz. UE „L”, nr 58, poz. 1.

zmniejszenie wsparcia sektora cukrowego, ograniczenie produkcji cukru oraz restrukturyzacja sektora cukru. Jednocześnie zagwarantowano ochronę rynku przed ekstremalnymi wahaniami cen¹⁷⁵. Ograniczenie produkcji cukru nastąpiło przede wszystkim poprzez utworzenie systemu pomocy restrukturyzacyjnej. Miała ona objąć producentów o najniższej konkurencyjności, przy czym jej istota sprowadzała się do zrzeczenia się kwot produkcyjnych w zamian za pomoc finansową, liczoną za każdą tonę kwoty, której zrzekł się producent. Utworzono fundusz do zniwelowania skutków społecznych reformy oraz fundusz pomocy regionom najbardziej dotkniętym skutkami reformy. Zniesiono także refundacje eksportowe.

W zakresie wspólnej organizacji sektora cukru pojawia się wiele świadczeń, które albo mają być spełniane przez określone podmioty na rzecz UE (uiszczane przez nich opłaty), albo też trafiają do rąk beneficjentów i w sytuacji, gdy pobrane zostały przez nich w sposób nienależny, podlegają zwrotowi. Wydaje się jednak, że wobec noweli z 2006 r. znaczenie omawianego rodzaju należności uległo jednak zmniejszeniu.

Tworząc omawiany system organizacji rynku, UE zmuszona była podjąć działania mające na celu jego ochronę. Należało bowiem wprowadzić środki gwarantujące uiszczanie opłat oraz zwrot nienależnie pobranych dopłat do eksportu cukru i refundacji.

8. Podsumowanie

Przeprowadzone w ramach niniejszego rozdziału badania prowadzą do wniosku, że do nawiązywania współpracy państw w formie wzajemnej pomocy przy egzekucji należności publicznoprawnych dochodzi przede wszystkim w drodze umów międzynarodowych, zaś przyczyn przyjmowania rozwiązań z zakresu wzajemnej pomocy upatrywać należy przede wszystkim w zjawiskach integracji gospodarczej i globalizacji. Państwa zawierają umowy międzynarodowe o pomocy także w celu poszerzenia zakresu gwarancji prawnych wykonania przez zobowiązanych ich obowiązków – zapłaty stosownej należności, co bez tych szczególnych rozwiązań prawnych byłoby utrudnione z uwagi na wynikający z rozwoju cywilizacyjnego wzrost migracji ludności i towarów.

Zabezpieczenie wykonania obowiązków publicznoprawnych niezbędne jest także z uwagi na negatywne postawy wobec konieczności ich spełniania, wyrażające się w podejmowanych przez wielu zobowiązanych próbach uchylania się od opodatkowania czy też jego unikania. Omawiane rozwiązania wymierzone są zatem przede wszystkim w tych adresatów obowiązków publicznoprawnych, którzy przyjmują postawy oportunistyczne, a zatem spełnienie obowiązku uzależniają od grozących im szeroko rozumianych sankcji. W tym przypadku do spełnienia

¹⁷⁵ P. Purgał, op. cit., s. 222.

obowiązku skłonić ma szeroki wachlarz instrumentów prawnych z zakresu wzajemnej pomocy, dostępnych państwu, na rzecz którego dany obowiązek ma być wykonany.

Wzajemna pomoc przyjmuje różne formy i dotyczy różnych etapów postępowania. Po pierwsze, może być udzielona na etapie postępowania rozpoznawczego, a zatem wówczas, gdy organ państwa dopiero określa wysokość danego świadczenia. W tym przypadku pomoc prawna będzie mieć na celu przede wszystkim zapewnienie zgodności czynionych przez organ ustaleń faktycznych z prawdą materialną czy udziału strony w postępowaniu. Po drugie, pomoc może być udzielana na etapie postępowania egzekucyjnego, a zatem w chwili, gdy należność została już ustalona. W tym przypadku rolą pomocy będzie w pierwszej kolejności ustalenie majątku zobowiązanego, z którego egzekucja będzie mogła być prowadzona i – w następstwie powyższego – odzyskanie odpowiedniej sumy. Co oczywiste, również i w postępowaniu egzekucyjnym zapewnia się udział zobowiązanego, czemu służą rozwiązania z zakresu powiadomień o dokumentach (doręczeń).

Jak się wydaje, pomocy udzielanej w postępowaniu egzekucyjnym przypisać należy szczególne znaczenie. Po pierwsze, zapewnia ona odzyskanie należności publicznoprawnych – a zatem tych, które stanowią fundament dla możliwości wykonywania przez państwo czy jednostkę samorządu terytorialnego powierzonych im zadań. Rozwiązania prawne w tym zakresie stanowią zatem bezpośrednią gwarancję wypełniania zadań przez państwo¹⁷⁶.

Po drugie, pomoc wzajemna na etapie egzekucji sprzyja nawiązywaniu kontaktów i współpracy zarówno w aspekcie międzypaństwowym, jak i pomiędzy poszczególnymi organami egzekucyjnymi. To zaś prowadzi do swoistego transferu sprawdzonych rozwiązań prawnych i praktyk z jednego państwa do drugiego. Zjawisko to sprzyja nowelizacjom prawa i modyfikacjom faktycznego postępowania poszczególnych urzędników, które będą korzystne dla obywateli – zobowiązanych – w postępowaniu egzekucyjnym.

Po trzecie wreszcie, szczególne znaczenie pomocy w egzekucji przypisać należy swoistej wyjątkowości przyjętych rozwiązań w systemie prawa międzynarodowego. W sferze wykonania obowiązków publicznoprawnych przyjęto bowiem niezwykle rozbudowaną regulację – zwłaszcza w porównaniu z rozwiązaniami z zakresu wykonania obowiązków cywilnoprawnych czy orzeczeń karnych.

Problem odzyskiwania należności podlega regulacji na różnych płaszczyznach pomocy. Po pierwsze, odnoszą się do niego akty wzorcowe organizacji międzynarodowych. Należy w tym kontekście zwrócić uwagę na sporządzoną w ramach OECD Konwencję Modelową o dochodzeniu roszczeń z 1980 r. oraz analogiczną Konwencję Modelową ONZ. Do odzyskiwania należności odnoszą się również umowy międzynarodowe. Szczególne znaczenie należy przypisać k.s. Był to

¹⁷⁶ Tak też J. Olszanowski, W. Piątek, *The Development Of Mutual Assistance Of EU Member States For The Recovery Of Public Claims*, *Law Review* 2014, vol. IV, s. 67.

pierwszy akt z zakresu prawa międzynarodowego publicznego dotyczący wzajemnej pomocy w szczególności w formie odzyskiwania należności publicznoprawnych, podpisany przez tak wielką liczbę państw.

Współcześnie jednak najszerszej do pomocy prawnej w egzekucji należności publicznoprawnych odnosi się prawo europejskie. Dyrektywa 2010/24/UE objęła swoim zakresem niemal wszystkie należności publicznoprawne, tworząc ramy europejskiego systemu wzajemnej pomocy w postępowaniu egzekucyjnym. W tych ramach mieści się również pomoc przy odzyskiwaniu należności, będąca podstawą daleko idącego współdziałania państw członkowskich w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych.

Rozdział trzeci

ZAKRES PRZEDMIOTOWY I PODMIOTOWY WZAJEMNEJ POMOCY NA PODSTAWIE DYREKTYWY 2010/24/UE

1. Wstęp

Niniejszy rozdział poświęcony jest w całości rozwiązaniom dyrektywy 2010/24/UE, w zakresie przedmiotu i podmiotu wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności. Omówienie tych zagadnień jest istotne dla analizy kolejnego z problemów badawczych niniejszej pracy: kwestii zabezpieczenia skuteczności systemów egzekucyjnych państw członkowskich w prawie UE. Przy czym o skuteczności tych systemów świadczy niewątpliwie właśnie zakres przedmiotowy i podmiotowy wzajemnej pomocy, określany aktami normatywnymi przyjmowanymi na szczeblu unijnym.

Rozwiązania przyjęte w ramach UE mają charakter rozbudowany w porównaniu z innymi płaszczyznami pomocy. Stworzony tu model objął bowiem większość teoretycznie wyodrębnianych rodzajów należności publicznoprawnych. Co więcej, w płaszczyźnie UE pomocy w odzyskiwaniu poddano również swoiste należności – niewłaściwie wykorzystane refundacje czy interwencje, udzielone w ramach unijnej polityki rolnej oraz wsparcia sektora cukrowego.

Skutkiem powyższego jest również rozbudowanie struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy. Przejawia się to w utworzeniu wyspecjalizowanego w udzielaniu i wnioskowaniu o wzajemną pomoc aparatu urzędniczego.

2. Przedmiot wzajemnej pomocy

2.1. Uwagi ogólne

Jak zostało to wcześniej wskazane, cechą charakterystyczną wzajemnej pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych jest stosunkowo szeroki zakres przedmiotowy należności mogących być objętymi wnioskiem o pomoc.

Obecnie pomoc udzielana jest w zasadzie w odniesieniu do wszystkich typów należności publicznoprawnych, zaś zakres wyjątków jest niewielki. Aktualna regulacja stanowi efekt wieloletniego procesu rozszerzania zakresu zastosowania dyrektyw dotyczących wzajemnej pomocy, przy czym – jak się wydaje – jej obecny kształt nie ma charakteru ostatecznego.

2.2. Przedmiot wzajemnej pomocy w ujęciu historycznym

Poddając analizie zakres przedmiotowy wzajemnej pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych odwołać się należy do dwóch wcześniejszych dyrektyw dotyczących współpracy w tej formie: dyrektywy 76/308/EWG oraz dyrektywy 2008/55/WE. Proces rozszerzania zakresu przedmiotowego wzajemnej pomocy miał miejsce niemal w całości w okresie obowiązywania dyrektywy 76/308/EWG i przybierał formę nowelizacji art. 2 tego aktu.

W oryginalnym brzmieniu przepis art. 2 dyrektywy 76/308/EWG stanowił, że wzajemna pomoc w odzyskaniu dotyczyć może jednej z czterech grup należności:

- a) refundacji, interwencji i innych środków stanowiących część systemu całościowego lub częściowego finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej, w tym z sumami do pobrania w związku z tymi działaniami;
- b) opłat rolnych w rozumieniu art. 2 lit. a) decyzji 70/243/EWWiS, EWG, Euratom, oraz art. 128 lit. a) Aktu Przystąpienia;
- c) ceł, w rozumieniu art. 2 lit. b) decyzji 70/243/EWWiS oraz art. 123 lit. b) Aktu Przystąpienia,
- d) odsetek i kosztów dodatkowych związanych z dochodzeniem roszczeń z p. a-c.

W istocie zatem współpraca dotyczyła wyłącznie tych należności, które wprost związane były z tworzeniem europejskiego wspólnego rynku¹. Problem innych należności publicznoprawnych pojawił się na gruncie omawianej dyrektywy dopiero w związku z zacieśnianiem integracji europejskiej i w drodze nowelizacji dyrektywy.

Pierwszej nowelizacji zakresu przedmiotowego art. 2 dyrektywy 76/308/EWG dokonano już w 1979 roku. Mocą dyrektywy nr 79/1071/EWG² zakresem dyrektywy 76/308/EWG objęto także podatek od wartości dodanej. Zmianie uległ również tytuł dyrektywy – zaakcentowano w ten sposób rozszerzony zakres zastosowania przepisów³. Uzasadnieniem tej nowelizacji były trudności w wyegzekwowaniu w jednym państwie członkowskim wierzytelności innego państwa, związanych właśnie z tym podatkiem. Odstąpiono jednocześnie od tworzenia odrębnego systemu wzajemnej pomocy, uznając za wystarczające rozwiązania zawarte w dyrektywie 76/308/EWG⁴. Objęcie

¹ Wyraźnie zwrócono na to zresztą uwagę w preambule dyrektywy 76/308/EWG.

² Dyrektywa Rady nr 79/1071/EWG z dnia 6 grudnia 1979 r. zmieniająca dyrektywę 76/308/EWG w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń wynikających z czynności stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł, Dz. Urz. UE „L” nr 331, s 10.

³ Zgodnie z art. 1 dyrektywy 79/1071/EWG dyrektywa 76/308/EWG otrzymała tytuł: „Dyrektywa Rady z dnia 15 marca 1976 r. w sprawie pomocy wzajemnej przy windykacji roszczeń wynikających z czynności stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł oraz w odniesieniu do podatku od wartości dodanej”.

⁴ Zob. preambuła dyrektywy 79/1071/EWG: „Rada, dyrektywą 76/308/EWG przyjęła wspólne reguły windykacji roszczeń wynikających z działań stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł; możliwe jest zastosowanie tych samych zasad dla celów podatkowych; wystarczy rozszerzyć zakres dyrektywy 76/308/EWG”.

podatku od wartości dodanej zakresem zastosowania tej dyrektywy miało zatem w pierwszej kolejności uzasadnienie techniczne. Kolejna nowelizacja miała miejsce w 1992 roku. Dyrektywą 92/108/WE systemem wzajemnej pomocy objęto kolejny podatek – akcyzowy.

W 2001 roku uchwalono przytaczaną już wcześniej dyrektywę 2001/44/WE, mocą której środek ciężkości zakresu przedmiotowego uległ ostatecznie przeniesieniu na należności podatkowe. Przepis art. 1 dyrektywy 2001/44/WE nadał bowiem nowe brzmienie art. 2 dyrektywy 76/308/EWG, przewidując możliwość korzystania i udzielania pomocy nie tylko w odniesieniu do dotychczas tam wskazanych należności, ale także w odniesieniu do podatku akcyzowego, podatku od dochodu i kapitału, podatku od składek ubezpieczeniowych, oraz odsetek, kar, grzywien administracyjnych i innych kosztów ubocznych dotyczących wyżej wymienionych należności. Dyrektywa 76/308/EWG otrzymała nowy tytuł, akcentujący jej bardziej uniwersalny charakter: „Dyrektywa Rady 76/308/EWG z dnia 15 marca 1976 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń”. Tak ukształtowany zakres przedmiotowy powtórzono w dyrektywie 2008/55/WE.

Z historycznego punktu widzenia system wzajemnej pomocy w egzekucji należności ukształtował się zatem na fundamentach przymusowego odzyskiwania należności unijnych, a zatem świadczeń odmiennych w charakterze od podatków czy ceł.

2.3. Przedmiot wzajemnej pomocy według dyrektywy 2010/24/UE

Zgodnie z art. 2 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, ma ona zastosowanie do wszystkich wierzytelności dotyczących:

- a) wszystkich podatków i ceł każdego rodzaju pobieranych przez państwo członkowskie lub w jego imieniu albo przez jego jednostki podziału terytorialnego lub administracyjnego, w tym organy lokalne, lub w imieniu tych jednostek lub organów albo w imieniu UE,
- b) refundacji, interwencji i innych środków stanowiących część całościowego lub częściowego systemu finansowania Europejskiego Funduszu Gwarancji Rolnej oraz Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich, w tym sum do pobrania w związku z tymi działaniami;
- c) opłat i innych obciążeń przewidzianych w ramach wspólnej organizacji rynku dla sektora cukru.

Dyrektywa 2010/24/UE znajduje zatem zastosowanie w odniesieniu do czterech kategorii należności: podatków, ceł, środków z funduszy Europejskiego Funduszu Gwarancji Rolnej i Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz obciążeń z zakresu sektora cukru. Przy czym prawodawca unijny nie dokonał enumeratywnego wyliczenia rodzajów należności podlegających wzajemnej pomocy, obejmując tym samym pomocą w egzekucji wszystkie

należności zaliczające się do wskazanych typów. Zakres pomocy został zatem określony niezwykle szeroko tak co do samych należności, jak i podmiotów odpowiedzialnych za ich pobieranie⁵. Stanowi to istotną różnicę w porównaniu z rozwiązaniami wcześniejszymi, gdzie wskazywano konkretne typy należności, w związku z którymi mogła być udzielana pomoc (np. podatek dochodowy).

Co więcej, w przypadku podatków i ceł chodzi w istocie o wszystkie publicznoprawne świadczenia, które pobierane są:

- 1) przez państwo;
- 2) w imieniu państwa, ale przez inny podmiot;
- 3) przez jednostkę samorządu terytorialnego;
- 4) w imieniu jednostki samorządu terytorialnego, ale przez inny podmiot;
- 5) przez jednostkę samorządu innego niż terytorialny;
- 6) w imieniu jednostki samorządu innego niż terytorialny, ale przez inny podmiot.

Pomoc może być udzielana nie tylko zatem w przypadku egzekucji zaległego zobowiązania podatkowego, ale także np. w odniesieniu do zaległych opłat skarbowych pobieranych przez gminę, opłaty abonamentowej (o ile w danym państwie jest uiszczania w formie daniny publicznej) czy opłat klimatycznych pobieranych przez przedsiębiorców świadczących usługi turystyczne (o ile oczywiście ich wysokość oraz dotychczasowy tok egzekucji to umożliwiał).

Przepis ust. 2 stanowi nadto, że zakres zastosowania dyrektywy obejmuje:

- a) kary, grzywny, opłaty i dopłaty administracyjne związane z wierzytelnościami, w związku z którymi możliwe jest zwrócenie się o wzajemną pomoc zgodnie z ust. 1, nałożone przez organy administracyjne właściwe w dziedzinie pobierania tych podatków lub ceł lub w dziedzinie prowadzenia postępowań administracyjnych ich dotyczących albo potwierdzone przez organy administracyjne lub sądowe na wniosek wyżej wymienionych organów administracyjnych;
- b) opłaty za zaświadczenia i podobne dokumenty wydawane w związku z procedurami administracyjnymi dotyczącymi podatków i ceł;
- c) odsetki i koszty związane z wierzytelnościami, w związku z którymi możliwe jest zwrócenie się o wzajemną pomoc zgodnie z ust. 1 lub 2 p. a) lub b).

Pomocą objęto zatem nie tylko należności same w sobie, ale także środki przymusu, których zadaniem jest skłonienie danego podmiotu do zapłaty należności głównej.

Z kolei ust. 3 wskazuje, które spośród świadczeń nie podlegają wzajemnej pomocy. I tak, dyrektywa 2010/24/UE nie znajduje zastosowania do:

⁵ W. Piątek [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, Warszawa 2016, s. 54.

- a) obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne należnych państwu członkowskiemu lub jego jednostce podziału terytorialnego, lub instytucjom zabezpieczenia społecznego ustanowionym na mocy prawa publicznego;
- b) opłat nie wskazanych w ust. 2;
- c) należności o charakterze umownym, takich jak wynagrodzenie za usługi użyteczności publicznej;
- d) sankcji karnych nałożonych na podstawie oskarżenia publicznego ani innych sankcji karnych nieobjętych ust. 2 lit. a).

Przepis ten ma znaczenie wyłącznie porządkujące. Jest to mechanizm hamujący ewentualne rozszerzanie stosowania wzajemnej pomocy przez państwa w odniesieniu do egzekucji tych należności, które nie mają charakteru publicznoprawnego *sensu stricto*, jakkolwiek do należności publicznoprawnych w swej konstrukcji są zbliżone⁶. Jednoznacznie oddzielono sferę egzekucji administracyjnej od sądowej (p. c powyższego wyliczenia) czy karnej (p. d). Należy przy tym zwrócić uwagę, że wyłączenie tych typów należności nie uniemożliwia uzyskania pomocy prawnej w ich dochodzeniu w ogóle, a jedynie w omawianym trybie. Istnieje bowiem wiele regulacje prawne pozwalające na egzekucję w trybie pomocy prawnej należności cywilnoprawnych czy karnoprawnych. W ten sposób domknięto również katalog opłat (p. b).

Dostrzegając tendencję do rozszerzania kręgu pomocy państw zaskakuje fakt nieobjęcia – przynajmniej częściowego – rozwiązaniami dyrektywy sfery składek na ubezpieczenie społeczne⁷. Niewątpliwie mieszczą się one w kręgu należności publicznoprawnych, mają podobny do innych należności sposób ustalenia i zapłaty, jak również egzekucji. Co więcej, w literaturze dostrzeżono wzrost zainteresowania państw członkowskich współpracą w tej kategorii należności wraz z osiągnięciem przez UE celów gospodarczych⁸. Brak jest *eo ipso* podstaw do tak daleko idącego wyłączenia z systemu wzajemnej pomocy. Wydaje się, że uzasadnieniem przyjętego rozwiązania jest dokonywana w większości państw europejskich przebudowa systemów zabezpieczenia społecznego, której istotnym elementem jest ukierunkowywanie krajowych regulacji na swoistą komercjalizację zabezpieczenia społecznego. Niewątpliwie znaczenie ma również to, że główny kierunek działań UE w sprawie zabezpieczenia społecznego to jedynie koordynowanie systemów krajowych⁹.

Dotychczasowy rozwój pomocy w sprawach należności publicznoprawnych skłania do postawienia pytania, czy w przyszłości należy się spodziewać dalszego rozszerzenia zakresu przedmiotowego omawianej dyrektywy na inne należności, czy też proces ten uznać należy za

⁶ Przykładem może być tutaj egzekucja opłaty karnej za przejazd bez ważnego biletu wymierzonej przez przedsiębiorstwo świadczące w danej gminie usługi przewozu ludności powołane przez gminę.

⁷ J. Lao, The Council Directive concerning Mutual Assistance for the Recovery of Claims (2010/24/EU) [w:] O. C. Gunther, N. Tuchler (red.), Exchange of Information for Tax Purposes, Wiedeń 2013 s. 310.

⁸ G. Uścińska, Europejskie standardy zabezpieczenia społecznego a współczesne rozwiązania polskie, Warszawa 2005, s. 503 i n.

⁹ Op. cit.

zakończony? Poza zakresem dyrektywy 2010/24/UE znajduje się bowiem wiele innych należności mieszczących się w zakresie publicznoprawnym.

Odpowiedź na to pytanie nie jest oczywista. Przyjmując, że głównym celem UE jest integracja ekonomiczna krajów Europy, należy uznać, że kontynuowanie tego procesu wymaga pełnego powiązania ze sobą systemów prawnych, w tym zakresie stosowania prawa – w tym prawa publicznego. To zaś wiąże się z koniecznością umacniania i poszerzania zakresu współpracy państw, w tym poprzez wzajemną pomoc w egzekucji. Należy się zatem spodziewać pogłębiania współpracy państw w omawianych formach i zakresie.

Z drugiej jednakże strony należy zwrócić uwagę na pojawiające się coraz silniej głosy kwestionujące zasadność pogłębiania – czy też w ogóle kontynuowania – procesu integracji europejskiej¹⁰. Wprawdzie głosy te sprzeciwiają się przede wszystkim przenoszeniu ciężaru integracji ze sfery ekonomicznej na polityczną czy obyczajową, jednakże formułowane w tym duchu postulaty nierzadko obejmują również chęć zatrzymania czy też odwrotu od integracji ekonomicznej. Zwycięstwo tych tendencji – jako że prowadziłyby do co najmniej ograniczenia zacieśniania więzów pomiędzy państwami Europy w dotychczasowy sposób – miałyby również wpływ na rozszerzanie zakresu przedmiotowego wzajemnej pomocy. Wydaje się jednak, że tendencje mają charakter marginalny, a wzrost poparcia dla formułowanych w tym duchu postulatów jest skutkiem kryzysu ekonomicznego początków XXI wieku.

3. Zakres podmiotowy wzajemnej pomocy

3.1. Uwagi ogólne

Z istoty wzajemnej pomocy wynika, że w proces jej udzielania zaangażowane są co najmniej dwa państwa, a co za tym idzie – co najmniej dwie struktury organizacyjne administracji. W modelu współpracy wynikającym z dyrektywy 2010/24/UE pomoc w egzekucji udzielana będzie zatem przy zaangażowaniu czterech podmiotów: podmiotu prowadzącego postępowanie egzekucyjne w państwie, które występuje o pomoc, organu wnioskującego, organu współpracującego oraz podmiotu, który występuje w roli bezpośredniego wykonawcy wniosku o pomoc. Co jednak oczywiste, przedstawiona powyżej struktura może być o wiele bardziej rozbudowana, w zależności od konstrukcji administracji krajowej.

Obecny kształt podmiotowej struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy różni się od ujęcia pierwotnego, zawartego w dyrektywie 76/308/EWG. Akt ten w ogóle bowiem nie odnosił się do tego, które z organów państw członkowskich powinny być właściwe w sprawach wzajemnej pomocy. Przepisy dyrektywy 76/308/EWG posługiwały się jedynie pojęciami:

¹⁰ Zob. np. J. Zielonka, *Koniec UE?*, Warszawa 2014.

- „władzy wnioskującej”¹¹, rozumianej jako właściwa władza państwa członkowskiego, która wystawiają wniosek o udzielenie pomocy
- oraz „władzy, do której kierowany jest wniosek”¹², rozumianej jako właściwa władza państwa członkowskiego, do której skierowany jest wniosek o udzielenie pomocy.

Takie ujęcie w pełni odzwierciedlało zastosowaną zasadę stosowania własnego prawa procesowego, kwestię wyboru właściwego organu oraz jego struktury pozostawiając do wewnętrznego rozstrzygnięcia państwa członkowskiego. Powyższe rozwiązanie powtórzono w istocie w dyrektywie 2008/55/WE¹³.

W praktyce udzielania pomocy prawnej dostrzeżono jednak pewną zależność pomiędzy szybkością i skutecznością udzielanej pomocy a ilością pracowników administracji zaangażowanych w wykonanie wniosku o udzielenie pomocy. Na gruncie ówczesnych doświadczeń przyjęto, że zależność pomiędzy ilością osób zaangażowanych w przygotowanie i wykonanie wniosku a szybkością i skutecznością egzekucji jest co do zasady wprost proporcjonalna¹⁴. Na tym gruncie postawiono tezę, w myśl której państwa członkowskie powinny podjąć starania mające na celu rozbudowę i specjalizację aparatu administracji powołanego do spraw udzielania pomocy¹⁵. Stąd też rozwiązania wprowadzone dyrektywą 2010/24/UE mają charakter odmienny od wcześniejszych. Jakkolwiek bowiem w dalszym ciągu widoczna jest daleko idąca autonomia w zakresie ukształtowania procedury udzielania wzajemnej pomocy, to jednak w dyrektywie i wydanym na jej podstawie rozporządzeniu określono minimum wymogów co struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy.

Uregulowania omawianego zagadnienia sprowadzają się obecnie do trzech kwestii. Po pierwsze, koordynacją całego procesu pomocowego zajmują się wyspecjalizowane jednostki: centralne biuro łącznikowe, biuro łącznikowe oraz wydział łącznikowy. Jednostki te koordynują zarówno wystąpienie z wnioskiem o pomoc, jak i jej udzielenie na jego podstawie. Nie oznacza to oczywiście, że państwo członkowskie nie może dokonać rozdzielenia uprawnień do przyjmowania i wystawiania wniosków; nawet jednak wówczas określenie organu współpracującego czy wnioskującego oznacza jedynie rolę pełnioną przez daną jednostkę w konkretnym przypadku¹⁶. Po drugie, wykonanie wniosku w państwie współpracującym należy do kompetencji odpowiednich organów lub innych jednostek, na podstawie prawa krajowego. Sfera koordynacji (wysłania lub otrzymania wniosku czy

¹¹ Ang. *applicant authority*, fr. *autorité requérante*, niem. *ersuchende Behörde*.

¹² Ang. *requested authority*, fr. *autorité requise*, niem. *ersuchte Behörde*.

¹³ W polskiej wersji językowej zmodyfikowano nazwy organów, zastępując „władzę wnioskującą” i „władzę, do której kierowany jest wniosek” organem wnioskującym i organem współpracującym.

¹⁴ Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2005-2008, KOM(2009)451, s. 10.

¹⁵ *Ibidem*.

¹⁶ Podobna relacja zachodzi np. pomiędzy pojęciem prokuratora i oskarżyciela w procesie karnym. Oskarżycielem bywa bowiem prokurator, niekiedy jednak rolę tę odgrywa w procesie karnym inny organ czy podmiot.

informacji) oddzielona jest zatem od sfery wykonawczej. Po trzecie wreszcie, stworzono prawne podstawy do współpracy państw w formie obecności urzędników państwa wnioskującego przy rozpatrywaniu spraw przez organy państwa współpracującego.

3.2. Organ wnioskujący i współpracujący

3.2.1. Jednostki łącznikowe

Jak zostało to wskazane powyżej, dyrektywa 2010/24/UE nałożyła na państwa członkowskie obowiązek powołania na szczeblu krajowym wyspecjalizowanych jednostek, których zadaniem jest koordynowanie wzajemnej pomocy. Koordynacja ta odbywa się za pośrednictwem trzech jednostek: centralnego biura łącznikowego, biura łącznikowego oraz wydziału łącznikowego. Stosownie do treści art. 3 p. a i b dyrektywy 2010/24/UE, powołanie centralnego biura łącznikowego jest w każdym państwie obowiązkowe. Nie ma natomiast obowiązku tworzenia biur łącznikowych¹⁷ oraz wydziałów łącznikowych¹⁸. Te jednostki powoływane są w zależności od zapotrzebowania.

Jakkolwiek każda z wyżej wymienionych jednostek łącznikowych będzie odpowiadać za kontaktowanie się z innym państwem (jednostką łącznikową innego państwa) w sprawie wzajemnej pomocy, to jednak zakres spraw, w których będą one uprawnione do podjęcia takiej komunikacji jest ściśle określony. W art. 4 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE przyjęto, że za kontakty z pozostałymi państwami członkowskimi odpowiada „w pierwszej kolejności”¹⁹ centralne biuro łącznikowe. Zwrot ten należy rozumieć jako „o ile państwo członkowskie nie postanowiło inaczej”, to znaczy w ramach aparatu administracyjnego danego państwa członkowskiego nie doszło do wyznaczenia biura łącznikowego albo wydziału łącznikowego, odpowiedzialnych za koordynację współpracy w określonym zakresie.

Biuro łącznikowe i wydział łącznikowy wyodrębniane są według kryterium przedmiotowego lub podmiotowo-przedmiotowego. Przepis art. 4 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE stanowi, że biuro łącznikowe jest odpowiedzialne za kontakty z pozostałymi państwami członkowskimi w zakresie wzajemnej pomocy w odniesieniu do jednego lub kilku określonych rodzajów lub kategorii podatków i ceł (kryterium przedmiotowe). Warto zwrócić uwagę, że może ono być powołane jedynie w celu koordynowania pomocy dotyczącej podatków lub ceł (wynika to *expressis verbis* z przepisu ust. 3); przepis ten, jak się wydaje, należy rozumieć w ten sposób, że nie ma zatem możliwości ustanowienia biura łącznikowego np. w odniesieniu do należności z sektora cukrowego. Biuro łącznikowe może, ale nie musi być powoływane; państwo członkowskie może poprzestać na powołaniu centralnego

¹⁷ Ang. *liason office*, fr. *le bureau de liaison*, niem. *das Verbindungsbüro*.

¹⁸ Ang. *liason department*, fr. *le service de liaison*, niem. *die Verbindungsstelle*.

¹⁹ Ang. *principal responsibility*.

biura łącznikowego; w praktyce jednak w wielu państwach zdecydowano się stworzenie jednostek odpowiadających za pomoc w odniesieniu do określonych kategorii należności²⁰.

Właściwy organ może wyznaczyć także wydział łącznikowy, uprawniony do zwracania się o pomoc i jej udzielania w związku ze szczególną właściwością terytorialną lub operacyjną (art. 4 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE). Ustanowienie wydziałów łącznikowych oraz ich znaczenie jest aktualnie podobne do biur łącznikowych. Powołuje się je – jak wskazano – „w związku ze szczególną właściwością terytorialną lub operacyjną”²¹ (art. 4 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE), przy czym pojęcia te nie zostały zdefiniowane w dyrektywie. Jak się wydaje, należy przyjąć, że biuro łącznikowe i wydział łącznikowy powinny być tworzone ze względu na szczególne kryterium podmiotowe (egzekucja wobec szczególnych podmiotów, np. żołnierze, jednostki opieki zdrowotnej) lub w związku z koniecznością zastosowania szczególnych reguł czy środków egzekucji.

3.2.2. Rola jednostek łącznikowych

Zadaniem jednostki łącznikowej jest wystąpienie z wnioskiem o udzielenie pomocy albo udzielenie pomocy państwu wnioskującemu. Rola jednostki łącznikowej może być zatem dwojaka, w zależności od strony, po której dane państwo występuje w konkretnym przypadku udzielania pomocy.

Gdy dane państwo członkowskie uczestniczy w pomocy w dochodzeniu po stronie biernej (to znaczy, gdy występuje o jej udzielenie), jednostka łącznikowa pełni funkcję organu wnioskującego o udzielenie pomocy. Należy oczywiście odróżnić od niej organ państwa, który prowadził postępowanie egzekucyjne, w związku z którym niezbędne okazało się wystąpienie z wnioskiem o udzielenie pomocy. Ten organ – jakkolwiek z reguły będzie faktycznym inicjatorem wystąpienia o pomoc w egzekucji – nie pełni funkcji organu wnioskującego.

Z kolei w przypadku współpracy po stronie czynnej (a zatem w sytuacji zwrócenia się do danego państwa o pomoc) jednostka łącznikowa pełni funkcję organu współpracującego, przy czym zakres jej kompetencji określa art. 10 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE. Jej podstawowym zadaniem jest zatem doprowadzenie do sytuacji, gdy należność, w związku z którą o pomoc się zwrócono, zostanie wyegzekwowana. Zgodnie bowiem z tym przepisem, na wniosek organu wnioskującego organ współpracujący odzyskuje wierzytelności objęte tytułem wykonawczym umożliwiającym egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim.

²⁰ Analiza struktury organizacyjnej aparatu pomocy państw członkowskich wskazuje, że najczęściej państwa powołują biuro łącznikowe do spraw należności celnych, akcyzy lub opłat rolnych (np. Austria, Cypr, Holandia, Słowacja, Rumunia). Niektóre z państw rozdzieliły wzajemną pomoc pomiędzy więcej biur łącznikowych (Cypr – 6 jednostek łącznikowych, Belgia – 5, Finlandia, Luksemburg – po 3 jednostki).

²¹ Ang. *in relations to their specific territorial or operational competences*.

Wyjaśnienia wymaga kwestia terminologiczna. Użyte określenie – „odzyskuje”²² – sugeruje, że w zakresie udzielania pomocy ta jednostka łącznikowa, która w danym przypadku jest organem współpracującym staje się właściwa rzeczowo i miejscowo do prowadzenia egzekucji. Takie ujęcie wydaje się nie w pełni trafne, aczkolwiek – ze względu na swobodę państw członkowskich w zakresie stanowienia procedur i zasadę stosowania własnego prawa procesowego – nie jest możliwe jego wykluczenie. Jak się jednak wydaje, zwrot „organ współpracujący odzyskuje” należy raczej odczytywać właśnie jako „podejmuje wszelkie starania zmierzające do udzielenia pomocy w egzekucji należności objętej wnioskiem o pomoc”. W tym znaczeniu organ współpracujący należy rozumieć jako koordynujący udzielanie pomocy w dochodzeniu.

Koordinacja przybiera z jednej strony postać współpracy z państwem wnioskującym (reprezentowanym w postępowaniu przez organ wnioskujący), z drugiej zaś – współpracy z właściwymi organami własnego państwa (krajowej struktury administracji publicznej). O konieczności przyjęcia takiego znaczenia omawianego zwrotu wydaje się przesądzać kilka argumentów. Po pierwsze, przyjmując, że po stronie biernej do kompetencji jednostki łącznikowej zaliczają się jedynie uprawnienia z zakresu oceny dopuszczalności i celowości wystąpienia z wnioskiem od strony formalnej i wyboru właściwego organu, przygotowania wniosku, a następnie informowania o kwestiach istotnych z perspektywy wnioskowanej pomocy, analogicznie rozstrzygać należy o zakresie kompetencji tej samej jednostki jako organu współpracującego. Jej uprawnienia będą zatem obejmować ocenę skierowanego do niej wniosku, głównie od strony formalnej, kontakt z państwem wnioskującym w sprawie ewentualnych dodatkowych informacji, przekazanie sprawy właściwemu (np. ze względu na miejsce położenia aktywów, z których egzekucja może być przeprowadzona) organowi egzekucyjnemu, koordynowanie działań z ewentualnymi organami współpracującymi innych państw, organem egzekucyjnym oraz z państwem wnioskującym.

Po drugie, za koordynującą rolę organu współpracującego przemawia także zasada równego traktowania wierzytelności krajowych i obcych. Przyjęcie, że do egzekucji należności obcych właściwy jest organ państwa posiadający niewątpliwie wyższy stopień specjalizacji niż organ powołany do rozstrzygania analogicznych spraw dotyczących należności krajowych uznać należy za stojące w sprzeczności z treścią art. 13 dyrektywy 2010/24/UE.

Po trzecie wreszcie, zwrócić uwagę należy na sposób zdefiniowania jednostek łącznikowych i ich roli w danym przypadku pomocy. Zgodnie z art. 4 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE, centralne biuro łącznikowe definiuje się przecież jako jednostkę odpowiedzialną za kontakty z pozostałymi państwami członkowskimi (analogicznie jest w przypadku biura łącznikowego i wydziału łącznikowego – por. art. 4 ust. 3 i 4 dyrektywy 2010/24/UE), zaś w przypadku organu współpracującego – jako jednostkę łącznikową, do której kierowany jest wniosek o udzielenie

²² Ang. *recover*, fr. *recouvre*, niem. *Die Betreuung*.

pomocy. Brak zatem wyraźnego wskazania, że organ współpracujący uzyskuje czy też ma uzyskać w krajowym porządku prawnym kompetencję do merytorycznego załatwienia sprawy, to znaczy stosowania środków egzekucyjnych. Zresztą – jako że dyrektywa 2010/24/UE przyjmuje zasadę stosowania własnego prawa procesowego – takie rozumienie należałoby uznać za nietrafne.

Należy nadto wskazać, że dyrektywa 2010/24/UE kilkakrotnie wskazuje na rozumienie odzyskiwania wiarytelności opisywane powyżej. Przepis art. 19 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE stanowi bowiem o czynnościach podjętych „przez organ współpracujący lub w jego imieniu”.

Przyjąć zatem należy, że po pierwsze rolą organu wnioskującego jest występowanie z wnioskiem o udzielenie pomocy, a następnie koordynowanie działań wspomagających udzielanie pomocy, które podejmują organy krajowe (np. informacje o złożonych przez zobowiązanego środkach zaskarżenia). Po drugie, rolą organu współpracującego jest raczej zadbanie o to, aby skierowany do niego wniosek był możliwie kompletny, przekazanie go do wykonania (to znaczy do zastosowania odpowiednich środków egzekucyjnych) właściwemu organowi w strukturze krajowego aparatu egzekucji administracyjnej, aniżeli samodzielne jego wykonanie²³.

3.2.3. Zakres obowiązków jednostek łącznikowych

Szczególne znaczenie jednostek łącznikowych przejawia się w ich odpowiedzialności za kontakty z pozostałymi państwami. Ich rolą jest bowiem pośredniczenie w kontaktach pomiędzy właściwym do realizacji wniosku lub zwracającym się o udzielenie pomocy krajowym organem egzekucji a jednostką łącznikową innego państwa²⁴. Określenie to jest konkretyzowane w wielu przepisach dyrektywy 2010/24/UE, jak również rozporządzenia 1189/2011. Opisane tam obowiązki można skatalogować w sposób następujący:

- 1) obowiązki jednostki łącznikowej występującej w roli organu wnioskującego:
 - a) kontaktowanie się z organem współpracującym zawsze wtedy, gdy wystąpi taka potrzeba²⁵;
 - b) zawieranie porozumień z art. 7 dyrektywy 2010/24/UE, w celu zapewnienia urzędnikom swego państwa udziału w postępowaniach prowadzonych w innym państwie członkowskim;
 - c) obowiązki informacyjne w toku udzielania pomocy²⁶:

²³ Rozwiązanie takie przyjęto zresztą w Polsce, gdzie w u.p.e.a. – aczkolwiek na gruncie poprzedniej dyrektywy UE (a zatem dyrektywy 2008/55/WE) – wyraźnie rozróżniono organ wykonujący wniosek o udzielenie pomocy (art. 66za § 1 u.p.e.a.) od organu egzekucyjnego stosującego środki egzekucyjne (art. 66 zd § 1 u.p.e.a.). Jednocześnie przyjęto, że organ wykonujący jest swoistym przedstawicielem państwa wnioskującego i działa w jego imieniu jako wierzyciel. Zob. B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, Postępowanie administracyjne i sądowniczo-administracyjne, Warszawa 2008, s. 515.

²⁴ W. Piątek [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca..., s. 58.

²⁵ Zwraca na to uwagę J. Lao, op. cit., s. 319.

²⁶ Ibidem.

- o istotnych informacjach dotyczących sprawy (10 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE, art. 7 akapit 2 i art. 8 rozporządzenia 1189/2011),
 - o sporze (art. 14 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE),
 - o zmianach wprowadzonych do wniosku (15 ust. 1 i 2 dyrektywy 2010/24/UE),
 - o działaniach skutkujących przerwaniem biegu przedawnienia (art. 19 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE),
 - o następczej bezprzedmiotowości wniosku (art. 22 ust.1 rozporządzenia 189/2011),
 - o skorygowaniu wierzytelności w trybie art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE (art. 22 ust. 2 rozporządzenia 189/2011);
- 2) obowiązki jednostki łącznikowej występującej w roli organu współpracującego:
- a) kontaktowanie się z pozostałymi państwami członkowskimi zawsze wtedy, gdy wystąpi taka potrzeba²⁷,
 - b) zawieranie porozumień z art. 7 dyrektywy 2010/24/UE, w celu zapewnienia urzędnikom państwa będącego drugą stroną porozumienia wsparcia w prowadzonych postępowaniach,
 - c) prawo odroczenia płatności (art. 13 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE),
 - d) obowiązek przekazania wyegzekwowanych kwot państwu wnioskującemu (art. 23 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011);
 - e) obowiązki informacyjne²⁸:
 - o otrzymaniu wniosku (art. 19 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011),
 - o przekazaniu wniosku (art. 4 ust. 5 dyrektywy 2010/24/UE),
 - o przebiegu postępowania (art. 13 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE),
 - o odroczeniu płatności (art. 13 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE),
 - o powodach odmowy udzielenia odmowy wykonania wniosku (art. 18 ust. 4 i 5 dyrektywy 2010/24/UE i art. 5 rozporządzenia 1189/2011),
 - o działaniach skutkujących przerwaniem biegu przedawnienia (art. 19 ust. 3 rozporządzenia 1189/2011),
 - okresowe o wynikach (art. 20 ust. 2 rozporządzenia 1189/2011),
 - o niemożności odzyskania całości lub części wierzytelności ze względu na specyfikę sprawy (art. 20 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011),
 - o zaskarżeniu w państwie wnioskującym (art. 21 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011),
 - o niemożności zabezpieczeniu wierzytelności (art. 21 ust. 2 rozporządzenia 1189/2011),
 - o działaniach zmierzających do zwrotu odzyskanej kwoty lub wypłaty odszkodowania (art. 21 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE i art. 4 rozporządzenia 1189/2011);

²⁷ Ibidem.

²⁸ Ibidem.

f) pouczenie zobowiązanego – art. 14 ust. 1 *in fine* dyrektywy 2010/24/UE (chyba jedyny obowiązek wobec zobowiązanego);

g) obowiązek zawieszenia postępowania w związku ze sporem (art. 14 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE) ewentualnie podjęcie środków zabezpieczających (art. 14 ust. 4 akapit 2 dyrektywy 2010/24/UE).

3.3. Inne organy i podmioty biorące udział we wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu

3.3.1. Uwagi ogólne

Jak zostało to wskazane powyżej, w postępowaniach dotyczących wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych uczestniczą wyspecjalizowane jednostki (jednostki łącznikowe), które pełnią funkcję organu wnioskującego albo organu współpracującego. Dla urzeczywistnienia pomocy w dochodzeniu niezbędny jest jednakże udział również innych podmiotów. Udział ten wyraża się w samodzielnym podejmowaniu przez nie określonych czynności, współdziałaniu w podejmowaniu innych czynności albo wspieraniu wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu na szczeblu UE.

3.3.2. Krajowy organ powołany do egzekucji należności publicznoprawnych

Przez krajowy organ powołany do egzekucji należności publicznoprawnych rozumieć należy – w znaczeniu funkcjonalnym – każdy podmiot, który jest na mocy prawa krajowego państwa członkowskiego powołany do stosowania środków prawnych służących doprowadzeniu do wykonania przez zobowiązanych ich obowiązków oraz zabezpieczenia ich wykonania²⁹. W niektórych państwach, w odniesieniu do wierzytelności pieniężnych, dochodzi do podziału tych kompetencji pomiędzy kilka jednostek³⁰. W polskim postępowaniu egzekucyjnym w administracji będzie to organ egzekucyjny w rozumieniu art. 1a p. 7 u.p.e.a.³¹.

W perspektywie ustrojowej krajowy organ powołany do egzekucji należności publicznoprawnej jest zawsze umiejscowiony w strukturze organizacyjnej państwa i działa w takim zakresie kompetencji, jaki mu przyznano. Rozumieć przez to należy przede wszystkim przyznane mu do stosowania środki egzekucyjne. O umiejscowieniu danego organu w strukturze egzekucji i przyznanych mu kompetencjach decydują przepisy prawa danego państwa członkowskiego³².

²⁹ A. Skoczylas, op. cit., s. 353. P. Ostojki, W. Piątek, Administracyjne postępowanie egzekucyjne w Polsce i w Niemczech [w:] A. Skoczylas (red.) Aktualne problemy..., s. 21.

³⁰ Przykładowo, w ramach niemieckiej struktury wyróżnia się organ zarządzający egzekucją administracyjną (*Anordnungsbehörde*) i organ stosujący środki egzekucyjne (*Vollstreckungsbehörde*) – szerzej zob. op. cit., s. 22.

³¹ Zob. art. 1a p. 7 u.p.e.a.

³² Nie zawsze bowiem jest tak, że dany organ pełni w danym systemie prawnym rolę wyłącznie organu egzekucyjnego. Z reguły ma on również inne kompetencje, a przymusowe wykonanie obowiązków stanowi jedynie jedną z nich. Takie zjawisko występuje w szczególności w polskim systemie prawnym. Tytułem przykładu, przepis art. 19 § 1 u.p.e.a.

Analizując udział krajowych organów egzekucyjnych w pomocy prawnej trzeba mieć na względzie to, że chodzi zarówno o organ państwa wnioskującego o pomoc, który prowadził postępowanie, w związku z którym dochodzi do udzielenia pomocy, jak również o organ państwa udzielającego pomocy, który jest obowiązany do stosowania środków egzekucji. Znaczenie obu tych organów jest doniosłe, albowiem – jakkolwiek współpraca odbywa się *de iure* pomiędzy odpowiednimi jednostkami łącznikowymi – to czynności w ramach pomocy podejmują na ogół właśnie krajowe organy egzekucyjne. Z jednej bowiem strony na organach państwa wnioskującego (a zatem na tych, który postępowanie prowadzi) będzie ciążył obowiązek zgromadzenia takich informacji, które okażą się przydatne przy wykonywaniu czynności przez państwo współpracujące, z drugiej zaś to organy egzekucyjne państwa współpracującego będą stosować środki egzekucyjne, a zatem podejmować działania mające na celu bezpośrednio udzielenie pomocy. Krajowy organ powołany do egzekucji nie jest zatem bezpośrednim uczestnikiem (podmiotem) postępowania dotyczącego wniosku o udzielenie pomocy w egzekucji, jednakże to od jego aktywności w dużej mierze zależeć będzie skuteczność pomocy. W tym sensie można go określić jako faktycznego wnioskodawcę i faktycznego wykonawcę wniosków o pomoc w egzekucji.

Do zadań krajowych organów egzekucji zaliczyć należy:

- 1) gdy występują one po stronie państwa wnioskującego o pomoc w egzekucji:
 - a) przekazanie żądania wystąpienia z wnioskiem o pomoc do jednostki łącznikowej działającej jako organ wnioskujący bez zbędnej zwłoki – tak, aby nie narażać państwa, które pomocy ma udzielić na koszty spowodowane spóźnioną egzekucją,
 - b) przygotowanie kompletu wyczerpujących informacji w ramach wniosku o pomoc w egzekucji,
 - c) odpowiadanie na każde zapytanie jednostki łącznikowej – niezależnie, czy czyni ona to z własnej inicjatywy, czy z inicjatywy drugiego z państw,
 - d) informowanie bez zbędnej zwłoki o wszelkich faktach istotnych dla sprawy (np. spłata wierzytelności, śmierć podmiotu zobowiązanego, powstanie lub zakończenie sporu)
- 2) gdy występują one po stronie państwa współpracującego:
 - a) zrealizowanie wniosku przekazanego do egzekucji, stosownie do treści jednolitego tytułu wykonawczego i według prawa krajowego, z uwzględnieniem zasady równego traktowania należności oraz obowiązku współdziałania państw przy wykonaniu wniosku,
 - b) przekazywanie wszystkich informacji istotnych dla postępowania lub tych, o których przekazanie wnioskowano w państwie wnioskującym o pomoc,

stanowi, że organem egzekucyjnym jest naczelnik urzędu skarbowego. Nie wyczerpuje to jednakże jego kompetencji. Jest on bowiem także organem podatkowym – a zatem organem prowadzącym postępowanie podatkowe – w rozumieniu art. 13 § 1 p. 1 o.p. Przeciwnie rozwiązania obowiązują np. w Szwecji, gdzie funkcjonuje wyspecjalizowana jednostka – *Kronofogdemyndigheten* – zajmująca się w zasadzie wyłącznie egzekucją należności. Podobnie w prawie niemieckim zasadą jest, że za wykonanie aktu administracyjnego odpowiada organ, który go wydał – zob. P. Ostojki, W. Piątek, op. cit., s. 21.

c) zapewnienie podmiotowi zobowiązanemu udział w postępowaniu egzekucyjnym, stosownie do własnego prawa.

Rozdzielenie kompetencji pomiędzy jednostkę łącznikową i krajowy organ powołany do egzekucji ma ogromne znaczenie praktyczne. Tworzy bowiem dwie struktury, z których jedna – w ramach jednostki łącznikowej – skupiona jest na organizowaniu i koordynowaniu pomocy, natomiast druga – w ramach krajowego organu egzekucji – prowadzi konkretne postępowania egzekucyjne. Należy jednakże zwrócić uwagę, że rozwiązanie to ma jedną wadę – dyrektywa 2010/24/UE stwarza bowiem jedynie niewielkie podstawy do bezpośredniego kontaktu faktycznych wnioskodawców z rzeczywistymi wykonawcami wniosków. Przekazanie najprostszej informacji odbywa się bowiem za pośrednictwem niezwykle skomplikowanej drogi urzędowej, co niekiedy może czynić egzekucję skuteczną w mniejszym stopniu albo w ogóle czynić ją nieskuteczną. W dyrektywie przewidziano wprowadzić bezpośrednią współpracę urzędników, odbywa się ona jednak na podstawie odrębnego porozumienia, a nie na mocy np. rozporządzenia wykonawczego Komisji. *De lege ferenda* wydaje się zatem zasadne rozważenie umożliwienia bezpośredniej współpracy krajowych organów powołanych do egzekucji należności publicznoprawnych, np. w sprawach pilnych.

3.3.3. Urzędnicy upoważnieni na podstawie art. 7 dyrektywy 2010/24/UE

Zgodnie z art. 7 dyrektywy 2010/24/UE, w drodze porozumienia między organem wnioskującym a organem współpracującym i na warunkach ustalonych przez organ współpracujący urzędnicy upoważnieni przez organ wnioskujący (dalej zwani urzędnikami państwa wnioskującego) mogą, w celu wspierania wzajemnej pomocy przewidzianej w niniejszej dyrektywie:

- a) być obecni w urzędach, w których organy administracyjne współpracującego państwa członkowskiego wykonują swoje obowiązki,
- b) być obecni podczas postępowań administracyjnych prowadzonych na terytorium współpracującego państwa członkowskiego,
- c) asystować właściwym urzędnikom współpracującego państwa członkowskiego w trakcie postępowań sądowych w tym państwie członkowskim.

Podkreślić trzeba, że problematyka bezpośredniego współdziałania urzędników – przy zastosowaniu form takich, jak opisane – jest zjawiskiem coraz częściej stosowanym w ramach działań i prawotwórstwa UE. Swoistym tego wyrazem są w szczególności uregulowania dotyczące obecności urzędników przy współpracy dotyczącej podatków akcyzowych³³ lub podatku od towarów

³³ Zob. art. 11 rozporządzenia Rady (WE) nr 2073/2004 z dnia 6 listopada 2004 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych (Dz. Urz., L” z 4 grudnia 2004 r., nr 359, s. 1).

i usług³⁴ czy program współpracy *Fiscalis*³⁵. Pozwala to antycypować rozwój omawianych form współpracy – zwłaszcza, że jak wynika z dotychczasowych jej efektów przyczyniają się one do skrócenia czasu potrzebnego na wykonanie wniosku o udzielenie pomocy, a jednocześnie ograniczają ryzyko związane z przekazaniem informacji niezgodnej z treścią wniosku³⁶.

Celem bezpośredniej współpracy urzędników jest usprawnienie działania systemów podatkowych w państwach członkowskich oraz na rynku wewnętrznym. Dyrektywa 2010/24/UE odnosi się do tej kwestii wprost; art. 7 tego aktu przewiduje bowiem, że chodzi o wspieranie wzajemnej pomocy i tylko ten cel może przyświecać korzystaniu przez państwa członkowskie z przewidzianych uprawnień.

Bezpośrednie współdziałanie może przybrać jedną z trzech postaci: obecności w urzędach, uczestniczenia w toku postępowania oraz asystowania w trakcie postępowań sądowych. Co do pierwszej z nich podkreślić należy, że prawodawca europejski, stosując określenie „urząd”, miał na myśli w omawianym przepisie po prostu miejsce (budynek), w którym znajduje się siedziba organu dokonującego danej czynności postępowania lub w którym zorganizowany jest zespół osób związanych z organem oraz jego aparat techniczny³⁷. W tym zakresie przewidziano z jednej strony obowiązek udostępnienia w ramach siedziby organu jednego państwa wykonującego czynności z zakresu pomocy prawnej pomieszczeń dla pracownika organu państwa wnioskującego, z drugiej zaś – prawo tego ostatniego do przebywania w tym miejscu³⁸.

Wskazana postać współdziałania ma istotne znaczenie, może stać się bowiem nieformalną płaszczyzną porozumiewania się pracownika organu administracji względnie aparatu pomocniczego tego organu z urzędnikiem państwa wnioskującego o udzielenie pomocy prawnej. Taki kontakt może zapewnić, jak było to wskazane powyżej, w istocie optymalną realizację wniosku o udzielenie

³⁴ Zob. art. 11 rozporządzenia Rady (WE) nr 1798/2003 z dnia 7 października 2003 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku od wartości dodanej i uchylające rozporządzenie (EWG) nr 218/92 (Dz. Urz. UE „L” nr 264 z 15 października 2003 r., s. 1.

³⁵ W tej kwestii zob. Sprawozdanie Komisji dla parlamentu Europejskiego i Rady – Ocena końcowa dotycząca programu *Fiscalis* 2003-2007 zgodnie z art. 15 decyzji nr 2235/2002/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 3 grudnia 2002 r. przyjmującej wspólnotowy program poprawy skuteczności systemów podatkowych na rynku wewnętrznym (program *Fiscalis* 2003-2007), Bruksela 2008, KOM (2008) 623.

³⁶ A. Biegalski, VIES - System wymiany informacji w zakresie podatku VAT – wybrane zagadnienia ogólne, *Monitor Podatkowy* 2004, nr 4, s. 15 oraz D. Mączyński, op. cit., s. 341. Zob. także Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie konkretnych..., s. 9. W piśmiennictwie zgłoszono jednakże wątpliwości co do należytej ochrony obywateli i innych podmiotów w przypadku nawiązywania współpracy w omawianej postaci. Jak zauważa D. Mączyński, „w przypadku wymiany informacji organ udzielający pomocy może w określonych w prawie sytuacjach jej odmówić. Natomiast odmowa oficjalnego przekazania informacji, w posiadanie których wszedł organ innego państwa na skutek obecności przedstawiciela w urzędzie innego państwa nie jest już realnym środkiem ochrony interesów podatnika, gdyż potrzebne informacje zostały już pozyskane” – zob. D. Mączyński, op. cit., s. 330.

³⁷ K. Żukowski [w:] E. Bojanowski, L. Żukowski, *Leksykon prawa administracyjnego*, Warszawa 2009, s. 473 i n. Zob. także W. Borczyk, *Organizacja i funkcjonowanie urzędu*, Warszawa 2003. Wskazuje na to w szczególności anglojęzyczna wersja omawianego aktu prawnego, gdzie zastosowano wyrażenie *office where the administrative authorities of the requested Member State carry out their duties* („biuro, w którym organy administracji wykonują swoje obowiązki”).

³⁸ Warto nadmienić, że dyrektywa 2010/24/UE posługuje się w polskim tłumaczeniu słowem „obecność w urzędach”, podczas gdy właściwszym, jak się wydaje, byłoby słowo „przebywanie”, zastosowane zresztą w polskim tłumaczeniu projektu dyrektywy 2010/24/UE i uzasadnienia. Zob. Projekt dyrektywy 2010/24/UE, s. 15.

pomocy³⁹. Obecność w urzędach jako formę środków przewidzianych w art. 7 dyrektywy 2010/24/U w pewnym sensie gwarantuje również druga z postaci – obecność podczas postępowań administracyjnych. W tym znaczeniu stworzenie swoistej infrastruktury biurowej dla urzędnika państwa wnioskującego (podobnie jak pomieszczenie zwane pokojem adwokacko-radcowskim, stanowiące pewną infrastrukturę w sądzie dla fachowych pełnomocników) gwarantować może, że obecność podczas postępowania nie będzie mieć jedynie fasadowego charakteru.

Wydaje się nie budzić wątpliwości, że zakres wynikających z powyższych uregulowań uprawnień urzędników państw członkowskich musi być – i zapewne będzie – weryfikowany przede wszystkim przez praktykę; z pewnością jednakże obejmuje w szczególności prawo przebywania na terenie i w siedzibie danej jednostki organizacyjnej („urzędu”), prawo zasięgania bieżącej informacji na temat stanu sprawy – dokonania danej czynności, czy wreszcie prawo do uzyskania kopii dokumentów organu wykonującego czynności z zakresu udzielenia pomocy⁴⁰.

Druga z postaci współdziałania to obecność podczas postępowań administracyjnych prowadzonych na terenie współpracującego państwa członkowskiego. Jak się wydaje, przez „postępowanie administracyjne” należy rozumieć każdą czynność podejmowaną celem realizacji konkretnego wniosku o udzielenie pomocy prawnej, w tym przede wszystkim czynność egzekucyjną⁴¹. Będzie obejmować także możliwość zapoznania się z dokumentami, które dotyczą udzielanej pomocy⁴².

W tym kontekście należy jednakże zwrócić uwagę na art. 7 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE, w myśl którego organy mogą zawrzeć porozumienie, zgodnie z którym urzędnik państwa wnioskującego będzie uprawniony do przesłuchiwania osób fizycznych i analizy dokumentów (akt sprawy), chyba że jest to sprzeczne z ustawodawstwem państwa współpracującego. Jest to uprawnienie daleko idące, umożliwiające w istocie prowadzenie przez organ jednego państwa czynności na obszarze jurysdykcji drugiego państwa. Swoistym ograniczeniem tego jest jednak okoliczność, że odbywa się to zawsze na mocy co najmniej dwustronnego porozumienia państw (jak się wydaje, w praktyce będzie to dotyczyć oczywiście państw silnie ze sobą na polu podatkowym współpracujących), a nadto że przeprowadzenie konkretnej czynności uwarunkowane jest brakiem sprzeczności z ustawodawstwem państwa współpracującego⁴³. W piśmiennictwie podkreśla się jednak, że zawarcie

³⁹ Np. jeżeli spośród kilku dostępnych sposobów działania celem realizacji wniosku pracownik organu współpracującego wybierze ten, który najlepiej odpowiada potrzebom państwa wnioskującego – z czego nie zdawałby sobie sprawy bez konsultacji z urzędnikiem państwa wnioskującego. Zob. D. Mączyński, op. cit., s. 340.

⁴⁰ Ibidem, s. 341.

⁴¹ Jak się wydaje, polska wersja językowa dyrektywy 2010/24/UE nie jest w tym zakresie w pełni precyzyjna. W omawianej formie nie chodzi o generalne uczestnictwo w postępowaniu, lecz o zapewnienie udziału w poszczególnych czynnościach. Wskazuje na to angielska wersja językowa tekstu, określająca omawianą formę współpracy jako *be present during administrative enquiries carried out in the territory of the requested Member State*.

⁴² D. Mączyński, op. cit. s. 353.

⁴³ Jak się wydaje, nie ma przeszkód ażeby państwa zawierające takie porozumienie tak ukształtowały korzystanie z uprawnień aby zminimalizować ryzyko nadużyć (np. każdorazowa zgoda).

porozumienia tego typu nie wpływa w żadnym razie na to, że organem prowadzącym postępowanie pozostaje organ państwa współpracującego⁴⁴. Dopuszczalność zawarcia porozumienia omawianego typu jest o tyle ciekawa, że w istocie może ograniczyć udział państwa współpracującego w procesie udzielenia pomocy prawnej wyłącznie do wyrażenia zgody na przeprowadzenie oznaczonej czy oznaczonych czynności⁴⁵.

Trzecia z postaci współdziałania to asystowanie właściwym urzędnikom współpracującego państwa członkowskiego w trakcie postępowań sądowych we współpracującym państwie członkowskim. Użycie w omawianym przepisie słowa „asystować” wskazuje na to, że prawodawca europejski miał tu na myśli wyłącznie wspieranie urzędnika współpracującego państwa członkowskiego przez urzędnika państwa-wnioskodawcy. Wsparcie to, jak się wydaje, dotyczyć ma w szczególności powiadamiania co do ustaleń faktycznych dotyczących sprawy poczynionych czy mogących zostać poczynionymi w toku postępowania w sprawie udzielenia pomocy przez państwo wnioskujące czy aktualnego stanu sprawy w państwie wnioskującym. Jak się wydaje, wspieranie w powyższym rozumieniu będzie dotyczyć przede wszystkim kwestii drobnych (incydentalnych), istotnych jednakże z punktu widzenia możliwości i sposobu załatwienia sprawy w państwie współpracującym.

Należy jednakże raz jeszcze podkreślić, że organem prowadzącym postępowanie będzie zawsze wyłącznie pracownik organu wykonywającego czynności z zakresu udzielenia pomocy (organu państwa współpracującego). Rola urzędnika organu państwa wnioskującego będzie zatem polegać wyłącznie na co najwyżej na doradzaniu pracownikom organu państwa współpracującego w zakresie udzielenia wniosku.

Realizacja opisanych trzech postaci współdziałania wymaga spełnienia określonych wymogów. Po pierwsze, organ wnioskujący musi zawrzeć stosowne porozumienie z organem współpracującym. Oznacza to, że dyrektywa 2010/24/UE nie stwarza sama w sobie podstawy do obecności urzędników jednego państwa w aparacie administracyjnym drugiego państwa. Członkom UE pozostawiono zatem znaczną w istocie swobodę w zakresie dopuszczania przedstawicieli administracji innych państw do prowadzonych czynności czy postępowań. Przyjęcie odmiennego rozwiązania, jak się wydaje, byłoby sprzeczne z zasadą *lex fori processualis*⁴⁶, której wyrazem jest w szczególności swoboda

⁴⁴ D. Mączyński, op. cit., s. 353.

⁴⁵ Warto nadmienić, że przyjęte rozwiązanie – zezwalające na podejmowanie czynności na warunkach i na podstawie porozumienia pomiędzy państwami – jest o wiele bardziej zachowawcze aniżeli wynikało to z projektu. Odnoszący się do omawianej kwestii art. 6 projektu miał początkowo następujące brzmienie: „Jeżeli zgodnie z akapitem pierwszym [przewidującym obecność podczas prowadzonego postępowania – A.P.] urzędnicy wnioskującego państwa członkowskiego są obecni podczas postępowania administracyjnego, mogą oni wykonywać uprawnienia dochodzeniowe przysługujące urzędnikom współpracującego państwa członkowskiego, pod warunkiem że wykonują te uprawnienia zgodnie z przepisami ustawowymi, wykonawczymi i administracyjnymi obowiązującymi we współpracującym państwie członkowskim.

⁴⁶ O wskazanej zasadzie m. in. A. Skoczyła, op. cit., s. 338. Zob. także Z. Kmiecik, Postępowanie administracyjne i sądowniczoadministracyjne..., s. 24 i n.

państwa w zakresie decydowania o tym, kto i w jakim zakresie może być uczestnikiem postępowania przed jego organami, a nadto rodziłoby wątpliwości w zakresie naruszenia suwerenności państwa współpracującego⁴⁷.

Po drugie, współpraca ta odbywa się na warunkach przedstawionych przez organ współpracujący. Dość ogólnikowe ujęcie kwestii współpracy ma być w istocie dookreślane każdorazowo przy nawiązywaniu współpracy przez organy państw członkowskich, a organ wnioskujący – chcąc zapewnić sobie udział na podstawie art. 7 dyrektywy 2010/24/UE – przedstawione warunki musi przyjąć. Proponując niekorzystne warunki współpracujący winien jednak pamiętać o powszechnie stosowanej w stosunkach prawnych z elementem transgranicznym zasadzie wzajemności. Proponując bowiem niekorzystne warunki obecności urzędnika naraża się bowiem na podobne warunki przedstawione przez ten organ, które teraz miałby je przyjąć.

Niezależnie od wskazanych powyżej form współpracy, warto podkreślić, że prawodawca europejski dopuścił także możliwość rozszerzenia jej zakresu. Zgodnie bowiem z art. 7 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE, państwa mogą zawrzeć porozumienie rozszerzające albo zacieśniające zakres współpracy w ramach obecności podczas postępowania prowadzonego na terytorium państwa współpracującego.

Po trzecie wreszcie, urzędnik państwa wnioskującego musi dysponować upoważnieniem wystawionym przez organ wnioskujący (art. 7 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE). Upoważnienie to musi wskazywać jego funkcję urzędową oraz potwierdzać tożsamość.

3.3.4. Organy nadzoru

Dokonując swoistego wyszczególnienia organów, które biorą udział we wzajemnej pomocy, wskazać trzeba także organy szeroko rozumianego nadzoru nad organami uczestniczącymi w udzielaniu pomocy. Dyrektywa 2010/24/UE w art. 14 przewiduje bowiem, że po zwróceniu się o pomoc dopuszczalne jest kwestionowanie wiarytelności, której egzekucja dotyczy, a w toku jej udzielania – kwestionowanie zastosowanych przez państwo współpracujące środków egzekucyjnych. Systemy prawne poszczególnych państw członkowskich przewidują różne rozwiązania w zakresie zaskarżania tak wiarytelności, jak i zastosowanych środków egzekucyjnych. W zależności od tego, do rozstrzygnięcia sporów na tym tle powołane będą różne jednostki – albo odpowiednie organy administracji publicznej, albo sądy.

Organy nadzoru nie biorą bezpośredniego udziału w pomocy prawnej w egzekucji. Z uwagi jednakże na wskazane powyżej kompetencje mają istotny wpływ na kształt postępowania

⁴⁷ Jak pisze A. Skoczylas, op. cit.: „Suwerenność państwa wymaga bowiem, aby samo ustalało formy i sposoby działalności swych organów”.

egzekucyjnego dotyczącego danej należności. Jak się wydaje, wydawane przez nie rozstrzygnięcia (jak i sposób procedowania) powinny uwzględniać także kwestię obowiązku współdziałania państw członkowskich. W szczególności należy mieć na względzie przewlekłe prowadzenie postępowania co do zaskarżonej wierzytelności, uniemożliwiające podejmowanie skutecznych czynności w państwie współpracującym.

3.3.5. Komisja i Komitet Do Spraw Odzyskiwania Wierzytelności

Znaczenie w związku z wzajemną pomocą ma również Komisja oraz powołany przy niej Komitet Do Spraw Odzyskiwania Wierzytelności. W kontekście wzajemnej pomocy Komisja pełni zadania sprawozdawcze. Każde państwo członkowskie ma obowiązek corocznego przekazywania jej informacji na temat liczby wniosków wysłanych i otrzymanych przez, kwot wierzytelności będących przedmiotem wniosku oraz kwot odzyskanych (art. 27 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE). Komisja co pięć lat przedstawia Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie ze stosowania rozwiązań pomocowych (art. 27 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE).

Komitet Do Spraw Odzyskiwania Wierzytelności ma natomiast za zadanie wspierać Komisję w wykonywanych przez nią zadaniach. Ustanowiono go już w dyrektywie 76/308/EWG, która w art. 20 ustanowiła Komitet Do Spraw Dochodzenia Roszczeń⁴⁸. Składał on się z przedstawicieli państw członkowskich, a na jego czele stał przedstawiciel Komisji jako przewodniczący. Na gruncie omawianej dyrektywy Komitet pełnił funkcje opiniodawcze w zakresie zasad wykonywania dyrektywy, a także w zakresie ustalenia minimalnego progu roszczeń, który mógł stanowić podstawę do wniosku o udzielenie pomocy (art. 22 ust. 2 dyrektywy 76/308/EWG). Jeżeli opinia Komitetu na temat proponowanych przez Komisję środków była negatywna, wówczas nie mogło nastąpić ich przyjęcie (*a contrario* art. 22 ust. 3 p. a dyrektywy 76/308/EWG). Dyrektywa 2008/55/WE poszerzyła istotnie zakres uprawnień Komitetu, modyfikując jego nazwę⁴⁹. Celem działania Komitetu było na mocy tej dyrektywy rozpatrywanie spraw związanych ze stosowaniem dyrektywy przedstawionych przez swojego przewodniczącego, z własnej inicjatywy lub na wniosek przedstawiciela państwa członkowskiego. Oznacza to, że Komitet miał rozstrzygać problemy, które pojawiłyby się w związku ze stosowaniem – a przede wszystkim w związku z wykładnią przepisów – dyrektywy. Swoje rozstrzygnięcia mógł podejmować z własnej inicjatywy („z urzędu”) lub w następstwie wniosku skierowanego przez państwo członkowskie⁵⁰.

Aktualną podstawą prawną funkcjonowania Komitetu jest art. 25 ust.1 dyrektywy 2010/24/UE. Przepis ten jest dość lakoniczny, stanowi bowiem jedynie: „Komisja jest wspierana przez Komitet

⁴⁸ Ang. *Committee on Recovery*, fr. *comité du recouvrement*, niem. *Ausschuß für Beitreibung*.

⁴⁹ Ang. *recovery committee*, niem. *der Beitreibungsausschuss*. W wersji francuskiej nazwa nie uległa zmianie.

⁵⁰ D. Mączyński, op. cit., s. 367.

Do Spraw Odzyskiwania Wierzytelności”⁵¹. Określając zakres jego kompetencji odwołać się zatem należy do decyzji 1999 Rady 1999/468/WE z dnia 28 czerwca 1999 r. ustanawiającej warunki wykonywania uprawnień wykonawczych przyznanych Komisji⁵². W tym świetle pełni on funkcję wspierającą Komisję w odniesieniu do spraw związanych z pomocą w egzekucji należności publicznoprawnych.

3.3.6. Inne organy biorące udział we wzajemnej pomocy w egzekucji

W ramach krajowych porządków prawnych we wzajemnej pomocy mogą uczestniczyć również inne niż wskazane powyżej jednostki. Zaliczyć do nich należy w szczególności organy udzielające pomocy w przypadku oporu uniemożliwiającego lub utrudniającego prowadzenie egzekucji lub jego prawdopodobieństwa⁵³ oraz organy asystujące przy prowadzeniu egzekucji, gdy odbywa się ona w obrębie budynków wojskowych i zajmowanych przez wskazane prawem służby⁵⁴. Spełniają one jednak wyłącznie rolę pomocniczą, zapewniając w szczególnych przypadkach – z uwagi na okoliczności, np. opór podmiotu zobowiązanego lub szczególne miejsce, w którym egzekucja ma być prowadzona – odpowiednie wsparcie⁵⁵.

4. Podsumowanie

Wzajemna pomoc w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych regulowana jest w płaszczyźnie UE dyrektywą 2010/24/UE oraz rozporządzeniem 1189/2011. Akty te zastąpiły wcześniej obowiązujące regulacje, modyfikując w istotny sposób udzielane pomocy. Badanie zakresu przedmiotowego i podmiotowego (struktury organizacyjnej) prowadzi do następujących wniosków.

Po pierwsze, wzajemna pomoc w odzyskiwaniu świadczona jest w odniesieniu do szerokiego zakresu należności publicznoprawnych. Dyrektywa 2010/24/UE znajduje zatem zastosowanie w odniesieniu do czterech kategorii należności: podatków, ceł, środków z Europejskiego Funduszu Gwarancji Rolnej i Europejskiego Funduszu Rolnego na Rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz obciążeń z zakresu sektora cukru. Przy czym prawodawca unijny nie dokonał enumeratywnego wyliczenia rodzajów należności podlegających wzajemnej pomocy, obejmując tym samym wszystkie zaliczające się do wskazanych typów pomocą w egzekucji – odmiennie aniżeli miało to miejsce w przypadkach rozwiązań wcześniejszych, w których wskazywano konkretne typy należności, w

⁵¹ Ang. *Recovery Committee*, fr; *comite du recouvrement*, niem. *der Beitreibungsausschuss*.

⁵² Dz. Urz. UE „L” 184 z 17 lipca 1999 r., s. 23.

⁵³ Przykładowo organy Policji, Straży Granicznej, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego i Agencji Wywiadu – zob. np. art. 46 § 1 i art. 50 § 1 u.p.e.a.

⁵⁴ Takim organem asystującym będzie właściwy organ danej służby, np. organ Policji.

⁵⁵ Szerzej na ten temat B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 512-513 oraz A. Skoczylas, [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczylas, op. cit., s. 362-364.

związku z którymi mogła być udzielana pomoc (np. podatek dochodowy). Aktualnie zatem pomoc udzielana jest w zasadzie w odniesieniu do wszystkich typów należności publicznoprawnych, zaś zakres wyjątków jest niewielki.

Po drugie, obecna regulacja stanowi efekt wieloletniego procesu rozszerzania zakresu zastosowania dyrektyw dotyczących wzajemnej pomocy, przy czym – jak się wydaje – jej obecny kształt nie ma charakteru ostatecznego. Teoretycznie możliwe jest chociażby rozszerzenie systemu pomocy z dyrektywy 2010/24/UE na świadczenia z zakresu ubezpieczeń społecznych. Wytworzenie takiego systemu byłoby swoistym ewenementem w skali światowej. Podobnego rozwiązania nigdy wcześniej nie wdrożono w praktyce, a ewentualne próby w tym zakresie obejmowały jedynie poszczególne kategorie należności, przede wszystkim – prawo podatkowe.

Po trzecie, odnosząc się do struktury organizacyjnej aparatu państwa uczestniczącego we wzajemnej pomocy, koordynacją całego procesu pomocowego zajmują się wyspecjalizowane jednostki: centralne biuro łącznikowe, biuro łącznikowe oraz wydział łącznikowy. Jednostki te koordynują zarówno wystąpienie z wnioskiem o pomoc, jak i jej udzielenie na jego podstawie. Wykonanie wniosku w państwie współpracującym należy jednak do kompetencji odpowiednich organów lub innych jednostek, na podstawie prawa krajowego. Sfera koordynacji (wysłania lub otrzymania wniosku czy informacji) oddzielona jest od sfery wykonawczej.

Struktura wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu różni się zatem od konstruowanej na podstawie wcześniejszych dyrektyw dotyczących wzajemnej pomocy. Jej rozwój wynika z dwóch powodów. Po pierwsze, proces integracji europejskiej ma charakter dynamiczny i postępujący, z czym wiąże się także rozbudowa aparatu administracyjnego. Po drugie, skuteczność działań na polu wzajemnej pomocy zachęciła państwa do zacieśnienia współpracy, w tym także jej swoistego organizacyjnego utrwalenia, czego wyrazem jest zastąpienie struktur organizacyjnych o charakterze tymczasowym (powierzenie zadań związanych z wzajemną pomocą do zadań ministra) organizacją wyodrębnioną i trwalszą (samodzielnie jednostki łącznikowe).

Takie ukształtowanie ocenić trzeba pozytywnie. Z jednej bowiem strony utworzono wyspecjalizowane jednostki, których zadaniem jest analiza otrzymanego lub wysyłanego wniosku pod kątem prawidłowości formalnej i kompletności informacji, z drugiej zaś – podjęcie czynności egzekucyjnych pozostawiono właściwym miejscowo jednostkom.

Podkreślenia wymaga również fakt, że na gruncie omawianej dyrektywy dopuszczono także bezpośrednią współpracę urzędników państw członkowskich. Ten aspekt pomocy nie był wcześniej wykorzystywany. Jego wprowadzenie do wzajemnej pomocy w dziedzinie należności publicznoprawnych służyć ma przede wszystkim wymianie doświadczeń pracowników drugiego elementu struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy – krajowych organów egzekucyjnych i

organów nadzoru nad nimi, a co za tym idzie – zacieśnieniu współpracy pomiędzy poszczególnymi państwami.

Rozdział czwarty
ZASADY WZAJEMNEJ POMOCY W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI
PUBLICZNOPRAWNYCH NA PŁASZCZYŹNIE UNII EUROPEJSKIEJ

1. Wstęp

Jak wynika z poprzedniego rozdziału, cechą charakterystyczną unijnego systemu wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych jest niezwykle szeroki zakres przedmiotowy pomocy oraz rozbudowana struktura organizacyjna aparatu administracyjnego podejmującego czynności postępowania. Elementy te niewątpliwie wpływają na zwiększenie zabezpieczenia efektywności omawianego systemu.

O skuteczności stworzonego systemu stanowią jednak nie tylko jego zakres przedmiotowy i podmiotowy, ale także sposób ukształtowania pozostałych rozwiązań. Na tym tle szczególnego znaczenia nabierają zasady wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu, ujmujące w sposób normatywny podstawowe reguły udzielania i wnioskowania o pomoc w omawianej formie. Stąd też analiza kwestii skuteczności unijnego modelu pomocy, stanowiąca drugi główny problem badawczy niniejszej pracy, nie może pomijać i tego zagadnienia.

Zbadanie omawianego problemu – prowadzone w ramach niniejszego rozdziału – wymaga uwzględnienia dwóch kwestii. Po pierwsze, przybliżyć należy pojęcie „zasad prawa”. Poszczególni przedstawiciele doktryny przypisują bowiem temu pojęciu odmienne znaczenia. Drugą część rozdziału stanowi natomiast przegląd poszczególnych zasad prawa o wzajemnej pomocy według prawa UE. Przegląd ten wzbogacono porównaniem regulacji unijnej z polskimi przepisami ją implementującymi.

2. Pojęcie i znaczenie zasad prawa

Przechodząc do omówienia zasad wzajemnej pomocy w sprawach należności publicznoprawnych należy zaznaczyć, że sformułowanie to jest swoistym skrótem myślowym. Chodzi bowiem w istocie o zasady prawa o wzajemnej pomocy w tej dziedzinie. Przy czym szczególne znaczenie mają tu te z nich, które wynikają z dyrektywy 2010/24/UE. Poza przedmiotem zainteresowania pozostają zatem te zasady, które uregulowane zostały na szczeblu krajowych prawodawstw¹.

Pojęcie zasad prawa stanowiło wielokrotnie przedmiot rozważań doktryny². W polskiej nauce wykształciło się kilka koncepcji, z których w ramach niniejszej pracy godne szczególnego

¹ Regulacjom tym będą poświęcone rozdziały szósty i siódmy niniejszej pracy.

² Zob. J. Wróblewski, *Zagadnienia teorii wykładni prawa ludowego*, Warszawa 1959, S. Wronkowska, Z. Ziemiński, *Zasady prawa. Zagadnienia podstawowe*, Warszawa 1974, M. Atienza, J. Ruiz Manero, *A Theory Of Legal Sentences*,

odnotowania są trzy. Pierwsza z nich stworzona została przez J. Wróblewskiego i uznaje jako zasady prawa jedynie te, które są wyrażone w przepisach i można je wyinterpretować przy pomocy wykładni. Jako zasady prawa rozpatruje się tu zatem wyłącznie normy prawa pozytywnego³.

Druga z koncepcji – stworzona przez Z. Ziemińskiego i S. Wronkowską – wyróżnia dwie płaszczyzny zasad prawa. W znaczeniu opisowym są nimi swoiste wzorce ukształtowania instytucji prawnej czy też zespołu instytucji prawnych w szczególnie doniosłych dla tej instytucji czy ich zespołu aspektach. Wskazują one sposób rozstrzygnięcia określonych kwestii, związanych z daną instytucją. Przykładem zasad w tym rozumieniu są zasada kontrydiktoryjności procesu karnego czy zasada prawdy obiektywnej w postępowaniu administracyjnym. Z kolei w drugim ze znaczeń – zwanym dyrektywalnym – zasady prawa to wiążące prawnie normy, należące do danego systemu prawnego, które uznaje się za nadrzędne w stosunku do innych norm tego systemu, a przy tym takie, którym wyznacza się w systemie role szczególne, odmienne od ról pozostałych norm tego systemu⁴.

Rozwinięciem tej koncepcji są założenia K. Ziemskiego, zgodnie z którymi przez zasadę prawa rozumie się wyłącznie wypowiedź normatywną obowiązującą z uzasadnienia tetycznego, albo stanowiącą bądź choćby mogącą stanowić wzorzec przyjęcia określonego rozwiązania prawnego, której przypisuje się nadrzędne w stosunku do innych dyrektyw znaczenie w oparciu o przyjęte przesłanki formalne bądź materialne⁵. Autor ogranicza zatem pojęcie zasad prawa do tych wypowiedzi dyrektywalnych, które spełniają jedną lub więcej przesłanek formalnych (określenie danej normy jako zasady przez prawodawcę, szeroki zakres jej zastosowania lub normowania) lub materialnych (zasadnicze znaczenie normy w danym kontekście aksjologicznym, szczególnie przedmiot regulacji czy określanie podwalin danej instytucji prawnej)⁶.

Przyjmując tę właśnie koncepcję rozumienia zasad prawa należy stwierdzić, że do zasad ogólnych postępowania w sprawie udzielenia pomocy zaliczają się te, które – wyrażone w przepisach dyrektywy 2010/24/UE lub innego aktu normatywnego UE znajdującego zastosowanie w sprawie wzajemnej pomocy chociażby pośrednio – stanowią pewien wzorzec ukształtowania określonego problemu w tym postępowaniu, jak również te, których znaczenie – ze względu na ich normatywny, a nie jedynie opisowy charakter – uznaje się za szczególne spośród wszystkich norm prawnych odnoszących się do wzajemnej pomocy. W tym ujęciu za zasady prawa o wzajemnej pomocy uznać należy następujące:

- 1) zasada prawa do dobrej administracji,
- 2) zasada wzajemności pomocy,

tłum. R. Zimmerling, Kluwer Academic Publishers, Rordrecas 1998, R. Dworkin, Biorąc prawa poważnie, tłum. T. Kowalski, Warszawa 1998, M. Kordela, Zasady prawa: studium teoretycznoprawne, Poznań 2012.

³ Szerzej K. Ziemiński, Zasady ogólne prawa administracyjnego, Poznań 1989, s. 21-25.

⁴ S. Wronkowska, Z. Ziemiński, Zarys teorii prawa, Poznań 2001, s. 187.

⁵ K. Ziemiński, op. cit., s. 77.

⁶ Ibidem.

- 3) zasada stosowania własnego prawa procesowego,
- 4) zasada pośredniego zainteresowania celem egzekucji przez państwo współpracujące,
- 5) zasada równego traktowania wierzytelności własnych i obcych,
- 6) zasada ochrony prawnej uzyskanych informacji,
- 7) zasada elektronicznej formy komunikacji.

Wskazane powyżej zasady odgrywają w systemie wzajemnej pomocy szczególną rolę. Odnoszą się bowiem do czynności postępowania przymusowego, będącego niezwykle głęboką ingerencją w sferę praw i wolności obywatelskich. Przestrzeganie norm wyróżnionych w formie zasad stanowi zatem o tym, czy prawa obywateli są w omawianym postępowaniu przestrzegane⁷. Nadto, rola zasad w ramach wzajemnej pomocy polega na określaniu sposobu ukształtowania danych instytucji na szczeblu krajowym, wpływając na kształt dokonywanej przez państwa implementacji prawa UE. Zasady wskazują także treść i zakres aktywności organów państw współpracujących w sprawie indywidualnej i konkretnej dotyczącej udzielenia pomocy.

3. Przegląd zasad wzajemnej pomocy

3.1. Zasada prawa do dobrej administracji

Prawo do dobrej administracji w płaszczyźnie ponadnarodowej rozumieć należy jako zespół wymagań prawnych, odnoszących się do działań administracji publicznej, na tyle spójnych, jednoznacznych i precyzyjnych, że można je traktować jako uniwersalne kryteria oceny prawidłowości rozwiązań ukształtowanych w systemach poszczególnych państw członkowskich⁸. W tym ujęciu prawo do dobrej administracji jest pewnego rodzaju kanonem zasad postępowania przed organami krajowymi współczesnego świata.

Z powyższej przyczyny prawo do dobrej administracji może być uznane za zasadę prawa zarówno w aspekcie formalnym, ujęto je bowiem w wielu aktach normatywnych prawa międzynarodowego (w tym w płaszczyźnie unijnej), inkorporowanych następnie do krajowych porządków prawnych, jak i w aspekcie materialnym – współcześnie znaczenie prawa do dobrej administracji jest szczególnie dla ochrony takich podstawowych wartości, jak np. prawo do sprawiedliwego rozpoznania sprawy,

⁷ Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim. z 30 października 2008 r., I SA/Go 678/08. Zob. Także A. Skoczyła, [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczyła, System prawa administracyjnego (pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego i A. Wróbla). Tom 9 – Prawo procesowe administracyjne, Warszawa 2010, s. 383.

⁸ Z. Kmiecik, Postępowanie administracyjne i sądowniczo-administracyjne a prawo europejskie, Warszawa 2009 s. 65, Z. Cieślak, Prawo do dobrej administracji (Tezy wystąpienia) [w:] Z. Niewiadomski, Z. Cieślak, Prawo do dobrej administracji. Materiały ze Zjazdu Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego, Warszawa-Dęba 23-25 września 2002 r., Warszawa 2003, s. 18. Zob. także A. Wentkowska, Zasada dobrego administrowania w prawie wspólnotowym, [w:] G. Łaszczycza, Prawo europejskie a funkcjonowanie organów administracji publicznej, Sosnowiec 2003, s. 19 i n., E. Bonusiak, Prawo do dobrej administracji jako kategoria prawna, ATDP 2013, nr 1, s. 82 i n.

prawo do sądu, prawo czynnego udziału w postępowaniu. Ma ono zatem podstawowe znaczenie w europejskim kontekście aksjologicznym.

Prawo do dobrej administracji dostrzeżone i opisane zostało na różnych płaszczyznach szeroko rozumianej współpracy międzynarodowej, przy czym szczególne osiągnięcia w tym zakresie odnotowuje się w ramach regionalnych systemów ochrony praw człowieka⁹. W ramach niniejszej pracy zwrócić uwagę należy przede wszystkim na płaszczyznę unijną, a także zespół rekomendacji opracowanych w ramach Rady Europy¹⁰.

W płaszczyźnie UE o prawie do dobrej administracji stanowi przede wszystkim k.p.p. Dokument ten nie jest źródłem prawa UE¹¹, jednakże ma znaczenie w kontekście dokonywanej przez TSUE wykładni prawa¹². Z uwagi na to, wyrażone w nim zasady można już traktować jako ogólne, dostatecznie utrwalone i akceptowane zasady prawa UE¹³.

Zgodnie z art. 41 k.p.p., sprawy mają być rozpoznawane przez administrację bezstronnie, rzetelnie i w rozsądnym terminie. Z powyższego wywodzi się trzy aspekty dobrej administracji, a mianowicie: prawo do wysłuchania (*right to be heard*), prawo dostępu do informacji urzędowej dotyczącej zwracającej się osoby, przy poszanowaniu poufności oraz tajemnicy zawodowej i handlowej oraz obowiązek uzasadniania decyzji (*to give reasons for its decisions*). Nadto art. 47 k.p.p. stanowi o prawie do sądu, które uznać należy za dalszą gwarancję prawa do dobrej administracji. Zapewnia bowiem kontrolę działań podejmowanych przez administrację¹⁴.

Warto również dostrzec nowe źródło prawa do dobrej administracji – model kodeksu postępowania administracyjnego UE *ReNEUAL*¹⁵. Jest on efektem prac badawczych specjalistów z zakresu prawa konstytucyjnego, administracyjnego i europejskiego i zawiera wskazania co do

⁹ Zob. szerzej R. Kuźniar, *Prawa człowieka. Prawo, instytucje, stosunki międzynarodowe*, Warszawa 2008, s. 172 i n., G. Michałowska, *Ochrona praw człowieka w Radzie Europy i UE*, Warszawa 2007, s. 11 n.

¹⁰ Zob. H. Izdebski, *Zasada dobrej administracji i prawo do dobrej administracji w świetle standardów Rady Europy* [w:] H. Machińska (red.), *60 lat Rady Europy. Tworzenie i stosowanie standardów prawnych*, Warszawa 2009. O znaczeniu Rady Europy zob. m. in. J. Jaskiernia, *Rada Europy po 60 latach istnienia*, PiP 2009 nr 5, s. 3 i n.

¹¹ Szerzej na ten temat B. Banaszak, *Zalety i wady Karty Praw Podstawowych UE*, *Przegląd Sejmowy* 2008 nr 2, s. 10, *Stanowisko Rady Doradczej Do Spraw Praw Człowieka przy Ministrze Spraw Zagranicznych* [w:] *Karta Praw Podstawowych UE*, Warszawa 2001, s. 55, R. Wieruszewski, *Rola i znaczenie Karty Praw Podstawowych UE dla ochrony praw człowieka*, *Przegląd Sejmowy*, 2008, nr 2 s. 52, M. Muszyński, *Polska Karta Praw Podstawowych po Traktacie Lizbońskim. Charakter prawny i granice związania*, *Przegląd Sejmowy* 2009 nr 1, s. 55 i n., R. Kuźniar, op. cit., s. 208.

¹² A. Jackiewicz, *Prawo do dobrej administracji w świetle Karty Praw Podstawowych*, PiP 2003 nr 7, s. 69, Z. Kmieciak, *Recenzja – Principles of Administrative Law Concerning the Relations Between Administrative Authorities and Private Persons*, *Samorząd Terytorialny* 1998, nr 4, s. 74-75.

¹³ R. Kuźniar, op. cit.

¹⁴ Marginalnie nadmienić należy, że prawo do sądu przewidziane zostało w art. 6 Konwencji Europejskiej. Brzmienie tego przepisu wskazuje jednak, że stanowi on gwarancję prawa do sądu w sprawach cywilnych i karnych, nie przewiduje natomiast ochrony w sprawach obowiązków finansowych w stosunku do państwa oraz spraw podatkowych (zob. wyrok Europejskiego Trybunału Praw Człowieka z 9 grudnia 1994 r. w sprawie 19005/91 *Schouten and Meldrum v. The Netherlands*, wyrok z 12 lipca 2001 r. ws. 44759/98 *Ferrazzini v. Italy*). Obecnie jednak zarysowuje się tendencja do zmiany dotychczasowego rozumienia pojęcia sprawy cywilnej. Szerzej na ten temat zob. A. Wilk, *Sprawy podatkowe przed Europejskim Trybunałem Praw Człowieka na przykładzie sprawy Ferrazzini przeciwko Włochy*, *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego* 2006, nr 6, s. 81.

¹⁵ Ang. *Research Network on EU Administrative Law*.

kształtu procedury administracyjnej UE¹⁶. W założeniu autorów może być jednak stosowany także przez państwa członkowskie, które mogą przyjąć go jako własną, krajową procedurę administracyjną¹⁷. Projekt ten może mieć w przyszłości istotne znaczenie w kontekście interpretowania prawa administracyjnego.

Dla uznania prawa do dobrej administracji jako swoistego standardu znaczenie w płaszczyźnie europejskiej ma również – przy zachowaniu odrębności podmiotowej z UE – także system Rady Europy, w tym w szczególności Rekomendacja Komitetu Ministrów Rady Europy CM/Rec (2007)7 z dnia 20 lipca 2007 r. – Prawo do dobrej administracji¹⁸. Za szczególnie istotne uznać należy postanowienia dotyczące wykonania decyzji, zawarte w art. 20 wskazywanej rekomendacji. W przepisie tym przewidziano trzy zasady dotyczące egzekucji w administracji. Po pierwsze, za wykonanie decyzji odpowiedzialne są organy publiczne stosownie do przyznanych im kompetencji. Po drugie, przed zastosowaniem określonego środka egzekucyjnego organ publiczny powinien – przy zachowaniu rozsądnego terminu – wezwać osobę prywatną do dobrowolnego wykonania ciążącego na niej obowiązku. Po trzecie, zastosowane środki powinny być współmierne do podlegającego przymusowemu wykonaniu obowiązku¹⁹.

Z problematyką prawa do dobrej administracji koresponduje także wyrażona w doktrynie idea sprawiedliwości proceduralnej, rozumiana jako taka organizacja procesu uzyskiwania informacji, wymiany argumentacji i podejmowania decyzji, która pozwala uznać wynik zastosowania procedury za sprawiedliwy²⁰. Kryteria oceny danej procedury pod kątem jej zgodności z prawem do dobrej administracji wyznaczają: udział obywateli w podejmowanych decyzjach, legitymująca proces demokratyczna zgoda obywateli, działania umożliwiające łagodzenie konfliktów, humanitaryzm procesu, poszanowanie w procesie godności ludzkiej, ochrona sfery życia osobistego, równe traktowanie stron postępowania, praworządność proceduralna (mechanizmy kontroli podejmowanych przez władzę działań), racjonalność proceduralna („rozumne postępowanie”: staranna, bezstronna i obiektywna analiza argumentów i uzasadnianie podejmowanych decyzji), prowadzenie procesu bez opóźnień i bez pośpiechu²¹.

¹⁶ P. Craig i in., [w:] M. Wierzbowski, H. C. H. Hoffmann, J. P. Schneider, J. Ziller, ReNEUAL. Model kodeksu postępowania administracyjnego Unii Europejskiej, Warszawa 2015, s. 32.

¹⁷ Op. cit.

¹⁸ *Recommendation (2007)7 of the Committee of Ministers to Member States on good administration*, [https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/CDCJ%20Recommendations/CMRec\(2007\)7E.pdf](https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/CDCJ%20Recommendations/CMRec(2007)7E.pdf) (dostęp: 30 czerwca 2016 r.).

¹⁹ To ostatnie zagadnienie szerzej opisane zostało w Rekomendacji Rec (2003) 16 (*Recommendation (2003)16 of the Committee of Ministers to Member States on the execution of administrative and judicial decisions in the field of administrative law*), przyjęta 9 września 2003 r., która stanowi, że państwo powinno zapewnić zobowiązanemu możliwość wniesienia środka zaskarżenia w celu ochrony swoich interesów.

²⁰ J. R. Rawls, *A Theory of Justice*, Harvard-Cambridge 1972, s. 83 (podaję za Z. Kmiecikiem, *Idea sprawiedliwości proceduralnej w prawie administracyjnym*, PiP 1994, z. 10, s. 55 i n.).

²¹ R.S. Summers, op. cit., s. 20-28 – podaję za Z. Kmiecikiem, op. cit., s. 56.

Odnosząc przedstawione powyżej uwagi do problematyki wzajemnej pomocy państw członkowskich UE w egzekucji stwierdzić należy, że dyrektywa 2010/24/UE nie zawiera w zasadzie postanowień, które byłyby normatywnym wyrazem prawa do dobrej administracji jako takiego²². Wyjątkiem mogą być rozstrzygający kwestie sporów art. 14 oraz dotyczący ujawniania informacji i dokumentów art. 23. Pomimo tak skąpej regulacji nie budzi jednakże wątpliwości, że poszczególne postanowienia przepisów dotyczących wzajemnej pomocy należy interpretować w taki sposób, aby były zgodne z prawem do dobrej administracji. Ponadto postrzeganie prawa do dobrej administracji jako swoistego fundamentu przyjmowanych w ramach UE rozwiązań powoduje, że system wzajemnej pomocy musi być ukształtowany w taki sposób, aby poszczególne przepisy odzwierciedlały założenia tej zasady. Działa ona zatem dwukierunkowo.

Z istoty prawa do dobrej administracji wynikają następujące nakazy ukształtowania prawa – tak na szczeblu europejskim, jak i krajowym – dotyczące wzajemnej pomocy:

- 1) przestrzeganie przez organy administracji państw członkowskich jurysdykcji i właściwości rzeczowej, miejscowej i instancyjnej,
- 2) przyznanie prymatu dobrowolnemu wykonaniu egzekwowanego obowiązku,
- 3) zapewnienie stronie postępowania czynnego w nim udziału, w tym w szczególności dopuszczalność zaskarżania czynności egzekucyjnych i rozstrzygnięć wydawanych w toku postępowania,
- 4) poszanowanie poufności informacji uzyskiwanych w toku podejmowanych czynności,
- 5) współmierność stosowanych środków egzekucyjnych,
- 6) oparcie pomocy o wzajemną kontrolę państw członkowskich, wyrażającą się w możliwości wyjątkowej odmowy jej udzielenia.

Nakazy te ujęte zostały w przepisach dyrektywy 2010/24/UE. Obowiązek przestrzegania jurysdykcji i właściwości wynika z przewidzianego w art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE nakazu korzystania przez organy udzielające pomocy z procedur przewidzianych w odniesieniu do należności krajowych. Z drugiej strony – pomoc odbywa się za pośrednictwem powołanych do tego jednostek łącznikowych (art. 4 dyrektywy 2010/24/UE). Brzmienie art. 11 dyrektywy wskazuje z kolei na prymat dobrowolnego wykonania obowiązku nad wykonaniem przymusowym. O pomoc wystąpić można bowiem jedynie w tych przypadkach, w których dotychczasowe postępowanie egzekucyjne nie przyniosło skutku w postaci spełnienia obowiązku – w szczególności zatem, zobowiązany unika dobrowolnego jego wykonania. Z drugiej strony, art. 15 dyrektywy przewiduje

²² Należy jednakże odnotować, że w p. 21 preambuły do dyrektywy 2010/24/UE zawarto zapis, zgodnie z którym dyrektywa nie narusza praw podstawowych i jest zgodna z zasadami uznanymi w szczególności w k.p.p. Oznacza to, że wszelkie jej postanowienia należy interpretować w zgodzie z k.p.p., a zatem także w zgodzie z zawartym tam prawem do dobrej administracji.

możliwość cofnięcia lub zmiany wniosku o udzielenie pomocy, w związku np. ze spłatą całości czy części należności.

W szerokim zakresie dyrektywa 2010/24/UE zapewnia czynny udział zobowiązanemu. Przede wszystkim, wystąpienie o pomoc możliwe jest w tych przypadkach, w których wierzytelność jest niesporna, a zatem w szczególności wówczas, kiedy wyczerpano możliwość jej zaskarżenia (art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE). W pewnych przypadkach możliwe jest zaskarżenie wierzytelności jako takiej pomimo prowadzenia postępowania egzekucyjnego, a nawet pomimo przekazania wniosku o pomoc państwu współpracującemu. Przewidziano nadto możliwość zaskarżenia podjętych w państwie współpracującym czynności egzekucyjnych (art. 14 dyrektywy 2010/24/UE). To ostatnie uprawnienie pośrednio gwarantuje współmierność środków egzekucyjnych stosowanych przez państwo współpracujące – w razie zastosowania środka zbyt uciążliwego istnieje możliwość zwrócenia się do właściwego organu o jego weryfikację. Zapewnieniu czynnego udziału zobowiązanemu służy także – w kontekście przewidzianych w prawie państwa współpracującego środków ochrony – zasada równego traktowania wierzytelności (art. 13 dyrektywy 2010/24/UE).

Kwestia poufności wynika wprost z art. 23 dyrektywy 2010/24/UE. Zgodnie z treścią ust. 1 tego przepisu, z zastrzeżeniem powołanych tam wyjątków, przekazywane podczas udzielania pomocy informacje są objęte obowiązkiem zachowania tajemnicy służbowej i korzystają z takiej ochrony, jaką objęte są podobne informacje w państwie współpracującym. Wprost wyrażono również postanowienie dotyczące wzajemnej kontroli państw członkowskich – w przypadkach wymienionych w art. 18 dyrektywy możliwa jest odmowa udzielenia pomocy.

Zestawiając powyższe uwagi z postępowaniem polskim stwierdzić należy, że regulacja ta jest w pełni zgodna z opisywanym powyżej wzorcem. Co więcej, w polskim systemie prawnym wskazywane gwarancje mają charakter bardziej rozbudowany od zaprezentowanego wzorca minimalnego²³. Po pierwsze bowiem, już we wcześniejszym stanie prawnym funkcjonowały rozwiązania mające zapewnić obywatelom prawo do dobrej administracji. Przepisami k.p.a. ustanowiono bowiem wiele norm prawnych stanowiących składowe prawa do dobrej administracji²⁴. Mocą art. 18 u.p.e.a. przepisy te znajdują zastosowanie także w postępowaniu egzekucyjnym w administracji²⁵. Przepisy te – z mocy art. 4 u.w.p. – znajdują zastosowanie również w sprawach pomocy w odzyskiwaniu należności.

²³ Ibidem, s. 86.

²⁴ Zob. np. art. 10 § 1 k.p.a. przyznający stronie wyrażone w art. 41 k.p.p. prawo do jej wysłuchania czy art. 11 k.p.a. nakładający na organy obowiązek uzasadniania decyzji. Zob. także E. Olejniczak-Szałowska [w:] M. Stahl (red.), Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie, Warszawa 2013, s. 197 oraz Z. Kmiecik, Komentarz do założeń projektu nowego kodeksu postępowania administracyjnego, ATDP 2015, nr 3, s. 220.

²⁵ A. Skoczylas wskazuje, że w postępowaniu egzekucyjnym w administracji znajdują pełne zastosowanie zasady: przekonywania (art. 11 k.p.a.), udzielania informacji (art. 9 k.p.a.) oraz pogłębiania zaufania obywateli do organów państwa (art. 8 k.p.a.). W pewnym zakresie z kolei zastosowanie znajdują zasady: czynnego udziału strony w postępowaniu (art. 10 k.p.a.) czy dwuinstancyjności (art. 15 k.p.a.) – szerzej A. Skoczylas, op. cit., s. 390. Zob. także tenże, Odpowiednie stosowanie..., s. 104. Zasady te podlegają niekiedy swoistej konkretyzacji w ramach postępowania

Specyfika omawianego postępowania wymusiła także wprowadzenie swoistych gwarancji prawa do sądu. I tak, art. 36 u.w.p. stanowi, że spory dotyczące istnienia lub wysokości należności pieniężnych, wszczęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej należności pieniężnych lub doręczenia decyzji, postanowienia, orzeczenia lub innego dokumentu wydanego w Rzeczypospolitej Polskiej, odnoszących się do należności pieniężnych, ich dochodzenia lub zabezpieczenia, rozstrzygane są na podstawie odrębnych przepisów obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Przepis art. 46 i n. przewiduje z kolei swoisty środek ochrony zobowiązanego w pomocy czynnej udzielanej przez Polskę – zarzuty w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego. Należy również mieć na względzie, że prawo do sądu gwarantuje swoiście system państwa członkowskiego, które zwraca się do Polski o udzielenie pomocy. Zgodnie bowiem z art. 78 u.w.p., spory dotyczące należności pieniężnych państwa członkowskiego, pierwotnego tytułu wykonawczego, jednolitego tytułu wykonawczego są rozstrzygane przez właściwy organ tego państwa zgodnie z przepisami obowiązującymi w tym państwie.

3.2. Zasada wzajemności pomocy

Charakterystyczną cechą każdego z systemów pomocy – a zwłaszcza opartego na pełnej równości stron systemu w płaszczyźnie UE – jest oparcie go na wzajemności praw i obowiązków umawiających się państw. Konstrukcja porozumień ustanawiających pomoc prawną opiera się bowiem na założeniu, że każde z państw uzyskuje prawo do korzystania z pomocy drugiego, z tym jednakże, że jednocześnie przyjmuje na siebie obowiązek udzielenia pomocy pozostałym uczestnikom systemu w przypadku, gdy któryś z nich zwróci się o taką pomoc.

Z tego generalnego założenia wynikają dwie istotne cechy pomocy prawnej, znajdujące zastosowanie w szczególności w przypadku egzekucji należności publicznoprawnych: dwukierunkowość pomocy oraz obowiązek jej udzielenia. Stanowią one dwa aspekty wzajemności pomocy. Przy czym ich treść przesądza o uznaniu ich za swoisty fundament rozwiązań pomocowych, a tym samym – za zasadę prawa.

Przechodząc do omówienia pierwszego z aspektów zasady wzajemności pomocy stwierdzić należy, że jego istotą jest uprawnienie państwa do wystąpienia do każdego z pozostałych państw-stron porozumienia o udzielenie pomocy. Innymi słowy, każde z państw może wystąpić zarówno jako państwo wnioskujące, jak i jako państwo, do którego o pomoc w odzyskaniu się zwrócono²⁶. Dwukierunkowość pomocy w dochodzeniu należności państw członkowskich UE nie została

egzekucyjnego (np. zapewnienie stronie czynnego udziału w sprawie a obowiązek powiadamiania zobowiązanego o czynnościach postępowania – art. 67 § 2, 72 § 4 p. 1, 79 § 4 p. 1, 80 § 3, 89 § 3 p. 2, 3 u.p.e.a. itp.). Zjawisko to wynika ze specyfiki postępowania egzekucyjnego.

²⁶ A. Skoczylas, op. cit. s. 339, tenże, [w:] R. Hauser, Z. Leoński, A. Skoczylas, *Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz*, Warszawa 2004, s. 205.

wyrażona *expressis verbis* w żadnym z aktów prawa UE, w szczególności dyrektywy 2010/24/UE. Wiele przepisów regulujących poszczególne kwestie pozwala jednak na przyjęcie, że zasada ta obowiązuje w ramach omawianego systemu pomocy. W szczególności już tytuł dyrektywy 2010/24/UE ustanawia wzajemność (dwukierunkowość) pomocy. Mowa jest w nim bowiem o „wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności”²⁷.

Analiza poszczególnych rozwiązań pozwala na przyjęcie, że dwukierunkowość pomocy polega na:

- 1) równości praw każdego z państw członkowskich UE, co oznacza, że każde z państw może:
 - a) wystąpić z wnioskiem o pomoc w dochodzeniu,
 - b) domagać się informacji o wykonaniu złożonego wniosku,
 - c) cofnąć lub zmienić wniosek;
- 2) równości obowiązków każdego z państw członkowskich UE, co oznacza, że każde z państw jest zobligowane do:
 - a) udzielenia pomocy w przypadku złożenia przez którekolwiek z pozostałych państw wniosku o pomoc w egzekucji,
 - b) udzielenia informacji o wykonywaniu wniosku, w tym w szczególności notyfikowania sporu powstałego po jego złożeniu oraz zmian w pierwotnym lub jednolitym tytule wykonawczym;
- 3) niedopuszczalności tworzenia barier proceduralnych, w szczególności w formie:
 - a) ograniczania zakresu udzielanej pomocy wbrew dyrektywie 2010/24/UE, czyli
 - ograniczania zakresu przedmiotowego dyrektywy, do pomocy w egzekucji jedynie niektórych należności,
 - ograniczania zakresu podmiotowego dyrektywy, to znaczy do pomocy w egzekucji należności od jedynie niektórych podmiotów,
 - b) uzależniania jej udzielenia od spełnienia dodatkowych wymogów (w szczególności formalnych) lub zaliczkowania na poczet zwrotu kosztów postępowania sprzecznie z art. 20 dyrektywy 2010/24/UE,
 - c) żądania dodatkowych informacji, które nie zostały wskazane we wniosku, a których udzielenie spowoduje jedynie przedłużenie postępowania w państwie współpracującym,
- 4) przyjmowaniu krajowych rozwiązań prawnych z dziedziny egzekucji należności publicznoprawnych gwarantujących równość sytuacji prawnej podmiotów zobowiązanych, bez różnicowania ich ze względu na pochodzenie z określonych państw członkowskich UE;
- 5) implementowaniu dyrektyw dotyczących pomocy w egzekucji w sposób gwarantujący osiągnięcie ich celów, w szczególności w sposób gwarantujący stworzenie na szczeblu krajowym właściwych:

²⁷ Ang. *mutual assistance for the recovery of claims*.

procedury, aparatu administracji oraz środowiska elektronicznego gwarantującego szybkość rozpoznawania i wykonywania wniosków.

Naruszeń aspektu dwukierunkowości pomocy nie będą natomiast stanowić te rozwiązania, które przewidziano w dyrektywie 2010/24/UE, a które dotyczą:

- 1) dopuszczalności odroczenia albo rozłożenia spłaty należności na raty (art. 13 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE),
- 2) odmowy wykonania wniosku (art. 2 i art. 11 dyrektywy 2010/24/UE),
- 3) odmowy udzielenia pomocy (art. 18 dyrektywy 2010/24/UE).

Są one bowiem elementami konstrukcji systemu pomocy, przy czym ich wprowadzenie nie niweczy dwukierunkowości pomocy, a jedynie usprawnia ją.

Drugim aspektem wzajemności pomocy w egzekucji jest obligatoryjność jej udzielenia w przypadku wniosku któregośkolwiek z państw członkowskich. Aspekt ten przyjął postać negatywną, jako wyliczenie okoliczności, w których możliwa jest odmowa udzielenia pomocy. Okoliczności te – w odniesieniu do pomocy w dochodzeniu należności – zostały przewidziane w art. 18 ust. 1 i 3 dyrektywy 2010/24/UE. Zgodnie z tymi przepisami, organ współpracujący nie jest zobowiązany do udzielenia pomocy, jeżeli odzyskanie wierzytelności, z uwagi na sytuację dłużnika, spowodowałoby poważne trudności gospodarcze lub społeczne we współpracującym państwie członkowskim, o ile przepisy ustawowe, wykonawcze i praktyki administracyjne obowiązujące w tym państwie członkowskim dopuszczają taki wyjątek w przypadku wierzytelności krajowych (ust. 1 wskazanego przepisu). Państwo członkowskie nie jest zobowiązane do udzielenia pomocy, w przypadku gdy całkowita kwota roszczeń, w odniesieniu do których wystąpiono z wnioskiem o pomoc, wynosi mniej niż 1.500 euro (ust. 3). *A contrario* zatem, jeżeli w danym przypadku nie wystąpiła żadna z powyższych okoliczności, państwo współpracujące ma obowiązek udzielić pomoc państwu wnioskującemu.

Gwarancją należytego stosowania przez państwa członkowskie tego przepisu jest art. 25 dyrektywy 2010/24/UE, powołujący Komitet Do Spraw Odzyskiwania Wierzytelności. Jednym z jego zadań jest bowiem rozstrzygnięcie sporów pomiędzy państwami w zakresie odmowy udzielania pomocy²⁸. W doktrynie zwrócono jednakże uwagę, że konsekwencje naruszenia obowiązku udzielenia pomocy mają w zasadzie charakter wyłącznie polityczny²⁹.

Znaczenie zasady wzajemności pomocy jest nie do przecenienia. Gwarantuje ona bowiem, że przyjmowane regulacje nie będą miały charakteru fasadowego. W omawianym kontekście pomocy w egzekucji rozwiązania te są tym istotniejsze, że wprowadzają obowiązek szybkiego i sprawnego działania, przeciwdziałając *eo ipso* przewlekłości postępowania w drugim państwie. Zasada

²⁸ Kwestia ta zostanie omówiona w dalszej części pracy.

²⁹ J. Olszanowski, [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, Warszawa 2016, s. 120.

wzajemności w kontekście pomocy w egzekucji stanowi zatem swoiste zabezpieczenie interesów państwa wnioskującego.

W polskim systemie prawnym omawiana zasada nie została wyrażona *expressis verbis* jako osobny przepis ustawy. O jej obowiązywaniu wnioskować można z art. 60 u.w.p., który wskazuje, w jakich przypadkach państwo nie jest obowiązane do udzielenia pomocy. W innych okolicznościach niż wymienione w art. 60 u.w.p. organy mają obowiązek udzielić pomocy.

3.3. Zasada stosowania własnego prawa procesowego przez państwa członkowskie

Na procedurę udzielania pomocy składają się w istocie dwa postępowania: postępowanie egzekucyjne w państwie, które zwraca się o udzielenie pomocy oraz postępowanie egzekucyjne w państwie, do którego o pomoc się zwrócono. Regulacji prawa UE poddano jedynie styk obu postępowań: skierowanie wniosku o udzielenie pomocy, jego przyjęcie przez państwo współpracujące oraz wzajemne obowiązki państw w kontekście udzielanej pomocy. Poza zakresem bezpośredniej regulacji prawa UE pozostają natomiast postępowania krajowe, a zatem w szczególności: wybór środków egzekucji, właściwość krajowych organów egzekucyjnych czy zakres czynności dokonywanych w ramach krajowego postępowania egzekucyjnego. W tym zakresie, w toku udzielania pomocy prawnej, państwa stosują własne prawo procesowe.

Wskazywane rozwiązanie – ze względu na szczególny przedmiot regulacji ujmowane jako zasada – stanowi klasyczny fundament współpracy międzynarodowej państw (*lex fori processualis*)³⁰. Do prawa UE zasada ta przeniknęła z publicznego prawa międzynarodowego jako następstwo zasady poszanowania suwerenności terytorialnej innych państw³¹. Istotą omawianej zasady jest obowiązek stosowania przez organ danego państwa jego własnego prawa formalnego i to niezależnie od tego,

³⁰ K. Przybyłowski, *Prawo prywatne międzynarodowe. Część ogólna*, Warszawa 1935, s. 184 (podaję za J. Jodłowski, *Zasady przewodnie polskiego międzynarodowego prawa procesowego cywilnego* [w:] *Księga pamiątkowa ku czci Prof. Kamila Stefki*, Warszawa-Wrocław 1967, s. 119-145). Zasada *lex fori processualis* bywa niekiedy kontestowana. Przykładowo, H. Niederlander postulował, ażeby według zasad prawa państwa wnioskującego oceniać nie tylko kwestię zdolności sądowej czy procesowej (co akurat w przypadku pomocy prawnej w oparciu o dyrektywę 2010/24/UE ma miejsce), lecz także rozkładu ciężaru dowodu, domniemań prawnych i faktycznych. Prawo państwa współpracującego (proszzonego) dotyczyłoby natomiast wyłącznie prawomocności orzeczenia czy sposoby jego przymusowego wykonania – H. Niederlander, *Prawo materialne i prawo procesowe w międzynarodowym prawie prywatnym*, *Studia et Documenta*, 1956 (podaję za J. Ciszewski, T. Ereciński, *Międzynarodowe postępowanie cywilne*, Warszawa 2000, s. 51). Krytycznie o *lex fori processualis* także W. Grunsky, *Lexi fori Und Verfahrensrecht*, *Zeitschrift für Zivilprozess* 1976, z. 2, s. 241, M. Radtke, *Der Grundsatz der lex fori Und die Anwendbarkeit*, *Munster* 1982, s. 27, D. Coester-Waltjen, *Interationales Beweisrecht*, *Ebelsbach* 1982, s. 83. Zob. także J. Jodłowski, op. cit., s. 142.

³¹ Należy oczywiście podkreślić, że zasada ta nabrała szczególnego znaczenia wraz z rozwojem współpracy międzynarodowej państw, a zatem w XX wieku. Zwracano na nią uwagę jednak już kilkaset lat wcześniej. Przykładowo, Bartolus de Saxoferano pisał: *quoad ordinem litis inspicitur locus fudicii* (jeżeli chodzi o procedurę, należy zająć do prawa miejsca, gdzie ma być wydany wyrok). Jak zwraca uwagę J. Jodłowski, poszanowanie suwerenności terytorialnej innych państw prowadzi do uznawania prawa drugiego państwa do regulowania na swoim terytorium wszystkich kwestii (w tym w szczególności proceduralnych) oraz respektowania obcego prawa jako podstawy prawnej orzeczenia, które podlega wykonaniu w innym państwie. Szerzej zob. J. Jodłowski, op. cit., s. 119-145, J. Ciszewski, T. Ereciński, op. cit., s. 51.

jakie normy prawa materialnego regulowały stosunek prawny będący faktyczną podstawą danego postępowania³². Na gruncie egzekucji oznacza to wykonanie zagranicznego tytułu wykonawczego według krajowego prawa o egzekucji³³.

Nałożenie na organ państwa współpracującego obowiązku stosowania jego własnego prawa jest jednym z wielu teoretycznie możliwych do przyjęcia rozwiązań we wzajemnej pomocy. Każde z państw członkowskich mogłoby na przykład stworzyć odrębny od krajowego system egzekucji należności obcych albo stosować prawo państwa wnioskującego. Rozwiązanie takie uznać jednakże należy za niepraktyczne. Oparcie wzajemnej pomocy na stosowaniu własnego prawa procesowego jest rozwiązaniem łatwiejszym do wprowadzenia. Co więcej, niektóre z państw zakorzeniają je w swoich systemach prawnych w formie wyodrębnionego przepisu prawnego³⁴.

Zasadę stosowania własnego prawa procesowego opisano w uzasadnieniu projektu dyrektywy 2010/24/UE następującymi słowami: „Przepisy WE w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczą stosunków między organami krajowymi. Wniosek [o udzielenie pomocy – A.P.] nie wpływa jednak na kompetencje państw członkowskich w odniesieniu do określania środków egzekucyjnych i zabezpieczających dostępnych na mocy ich prawodawstwa krajowego. (...) Państwa członkowskie zachowują w pełni odpowiedzialność za sposób postępowania odnośnie do środków odzyskiwania wierzytelności i środków zabezpieczających na mocy ich prawodawstwa krajowego”³⁵. Myśl tę wyraża także – aczkolwiek w sposób bardziej zwięzły – p. 6 preambuły do dyrektywy 2010/24/UE³⁶, a także pośrednio niektóre przepisy dyrektywy 2010/24/UE³⁷.

Przebieg postępowania egzekucyjnego w państwie, do którego zwrócono się z wnioskiem o pomoc regulowany jest wyłącznie jego prawem krajowym. Postępowanie egzekucyjne prowadzone w oparciu o wniosek o udzielenie pomocy odbywa się zatem według prawa procesowego państwa, do

³² J. Jodłowski [w:] J. Jodłowski, Z. Resich, *Postępowanie cywilne*, Warszawa 1996, s. 38. J. Jodłowski podkreśla, że zasada jest zazwyczaj łączona wyłącznie ze stosowaniem prawa przez sądy. Takie ujęcie jest nieuprawnione, albowiem prawo i obowiązek stosowania własnego prawa procesowego dotyczy wszystkich organów państwa. Trawestując ten niewątpliwie słuszny pogląd na coraz popularniejsze zjawisko przekazywania władzy publicznej innym podmiotom (w tym np. organizacjom pozarządowym) należałoby stwierdzić, że zasada *lex fori processualis* dotyczy wszystkich tych podmiotów, które wykonują władzę publiczną.

³³ *Ibidem*, s. 38.

³⁴ Np. Włochy czy Hiszpania – szerzej J. Ciszewski, T. Ereciński, *op. cit.* Na gruncie polskiego prawa formalnego zasadę tę można wyłożyć z treści art. 7 Konstytucji, w myśl którego organy władzy publicznej działają na podstawie i w granicach prawa. Więcej o zasadzie w polskim systemie prawnym – wyrok SN z 7 grudnia 1973 r. II CZ 181/73, OSNP 1974 r., nr 3-4, poz. 25 z glosą J. Jodłowskiego PiP 1976, nr 12, wyrok SN z 6 marca 1975, II CR 848/75, OSNP 1976, nr 1, poz. 11, wyrok SN z 6 lutego 1975 r., II CR 849/75, OSNP 1976, nr 1, poz. 11.

³⁵ Projekt dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, cel i innych obciążeń z dnia 2 lutego 2009 r., KOM (2009)28, 2009/0007 (CNS), s. 5-6.

³⁶ P. 6 preambuły do dyrektywy 2010/24/UE: „Niniejsza dyrektywa nie powinna wpłynąć na kompetencje państw członkowskich w zakresie określania środków odzyskiwania wierzytelności dostępnych na mocy ich ustawodawstwa wewnętrznego. Konieczne jest jednak zagwarantowanie by rozbieżności między przepisami krajowymi i brak koordynacji między właściwymi organami nie zagroziły sprawnemu funkcjonowaniu systemu wzajemnej pomocy przewidzianego w niniejszej dyrektywie”.

³⁷ Dotyczy to np. kwestii prawa do odzyskania od zobowiązanego poniesionych przez państwo współpracujące kosztów (art. 20 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE).

którego wniosek skierowano. *Per analogiam* można stwierdzić, że czynności w państwie, do którego zwrócono się o pomoc (np. udzielenie dodatkowej informacji) odbywają się według jego wewnętrznej procedury.

Od reguły tej przepisy dyrektywy 2010/24/UE przewidują dwa wyjątki³⁸. Po pierwsze, stosownie do treści art. 19 ust. 2 akapit drugi dyrektywy 2010/24/UE, jeżeli zawieszenie, przerwanie biegu lub przedłużenie terminu przedawnienia nie jest możliwe na mocy przepisów obowiązujących w państwie współpracującym, wszelkie czynności mające na celu odzyskanie wierzytelności podjęte przez organ współpracujący lub w jego imieniu stosownie do wniosku o udzielenie pomocy, które, jeżeli zostałyby zrealizowane przez organ wnioskujący lub w imieniu tego organu we wnioskującym państwie członkowskim, skutkowałyby zawieszeniem, przerwaniem biegu lub przedłużeniem terminu przedawnienia zgodnie z przepisami obowiązującymi we wnioskującym państwie członkowskim, uznaje się, jeżeli chodzi o ten skutek, za podjęte we wnioskującym państwie członkowskim. Zgodnie z powyższymi regułami, treść oraz skutki czynności podjętych w państwie współpracującym reguluje jego prawo. W przypadku jednakże, gdy skutkiem danej czynności w państwie współpracującym nie jest zawieszenie, przerwanie biegu albo przedłużenie terminu przedawnienia, podczas gdy analogiczna czynność państwa wnioskującego taki skutek wywołuje uznaje się, że również czynność państwa współpracującego wiąże się z takim skutkiem. Dochodzi tu zatem do swoistej modyfikacji w zakresie skutków prawnych wywoływanych czynności. Organ państwa współpracującego – podejmując daną czynność – spowoduje przez nią inny skutek, aniżeli miałyby to miejsce w analogicznej sytuacji krajowej. W tym sensie państwo współpracujące nie stosuje własnego prawa procesowego.

Druga z sytuacji dotyczy natomiast ingerencji w treść obowiązku wynikającego z jednolitego tytułu wykonawczego. Zgodnie z art. 13 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE, organ współpracujący może, jeżeli pozwalają na to przepisy ustawowe, wykonawcze lub administracyjne obowiązujące we współpracującym państwie członkowskim³⁹, odroczyć dłużnikowi spłatę lub zezwolić na spłatę należności w ratach i naliczyć stosowne odsetki. Państwo współpracujące może zatem odroczyć płatność albo rozłożyć na raty dochodzoną wierzytelność w szczególności wtedy, gdy w państwie wnioskującym byłoby to niedopuszczalne, zgodnie z jego prawem krajowym.

Na gruncie polskiego prawa i w kontekście pomocy w odzyskiwaniu podstawą zasady *legi fori* jest przepis art. 4 ust. 1 u.w.p., stanowiący, że dochodzenie oraz zabezpieczenie należności

³⁸ Niezależnie od przedstawionych dalej wyjątków należy marginalnie zwrócić uwagę na swoisty nieformalny wpływ aktów wydawanych w ramach UE na krajowe porządki prawne. Formułowane w szeregu dokumentów unijnych zalecenia, opinie czy propozycje przyczyniają się do kształtowania krajowych rozwiązań legislacyjnych i harmonizacji poszczególnych porządków prawnych ze sobą. Przykładem takiego nieformalnego wpływu jest myśl zawarta w Sprawozdaniu 2009-2010, w myśl której państwa członkowskie powinny zmierzać do usprawnienia krajowych przepisów, procesów i instrumentów dotyczących zbierania podatków i odzyskiwania wierzytelności, w oparciu o powoływane grupy projektowe w ramach programu *Fiscalis*.

³⁹ Ang. *where the laws, regulations or administrative provisions in force in the requested Member State so permit.*

pieniężnych państw członkowskich odbywa się w trybie u.p.e.a. Z kolei art. 4 ust. 2 u.w.p. stanowi, że jeżeli przepisy ustawy nie stanowią inaczej, w sprawach dotyczących wzajemnej pomocy stosuje się odpowiednio przepisy k.p.a.

3.4. Zasada pośredniego zainteresowania celem egzekucji przez państwo współpracujące

Zgodnie z ugruntowanym poglądem doktryny, za podstawowy cel postępowania egzekucyjnego uznaje się doprowadzenie do stanu, w którym obowiązek publicznoprawny zostanie zrealizowany⁴⁰. Podkreśla się jednocześnie, że postępowanie egzekucyjne powinno być uruchamiane dopiero wówczas, gdy obowiązek, którego wykonaniem administracja jest prawnie zainteresowana, nie zostanie dobrowolnie zrealizowany⁴¹. Zasadą jest więc dobrowolne wykonanie obowiązku⁴², które zabezpiecza swoista sankcja⁴³, w postaci dopuszczalności wszczęcia i prowadzenia postępowania egzekucyjnego w przypadku, gdy adresat nie wypełni nałożonego obowiązku dobrowolnie⁴⁴. Za dodatkową gwarancję wykonywania obowiązku uznać należy także obowiązek właściwego organu wszczęcia i prowadzenia postępowania egzekucyjnego⁴⁵. Celowi temu podporządkowane są rozwiązania proceduralne, zmierzające do tego, aby skłonienie zobowiązanego odbyło się m. in. jak najszybciej i możliwie najmniejszym kosztem.

Odnosząc powyższe uwagi do postępowań dotyczących udzielania pomocy w dochodzeniu trzeba przyjąć, że to państwo wnioskujące o pomoc w egzekucji będzie bezpośrednio zainteresowane wykonaniem obowiązku. Celem aktywności podejmowanej przez państwo współpracujące będzie natomiast jedynie udzielenie pomocy we wnioskowanej formie. Co oczywiste, organy państwa współpracującego muszą mieć na uwadze również kwestię doprowadzenia do zaspokojenia roszczeń państwa wnioskującego, ich rolą jest jednakże wykonanie wniosku w możliwie najpełniejszy sposób.

⁴⁰ A. Skoczylas, [w:] A. Skoczylas, J. Stankowski, Aktualne problemy postępowania egzekucyjnego w administracji, Wrocław 2013, s. 9, P. Szreniawski, Etyczne aspekty egzekucji administracyjnej [w:] System egzekucji administracyjnej pod red. J. Niczyפורuka, S. Fundowicza, J. Radwanowicz, Warszawa 2004, s. 45.

⁴¹ A. Skoczylas, [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczylas, System Prawa Administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom IX – Prawo procesowe administracyjne, Warszawa 2012, s. 306.

⁴² J. Jendrośka, Zagadnienia prawne wykonania aktu administracyjnego, Wrocław 1963, s. 41.

⁴³ S. Wronkowska, Z. Ziemiński, op. cit., s. 44. R. Tokarczyk, Przymus a prawo [w:] R. Tokarczyk, K. Motyka (red.), Ze sztandarem prawa przez świat. Księga dedykowana Profesorowi Wieńczysławowi Józefowi Wagnerowi z okazji 85-lecia narodzin, Kraków 2002, s. 432. Zob. także A. Gryniuk, Przymus prawny. Studium socjologiczno-prawne, Toruń 1994, s. 11.

⁴⁴ Szerzej zob. A. Peretiatkowicz, Podstawowe pojęcia prawa administracyjnego, Poznań 1946, s. 43 oraz J. S. Langrod, Instytucje prawa administracyjnego. Zarys części ogólnej. Tom I, Kraków 1948, s. 184 i n. J. Jendrośka, op. cit., J. Filipek, Sankcje prawne w prawie administracyjnym, PiP 1963, z. 12, s. 873, tenże, Jeszcze o sankcji prawnej, PiP 1965, z. 4, E. Kruk, Wytoczne polityki legislacyjnej w zakresie doboru sankcji prawnych, Przegląd Sejmowy 2010, z. 2, s. 53 i n. P. Majka, Sankcje w prawie podatkowym, Warszawa 2011, H. Dzwonkowski [w:] Z. Duniewska i in., System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla, Tom VII – Prawo administracyjne materialne, Warszawa 2012, s. 619 i n. Na temat teorii przymusu administracyjnego szerzej J. Radwanowicz, Istota i znaczenie pojęcia przymusu administracyjnego [w:] J. Zimmermann (red.), Koncepcja systemu prawa administracyjnego, Kraków 2007, s. 131 i n., L. Klatt-Wertelecka, Wykonalność aktu administracyjnego [w:] op. cit., s. 543 i n., Z. Janku, Gwarancje prawne wykonywania obowiązków publicznoprawnych [w:] op. cit., s. 557 i n. .

⁴⁵ A. Skoczylas [w] B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczylas, op. cit., s. 307.

Maksymalizacja działań w zakresie wykonania wniosku o pomoc w egzekucji uzasadniona jest jednakże nie nakierowaniem na zaspokojenie danego roszczenia, ale na zapewnienie identycznego wykonania wniosku w przypadku, gdy pomoc będzie udzielana w odwrotnym kierunku⁴⁶. Przy czym stwierdzić należy, że państwo wnioskujące nie ma środków, które umożliwiłyby wymuszenie na państwie współpracującym zastosowanie określonych środków prawnych czy przeciwdziałanie bierności w wykonaniu wniosku. Wzajemna pomoc w egzekucji musi opierać się zatem na zaufaniu administracji obu państw – a ściślej, ich pracowników – co form i jakości stosowanych środków⁴⁷. To zaufanie właśnie, z uwagi na szczególne znaczenie dla systemu pomocy, uznać należy za szczególną gwarancję jego stabilności, a w konsekwencji – za zasadę prawa.

Taka interpretacja celów pośrednio wyływa również z roli UE w stanowieniu wzajemnej pomocy. Jak było to bowiem wskazywane wcześniej, UE nie zmierza do pełnej unifikacji krajowych systemów prawnych, ale jedynie do ich standaryzacji w pewnych zakresach⁴⁸. Czynności podejmowane w następstwie wniosku o pomoc w egzekucji powinny być zatem dokonywane w taki sposób, ażeby po pierwsze – zapewnić ewentualną realizację przyszłego własnego wniosku, po drugie – urzeczywistniać cele określone w TWE⁴⁹. Wzajemną relację organów i „odpowiedzialność” za konkretne etapy porównać tu można do krajowej relacji między organem prowadzącym postępowanie a organem rekwizycyjnym.

3.5. Zasada równego traktowania wierzytelności własnych i obcych

Fundamentem skuteczności systemu wzajemnej pomocy jest stworzenie warunków zapewniających identyczną lub zbliżoną pozycję publicznoprawnych należności własnych i obcych w państwie, do którego wystąpiono z wnioskiem o pomoc w egzekucji⁵⁰. Stąd też niezbędne jest zabezpieczenie równego traktowania wierzytelności, przy czym znaczenie tej kwestii pozwala na podniesienie regulacji w tym zakresie do rangi zasady prawa.

Problem równego traktowania dostrzegano już podczas prac nad pierwszym tekstem dyrektywy o wzajemnej pomocy⁵¹. Obecnie zasadę tę wyinterpretować należy z art. 13 ust. 1 dyrektywy

⁴⁶ W. Piątek określa kwestię zakresu działań podejmowanych na realizację wniosku jako podstawowy miernik dla powodzenia wzajemnej pomocy – zob. W. Piątek [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca..., s. 123.

⁴⁷ W. Piątek podnosi ten aspekt do rangi zasady wzajemnej pomocy, określając ją jako zasadę zaufania – zob. op. cit., s. 43.

⁴⁸ H. Hamaekers, Podstawowe cechy i zakres prawa podatkowego Unii Europejskiej [w:] W. Nykiel (red.), Wprowadzenie do międzynarodowego prawa podatkowego, Warszawa 2006, s. 317. Jak się wydaje, powyższa myśl odnosi się także do innych należności publicznoprawnych.

⁴⁹ Ibidem, s. 317. Zob. także W. Piątek [w:] W. Piątek, J. Olszanowski, op. cit., s. 46.

⁵⁰ Ibidem.

⁵¹ Regulacja w tym zakresie przewidziana została już w dyrektywie 76/308/EWG. Przepis art. 6 ust. 1 akapit 2 tej dyrektywy stanowił, że wszelkie roszczenia, w zakresie których wystawiony został wniosek o dochodzenie są co do zasady traktowane jako roszczenia państwa członkowskiego, w którym ma swoją siedzibę władza, do której kierowany jest wniosek. Z kolei art. 10 dyrektywy 76/308/EWG przewidywał, że roszczenia te nie są traktowane preferencyjnie w państwie członkowskim, w którym ma siedzibę władza, do której kierowany jest wniosek.

2010/24/UE. Przepis ten stanowi w pierwszej kolejności, że do celów odzyskania wierzytelności we współpracującym państwie członkowskim wszelkie wierzytelności będące przedmiotem wniosku o odzyskanie wierzytelności traktowane są jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego, chyba że niniejsza dyrektywa stanowi inaczej.

W art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE posłużono się pojęciem traktowania, które wymaga bliższej prezentacji. Przed wszystkim należy podkreślić, że słowo to stosowane jest również w innych wersjach językowych, np. angielskiej (*treat*), przy czym rozumieć przez nie należy, „poddanie kogoś czy czegoś określonym działaniom czy środkom”, stosowanie określonych środków⁵². Zasada równego traktowania należności obejmuje zatem nakaz stosowania wobec należności własnych państwa współpracującego i należności państwa wnioskującego tych samych środków prawnych.

Trzonem omawianej zasady jest oczywiście kwestia tożsamego (identycznego) traktowania należności. Wyklucza ona zatem możliwość dokonania przez państwo współpracujące każdorazowego wyboru z kilku własnych reżimów prawnych względnie tworzenia swoistego reżimu dla należności obcych⁵³. Co do zasady oznacza to zatem, że egzekwowane w sposób identyczny będą zarówno „własny”, jak i „obcy” podatek dochodowy. Nie wyklucza to jednak różnicowania należności własnych i obcych w zakresie ich uprzywilejowania.

Podkreślić należy, że brzmienie art. 13 dyrektywy 2010/24/UE wskazuje, że pod pojęciem różnego traktowania rozumieć należy nie tylko stosowanie różnych norm prawnych o charakterze generalnym i abstrakcyjnym, ale także różne stosowanie tych samych norm. *Expressis verbis* bowiem zapisano, że chodzi o stosowanie norm prawnych przewidzianych w przepisach prawnych⁵⁴, regulaminach⁵⁵ – w szczególności regulacji ustroju organów wykonujących czynności z zakresu pomocy prawnej – czy przepisach wykonawczych⁵⁶. Jak się wydaje, wykluczone jest także różnicowanie ze względu na pochodzenie należności⁵⁷.

⁵² L. Drabik, E. Sobol (red.), Słownik języka polskiego PWN. Tom II, Warszawa 2007, s. 394.

⁵³ Przy czym nie ma tu znaczenia, czy odrębny reżim prawny tworzony jest w odniesieniu do wszystkich należności obcych, czy też tylko należności obcych pochodzących z niektórych państw członkowskich.

⁵⁴ Ang. *laws*, fr. *dispositions legislatives*.

⁵⁵ Ang. *regulation*, fr. *dispositions reglementaires*.

⁵⁶ Ang. *administrative provisions*, fr. *dispositions administratives*. Szeroki zakres źródeł prawa wskazany w omawianym przepisie wynika stąd, że systemy prawne państw członkowskich UE wykazują daleko idące zróżnicowanie. Obok systemów prawa stanowionego (*civil law*) funkcjonują bowiem systemy *common law*. Z uwagi na odmienne ukształtowanie procesu tworzenia prawa, inaczej ukształtowana jest hierarchia jego źródeł (zob. S. Wronkowska, Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa, Poznań 2003, s. 96). Konstruując normę prawną adresowaną do wszystkich państw członkowskich (jak ma to miejsce w przypadku omawianego przepisu dyrektywy 2010/24/UE), prawodawca unijny musi brać pod uwagę państwa obu rodzajów systemów prawnych.

⁵⁷ W zakresie wykładni warto podkreślić szczególną regułę interpretacyjną przewidzianą w akapicie drugim art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE. Odnosi się on bowiem do aspektu identyczności w traktowaniu w sytuacji, gdy brak takich samych czy podobnych wierzytelności pobieranych na terytorium państwa współpracującego. Organ tego państwa nie ma w tym przypadku możliwości skorzystania z własnych norm prawnych odnoszących się do takich samych czy podobnych wierzytelności – dlatego też, zgodnie z omawianym przepisem, obowiązany jest stosować te normy prawne, które w tym porządku prawnym odnoszą się do podatku dochodowego.

Na tle powyższych uwag pojawia się pytanie o to, jak postulat identyczności w traktowaniu odnosi się do dopuszczalnej na gruncie dyrektywy 2010/24/UE bliższej współpracy pomiędzy państwami. Przepis art. 24 dyrektywy 2010/24/UE stanowi bowiem, że jej postanowienia pozostają bez uszczerbku dla realizacji wszelkich zobowiązań dotyczących udzielenia szerszej pomocy wynikających z dwustronnych lub wielostronnych umów lub porozumień. Kluczowym dla odpowiedzi na pytanie o charakter identyczności w traktowaniu ma użyty w polskiej wersji językowej – jak się wydaje, mało precyzyjny – zwrot „szersza pomoc”.

Analiza innych wersji językowych art. 24 dyrektywy 2010/24/UE wskazuje, że przez „pomoc” należy tu rozumieć współpracę pomiędzy państwami. Wersje te używają w kontekście „szerszej pomocy” określeń takich jak: *wider assistance* (ang.) czy *Amtshilfe in größerem Umfang* (niem.). Odwołać się przy tym należy również do tytułów innych wersji językowych tego aktu. Przykładowo bowiem, anglojęzyczna wersja dyrektywy 2010/24/UE zatytułowana jest *Council directive (...) concerning mutual assistance for the recovery of claims relating to taxes, duties and other measures* zaś niemiecka – *Richtlinie (...) über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen*. „Szersza pomoc” to zatem po prostu „szersza współpraca” pomiędzy państwami w zakresie form wynikających z dyrektywy 2010/24/UE. Jak się wydaje, chodzi tu zatem zarówno o rozszerzenie zakresu przedmiotowego współpracy, jak i przyjęcie przez państwa-strony porozumienia przewidującego określoną modyfikację postępowania pomocowego, zmierzającego do zbliżenia w zakresie udzielanej pomocy. Postanowienie art. 13 dyrektywy 2010/24/UE ma, jak się jednak wydaje, charakter semiimperatywny w tym sensie, że państwa członkowskie nie mogą całkowicie wyłączyć zasady równego traktowania w opisywanym powyżej aspekcie identyczności. Mogą jednak ten system uczynić korzystniejszym⁵⁸.

Akapit 3 art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE poświęcony jest drugiemu aspektowi zasady równego traktowania – zakazowi preferencyjnego traktowania. Zgodnie z brzmieniem wskazanego przepisu, współpracujące państwo członkowskie nie ma obowiązku traktowania wierzytelności innych państw członkowskich w sposób uprzywilejowany, w jaki traktuje podobne wierzytelności powstałe w tym państwie członkowskim, chyba że zainteresowane państwa członkowskie uzgodniły inaczej lub prawo we współpracującym państwie członkowskim stanowi inaczej.

Wierzytelność państwa wnioskującego jest więc traktowana przez państwo współpracujące – w zakresie określonych przywilejów – w taki sam sposób, jak jego wierzytelność własna. Należności podlegające pomocy prawnej korzystają zatem nie tylko z generalnych zasad dochodzenia w państwie współpracującym, lecz także z przewidzianych w jego systemie prawnym szczególnych rozwiązań uprzywilejowujących dany typ wierzytelności, w szczególności pierwszeństwa zaspokojenia przed innymi należnościami. Preferencyjność taka ma jednak charakter względny; uzależniona jest bowiem

⁵⁸ Zjawisko to – nazywając preferencyjnością zewnętrzną – omawiam w dalszej części niniejszego opracowania.

od tego, czy dane państwo podjęło decyzję o wprowadzeniu takiego rozwiązania do swojego systemu prawnego, czy też nie.

W zakresie tej ostatniej kwestii należy jednakże zwrócić uwagę, że preferencyjność z podmiotowego punktu widzenia ma charakter niepodzielny. Państwo członkowskie, które traktuje wierzycelności innego państwa członkowskiego w sposób uprzywilejowany, np. w następstwie zawartego porozumienia z tym innym państwem członkowskim, nie może odmówić takiego samego uprzywilejowanego traktowania wobec takich samych lub podobnych wierzycelności innych państw członkowskich, na takich samych warunkach.

Dyrektywa 2010/24/UE, podobnie jak wcześniejsze, nie odnosi się w sposób wyraźny do uprzywilejowywania wyłącznie wierzycelności państwa wnioskującego, z pominięciem należności własnych. Rozwiązanie takie – będące w istocie preferencyjnością „zewnętrzną” – nie jest jednakże wykluczone, co wynika najpełniej z przewidującego możliwość nawiązania szerszej współpracy art. 24 dyrektywy 2010/24/UE oraz p. 14 preambuły do tej dyrektywy, zgodnie z którą „należy zapewnić możliwość uprzywilejowanego traktowania wierzycelności innych państw członkowskich na podstawie porozumienia między zainteresowanymi państwami członkowskimi”⁵⁹. Rozwiązanie takie traktować należy jednak jako teoretyczną możliwość – w praktyce bowiem podobnych regulacji systemowych brak.

Kwestia preferencyjnego traktowania wierzycelności państw obcych – czy to w aspekcie wewnętrznym, czy to zewnętrznym – nie zalicza się do swoistego kanonu współpracy w egzekucji należności publicznoprawnych, a jej wprowadzenie do prawa europejskiego wynika ze szczególnego charakteru relacji łączących państwa członkowskie. Pierwotnie – w dyrektywie 76/308/EWG – preferencyjność w ogóle nie była dopuszczalna⁶⁰. Wieloletnie doświadczenia we wzajemnej współpracy państw członkowskich doprowadziły jednak do tego, że już w treści dyrektywy 2008/55/WE kwestia preferencyjności nie była objęta bezwzględnym zakazem. Zapis art. 10 dyrektywy 2008/55/WE przewidywał bowiem, że wierzycelności, które podlegają odzyskaniu, nie muszą korzystać z przywilejów przyznawanych podobnym wierzycelnościom w państwie członkowskim, w którym siedzibę ma organ współpracujący.

Wprowadzenie preferencyjności to zatem wyraz nie tylko zacieśnienia współpracy, ale także wykluczenia swoistych obaw państw podejmujących taką współpracę co do uniemożliwienia egzekucji własnych należności wobec znacznego wpływu do państw współpracujących wniosków o pomoc w poborze należności publicznoprawnych.

⁵⁹ Ang. *it should be made possible to extend preferences to claims of other Member States based on an agreement between the member States concerned*, fr. *Il devrait toutefois être possible d'étendre les privilèges à des créances d'autres États membres sur la base d'accords entre les États membres concernés*.

⁶⁰ Przepis art. 10 dyrektywy 76/308/EWG przewidywał, że roszczenia, które podlegają dochodzeniu, nie są traktowane preferencyjnie w państwie członkowskim, w którym ma swoją siedzibę władza, do której kierowany jest wniosek.

Porównując powyższe rozwiązania z regulacją polską stwierdzić należy w pierwszej kolejności, że żaden z przepisów u.w.p. czy u.p.e.a. nie ustanawia zasady równego traktowania należności *expressis verbis*. Wyłożenie jej z poszczególnych przepisów nie stwarza jednak większych trudności. Już bowiem art. 4 ust. 1 u.w.p. stanowi, że dochodzenie oraz zabezpieczenie należności pieniężnych państw członkowskich odbywa się w trybie u.p.e.a. Przepis ten – w swej literalnej warstwie zawierający przede wszystkim nakaz stosowania przez organy egzekucyjne u.p.e.a. przy pomocy czynnej – w istocie zezwala na zastosowanie wszelkich środków prawnych dostępnych w ramach egzekucji w administracji. Spełniony tym samym jest pierwszy z warunków – obligatoryjny – zasady równego traktowania należności: należności polskie i należności państw członkowskich są w aspekcie procesowym tożsame.

Od powyższej zasady nie przewidziano w u.p.e.a. wyjątków. Można zatem mówić o swoistym monizmie regulacji egzekucji należności własnych i obcych. Przepis art. 2 § 1 p. 8 u.p.e.a. wskazuje bowiem wszystkie spośród należności objętych u.w.p. jako podlegające egzekucji administracyjnej. Dalsze przepisy zawierają wprawdzie uregulowania swoiste w odniesieniu do należności państw członkowskich, wynika to jednakże raczej z konieczności dopasowania pomocy prawnej w egzekucji do systemu postępowania egzekucyjnego w administracji, aniżeli z zamiaru swoistego zdublowania podejmowanych rozwiązań⁶¹.

Ocena zakresu równego traktowania należności wymaga także analizy tego, czy identyczne traktowanie obejmuje również stosowanie swoistych preferencji w odniesieniu do danej kategorii należności publicznoprawnych. Wprawdzie dyrektywa 2010/24/UE stanowi, że podstawą preferencyjnego traktowania jest decyzja danego państwa, co sugeruje pozytywną jego aktywność przy stanowieniu preferencji⁶², to jednak wydaje się, że może to przybrać postać negatywną, to znaczy braku wyjątków od reguły identyczności w traktowaniu.

Tak też jest w przypadku polskiego systemu prawnego. Zrównanie traktowania należności własnych i obcych nie jest bowiem obecnie obarczone jakimkolwiek wyłączeniem. Co więcej, mocą u.w.p. uchylono przepis § 2 art. 115c u.p.e.a., w myśl którego, jeżeli wierzycielem egzekwującym było obce państwo, które nie wyraziło zgody na pokrycie kosztów w okolicznościach, o których

⁶¹ Dobrym przykładem powyższego jest art. 33 § 2 u.p.e.a., który ogranicza zakres zarzutów przysługujących zobowiązanemu w przypadku pomocy prawnej. Ograniczenie to ma jedynie formalny charakter – zarzuty oparte na przesłankach wyłączonych w art. 33 § 2 u.p.e.a. mogą być wniesione na podstawie art. 46 u.w.p., ustanawiającego zarzuty w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego. W podobny sposób odczytywać należy art. 29a u.p.e.a., uprawniający organ egzekucyjny do wystąpienia do centralnego biura łącznikowego o uzgodnienie z państwem członkowskim zakresu oraz sposobu pokrycia wydatków egzekucyjnych powstałych lub mogących powstać w ramach udzielania pomocy na podstawie u.w.p. w przypadku, gdy dochodzenie należności pieniężnych powoduje powstanie znacząco wysokich wydatków egzekucyjnych. Specyfika postępowania w wykonaniu wniosku o pomoc w dochodzeniu stała się przyczyną ograniczenia podstaw umorzenia postępowania egzekucyjnego (zob. art. 59 ust. 2a u.p.e.a.). Mocą wskazanych przepisów nie tworzy się jednak odrębnego reżimu prawnego dla dochodzenia należności, a jedynie dopasowuje pomoc w egzekucji należności państw do polskiego systemu egzekucji w administracji.

⁶² To znaczy wyraźne, *expressis verbis*, objęcie preferencyjnym traktowaniem należności państw członkowskich.

mowa w art. 64c § 4c u.p.e.a., uczestniczy ono w podziale kwoty uzyskanej z egzekucji z nieruchomości jedynie w takiej części, jaka pozostała po pokryciu należności wierzycieli i osób, o których mowa w § 1 tego przepisu. Uchylenie omawianego przepisu symbolicznie zrównuje należności własne i obce, statuując preferencyjność wewnętrzną.

Co ciekawe, wiele rozwiązań zawartych w u.p.e.a. wydaje się być korzystniejszymi dla należności obcych niż należności krajowych. Z pewnych obowiązków organy uczestniczące w pomocy w dochodzeniu zostały bowiem zwolnione. Do przypadków takich zaliczyć należy następujące:

- zwolnienie z obowiązku przesłania zobowiązanemu upomnienia przed wszczęciem postępowania egzekucyjnego (art. 15 § 3 a u.p.e.a.);
- zwolnienie organu egzekucyjnego z obowiązku uzyskania stanowiska wierzyciela, czyli państwa członkowskiego ewentualnie wykonującego jego uprawnienia centralnego biura łącznikowego (art. 34 § 1 u.p.e.a.);
- zwolnienie z obowiązku zwrotu kwoty 3 zł 40 gr tytułem wydatków organu egzekucyjnego w przypadku gdy tytuł wykonawczy zawiera wady uniemożliwiające przeprowadzenie postępowania egzekucyjnego (art. 64c § 2a u.p.e.a.);
- zwolnienie z obowiązku uiszczenia opłaty komorniczej (art. 66 § 4 p. 4 u.p.e.a.).

Charakter powyższego uprzywilejowania wydaje się jednak nie pozwalać na postawienie tezy, że mamy tu do czynienia z preferencyjnością zewnętrzną; celem tych regulacji jest raczej zrównanie sytuacji prawnej w odniesieniu do pomocy w dochodzeniu i „krajowej” egzekucji oraz zapobiegnięcie swoistemu zdublowaniu obowiązujących przepisów.

3.6. Zasada ochrony prawnej uzyskanych informacji

Celem wzajemnej pomocy jest – co wielokrotnie było w ramach niniejszej pracy podkreślane – wyegzekwowanie od podmiotu zobowiązanego i przekazanie państwu wnioskującemu należności publicznoprawnej mieszczącej się w zakresie przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE. Z uwagi na to, państwa współpracujące przekazują sobie informacje niezbędne dla podjętej współpracy. Powoduje to wzrost zagrożenia, że – z uwagi np. na niedoskonały krajowy system ich zabezpieczenia – informacje te mogą być wykorzystane w sposób niewłaściwy. Dlatego też – z punktu widzenia podmiotów zobowiązanych – ochronę uzyskanych informacji, w tym zakres ich wykorzystania, uznać należy za szczególnie doniosłą przy udzielaniu pomocy prawnej⁶³. Nadto z punktu widzenia państw współpracujących istotna może okazać się dopuszczalność wykorzystania uzyskanych

⁶³ Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń, COM (2009) wersja ostateczna 2009/0007 (CNS) oraz wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, (COM) 29 wersja ostateczna – 2009/0004 (CNS), Dz. Urz. UE „C” poz. 317, s. 124.

informacji w innym krajowym postępowaniu. Oba interesy wymagają zatem odpowiedniego wyważenia.

Na gruncie omawianej dyrektywy ochronę przewidziano w formie enumeratywnego wskazania okoliczności, w których informacje uzyskiwane w związku z pomocą prawną mogą być wykorzystywane. Ideę unijnej regulacji omawianej kwestii wyraża skrótowo p. 16 preambuły do dyrektywy 2010/24/UE, który stanowi, że państwo członkowskie otrzymujące informację powinno mieć możliwość wykorzystywania jej do celów innych niż przewidziane w dyrektywie tylko wtedy, gdy zezwala na to krajowe ustawodawstwo zarówno państwa członkowskiego udzielającego informacji, jak i państwa członkowskiego otrzymującego informację.

W pierwszej kolejności odnieść się należy do pojęcia „wykorzystanie informacji”. Odnosi się do niego art. 23 ust. 6 dyrektywy 2010/24/UE. Przepis ten stanowi, że informacje przekazane w dowolnej formie na mocy niniejszej dyrektywy mogą być użyte jako dowody⁶⁴ lub możliwe jest powołanie się na nie⁶⁵ przez wszystkie organy w państwie członkowskim otrzymującym informację na takiej samej podstawie, na jakiej mogą być używane podobne informacje w tym państwie. Wynika z tego, że przez wykorzystanie informacji uzyskanej w trybie pomocy prawnej rozumieć należy:

- 1) użycie jej jako dowodu,
- 2) powołanie się na tę informację w toku prowadzonego postępowania.

Chodzi zatem o precyzyjne określenie tego, czy taka informacja – np. przeprowadzony spis rzeczy będących przedmiotem praw podmiotu zobowiązanego (spis inwentarza), który przekazano państwu wnioskującemu – może być wykorzystywana w innej czy tej samej sprawie jako źródło ustaleń, w tym ustaleń faktycznych. Wykorzystanie omawianych informacji odbywa się według przedstawionych poniżej reguł.

Po pierwsze, informacje przekazywane w dowolnej formie na mocy dyrektywy objęte są obowiązkiem zachowania tajemnicy służbowej i korzystają z takiej ochrony, jaką objęte są podobne informacje na mocy prawa krajowego państwa członkowskiego, które je otrzymało (art. 23 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy 2010/24/UE)⁶⁶. Państwo wnioskujące ma obowiązek zastosowania wszelkich instrumentów zmierzających do zapewnienia jej ochrony, stosownie do swojego prawa krajowego. Jest to oczywiście swoiste rozwinięcie zasady stosowania własnego prawa procesowego.

Po drugie, informacje te mogą być wykorzystywane do (art. 23 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2010/24/UE):

- 1) egzekucji lub zabezpieczenia jakiegokolwiek należności mieszczącej się w zakresie przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE;

⁶⁴ Ang. *used as evidence*.

⁶⁵ Ang. *invoke*.

⁶⁶ Ang. *Information communicated in any form pursuant to this Directive shall be covered by the obligation of official secrecy and enjoy the protection extended to similar information under the national law of the Member State which received it.*

2) obliczenia i wyegzekwowania obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne.

Po trzecie, wykorzystanie informacji w szerszym od powyższego zakresie możliwe jest stosownie do art. 23 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE. Przepis ten stanowi, że państwo udzielające informacji zezwala na ich wykorzystanie w państwie członkowskim do innych celów niż wskazane powyżej, jeżeli na mocy jego ustawodawstwa informacje takie mogą być wykorzystane do podobnych celów i za każdorazowym zezwoleniem państwa wnioskującego.

Należy zatem przyjąć, że posłużenie się uzyskaną informacją jako źródłem ustaleń (w tym ustaleń faktycznych) jest dopuszczalne:

- 1) w celu egzekucji lub zabezpieczenia należności mieszczącej się w zakresie przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE,
- 2) w celu obliczenia i wyegzekwowania obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne,
- 3) w innym celu, gdy wykorzystanie informacji do takiego celu jest dopuszczalne przez system prawny państwa wnioskującego i państwo wnioskujące wyrazi na to zgodę.

W pewnych przypadkach dopuszczalne jest przekazanie informacji przez któreś z państw – wnioskujące albo współpracujące – trzeciemu państwu członkowskiemu. Możliwe jest to w warunkach art. 23 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE. Stosownie do wskazywanego przepisu, jeżeli organ wnioskujący lub organ współpracujący uznają, że informacje otrzymane na mocy niniejszej dyrektywy mogą być użyteczne do celów, o których mowa w ust. 1, dla trzeciego państwa członkowskiego, mogą one przekazać te informacje temu trzeciemu państwu członkowskiemu, pod warunkiem że takie przekazanie jest zgodne z zasadami i procedurami określonymi w niniejszej dyrektywie. Informują one wówczas państwo członkowskie, z którego pochodzą informacje, o tym, że zamierzają się nimi podzielić z trzecim państwem członkowskim. Państwo członkowskie, z którego pochodzą informacje, może sprzeciwić się takiemu przekazaniu w terminie dziesięciu dni roboczych od daty otrzymania informacji od państwa członkowskiego, które chce się podzielić odnośnymi informacjami. Innymi słowy, przekazanie takiej informacji jest dopuszczalne wówczas, gdy:

- 1) państwo wnioskujące lub państwo współpracujące uznają, że dana informacja może być użyteczna państwu trzeciemu:
 - a) w celu egzekucji lub zabezpieczenia należności mieszczącej się w zakresie przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE,
 - b) w celu obliczenia i wyegzekwowania obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne,
 - c) w innym celu, gdy wykorzystanie informacji do takiego celu jest dopuszczalne przez system prawny państwa wnioskującego i państwo wnioskujące wyrazi na zgodę wykorzystanie jej w innym celu i na wykorzystanie jej przez państwo trzecie;

- 2) przekazanie takiej informacji jest zgodne z zasadami i procedurami określonymi w dyrektywie 2010/24/UE,
- 3) państwo, z którego informacja pochodzi zostało poinformowane o zamiarze jej przekazania państwu trzeciemu i nie sprzeciwiło się temu w terminie dziesięciu dni roboczych d notyfikacji zamiaru przekazania informacji.

Reasumując stwierdzić należy, że informacje uzyskane na mocy dyrektywy 2010/24/UE podlegają ochronie. Ochrona ta obejmuje trzy sfery. Po pierwsze, przepisy wyraźnie wskazują, że państwo współpracujące ma obowiązek zastosować środki ochrony informacji przewidziane przez krajowy porządek prawny. Po drugie, wykorzystanie informacji jako podstawy ustaleń – w tym ustaleń faktycznych (dowodowych) – możliwe jest tylko w odniesieniu do celów dyrektywy. Po trzecie, informacje chronione są nie tylko w danej relacji pomocowej, ale także w odniesieniu do państwa trzeciego, które weszłoby w posiadanie danej informacji w następstwie jej przekazania w szczególności przez państwo współpracujące. Przepisy te stanowią swoistą gwarancję dla obywateli.

Polski ustawodawca dokonał pełnego wdrożenia omawianych reguł do polskiego porządku prawnego, poświęcając im odrębny dział w u.w.p. – „Ujawnianie informacji i dokumentów”. Podkreślić jednocześnie należy, że ochronie na podstawie poniższych przepisów podlegają nie tylko informacje uzyskane przy pomocy w dochodzeniu, ale w każdej z form pomocy, a więc także przy przekazywaniu informacji i doręczaniu dokumentów.

Pierwszy z przedstawionych powyżej przejawów uregulowany został w art. 24 ust. 1 u.w.p. Z mocy bowiem tego przepisu informacje otrzymywane w ramach wzajemnej pomocy podlegają ochronie przewidzianej dla podobnych informacji na podstawie odrębnych przepisów. Drugi z przejawów – zakres wykorzystania informacji uzyskanych przez Polskę – uregulowano w art. 25 u.w.p. Stanowi on dokładne powtórzenie treści art. 23 ust. 1 akapit 2 dyrektywy 2010/24/UE.

Wykorzystanie informacji w szerszym zakresie aniżeli wynika to z powyższego stanowi z kolei przedmiot regulacji art. 28 (w przypadku udziału Polski w pomocy po stronie czynnej) i art. 29 (w przypadku udziału Polski w pomocy po stronie biernej) u.w.p. Zgodnie z pierwszym ze wskazanych przepisów, wierzyciel lub organ egzekucyjny może wystąpić do państwa członkowskiego o wyrażenie zgody na wykorzystanie informacji pochodzących od tego państwa do celów innych niż określone w art. 25 u.w.p. (a zatem do celów innych niż dochodzenie lub zabezpieczenie należności pieniężnych z art. 2 u.w.p. lub obliczenie i dochodzenie obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne), podając cel, któremu informacje te mają służyć (ust. 1). W przypadku uzyskania zgody, informacje te wykorzystuje się do celów wskazanych we wniosku (ust. 2). W drugiej sytuacji – gdy to polski organ udzielił informacji innemu państwu członkowskiemu – wierzyciel lub organ egzekucyjny w terminie 10 dni roboczych od otrzymania wniosku o zgodę na wykorzystanie informacji zgłasza sprzeciw albo wyraża zgodę, w zależności od tego, czy informacje te mogą według

polskiego prawa być wykorzystane do celów podobnych celom wskazanym przez inne państwo członkowskie (art. 29 ust. 1 i 2 u.w.p.).

Ostatni z problemów – przekazanie informacji innemu państwu członkowskiemu – uregulowano w art. 26 i 27 u.w.p. Zgodnie z pierwszym ze wskazanych przepisów, jeżeli wierzyciel lub organ egzekucyjny uzna, że informacje otrzymane od państwa członkowskiego mogą być wykorzystane do celów, o których mowa w art. 25 u.w.p. w innym państwie członkowskim, występuje do państwa członkowskiego, od którego informacje pochodzą, z wnioskiem o zajęcie stanowiska w sprawie przekazania tych informacji do innego państwa członkowskiego. W przypadku niewyrażenia sprzeciwu przez państwo członkowskie, od którego pochodzą informacje, w terminie 10 dni roboczych od dnia otrzymania przez nie wniosku, wierzyciel lub organ egzekucyjny przekazuje informacje do innego państwa członkowskiego.

W przypadku natomiast wniosku państwa członkowskiego o zajęcie stanowiska w sprawie przekazania do innego państwa członkowskiego informacji, które mogą być wykorzystane do celów, o których mowa w art. 25 u.w.p., wierzyciel lub organ egzekucyjny może sprzeciwić się przekazaniu informacji. Centralne biuro łącznikowe przekazuje sprzeciw wierzyciela lub organu egzekucyjnego w terminie 10 dni roboczych od dnia otrzymania wniosku od państwa członkowskiego.

3.7. Zasada elektronicznej formy komunikacji

Kształtowanie nowoczesnej administracji publicznej odbywa się w drodze wdrażania nowoczesnych technik informacyjnych⁶⁷, jak również zastąpienia obiegu dokumentów uaktualnianiem baz danych⁶⁸. Omawiane zjawisko – określane mianem „e-administracji”⁶⁹ – stanowi obecnie trend ogólnoswiatowy⁷⁰. Wykorzystanie elektronicznych form komunikacji w administrowaniu należy ocenić pozytywnie, gdyż sprzyja to szybkości postępowania⁷¹.

⁶⁷ J. Janowski, Kształtowanie się elektronicznej administracji publicznej w Polsce [w:] J. Parchomiuk, B. Uljasz, E. Kruk (red.), Dziesięć lat reformy ustrojowej administracji publicznej w Polsce, s. 681, B. Uljasz, E-administracja w samorządzie lokalnym [w:] op. cit., s. 719.

⁶⁸ J. Janowski, op. cit., s. 694. Szerzej W. Cellary, Zarządzanie informacją zamiast zarządzania dokumentami, drogą do transformacji administracji publicznej, *Elektroniczna Administracja* 2007, nr 9-10, s. 2 i n.

⁶⁹ D. Bogucki, eGovernment w UE, *eAdministracja* 2005/1, s. 14. Autor zwraca uwagę, że istotą e-administracji jest wykorzystywanie technologii informacyjnych i komunikacyjnych (ICT – *Information and Communication Technologies*) w celu poprawy jakości usług świadczonych przez administrację. Zob. także B. Kopeć, Geneza i wpływ postępu technicznego na sprawność administracji publicznej, *ATDP* 2015, nr 2, s. 108 i n. oraz M. Rudnicki, Wybrane problemy dotyczące decyzji administracyjnych doręczanych drogą elektroniczną, *ATDP* 2014, nr 1, s. 154 i n.

⁷⁰ D. Bogucki, op. cit., M. Szustek-Janowska, Tworzenie elektronicznej administracji podatkowej w Polsce [w:] J. Parchomiuk, B. Uljasz, E. Kruk (red.), op. cit., s. 697.

⁷¹ Zob. Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń (COM)2009/28 z dnia 23 grudnia 2009 r., Dz. Urz. UE „C” nr 317, s. 124.

W ramach wzajemnej pomocy wykorzystanie nowoczesnych technologii wiąże się ze stosowaniem elektronicznej drogi komunikacji⁷². Dyrektywa 2010/24/UE definiuje ją w sposób stosunkowo ścisły, jako „komunikację przy użyciu sprzętu elektronicznego do przetwarzania oraz przechowywania danych, z wykorzystaniem transmisji kablowej, radiowej⁷³, technologii optycznych⁷⁴ lub innych środków elektromagnetycznych” (art. 3 p. d dyrektywy 2010/24/UE). Łączność zapewniona jest tu przy użyciu unijnej wspólnej sieci łączności, opracowanej na potrzeby transmisji między organami UE i państw członkowskich (CCN). Przy czym forma elektroniczna dotyczy nie tylko udzielania informacji, ale także omawianego w ramach niniejszej pracy odzyskiwania należności na wniosek państwa członkowskiego.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, wnioski o odzyskanie wierzytelności przesyłane są drogą elektroniczną z wykorzystaniem standardowego formularza, chyba że jest to niemożliwe z przyczyn technicznych. W miarę możliwości formularze te wykorzystywane są również do dalszej wymiany informacji związanej z wnioskiem. Jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we współpracującym państwie członkowskim, dokument umożliwiający podjęcie środków zabezpieczających we wnioskującym państwie członkowskim oraz pozostałe dokumenty, o których mowa w art. 12 i 16 dyrektywy, są również przesyłane drogą elektroniczną, chyba że jest to niemożliwe z przyczyn technicznych. Do standardowych formularzy mogą zostać załączone sprawozdania, oświadczenia oraz wszelkie inne dokumenty, ich uwierzytelnione kopie lub wyciągi z nich, które również przesyłane są drogą elektroniczną.

W przypadku pomocy prawnej mamy zatem do czynienia z komunikacją wewnętrzną (urząd-urząd). Chodzi tu bowiem o wzajemne przesyłanie przez jednostki łącznikowe dokumentacji sprawy: wniosku o odzyskanie wierzytelności (ust. 1 powołanego przepisu), jednolitego tytułu wykonawczego (ust. 2) oraz innych dokumentów (ust. 3). Prawo UE stanowi, że wzajemne notyfikowanie informacji dotyczących prowadzonego postępowania odbywać ma się zatem przede wszystkim drogą elektroniczną. Jedynie wyjątkowo – gdy posłużenie się tą drogą nie jest możliwe z określonych powodów – dopuszczalne jest skorzystanie z innej drogi, w szczególności pocztowej. Rozróżnia się tu – stosownie do treści art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE – trzy sytuacje:

- 1) uruchomienie procedury (wystąpienie z wnioskiem o udzielenie pomocy),
- 2) przesłanie dokumentów umożliwiających egzekucję (np. jednolitego tytułu wykonawczego, dokumentów umożliwiających zabezpieczenie wierzytelności),
- 3) dalsze udzielanie informacji w toku czynności podejmowanych w państwie współpracującym.

⁷² Elektroniczny sposób komunikacji dostrzeżony został przez wielu prawodawców. Zwraca na to uwagę A. Skóra, Zastosowanie podpisu elektronicznego w postępowaniu administracyjnym w świetle prawa obywatela do dobrej administracji, [w:] Z. Niewiadomski, Z. Cieślak (red.), Prawo do dobrej administracji. Materiały ze Zjazdu Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego, Warszawa-Dębe 23-25 września 2002 r., s. 111 i n. Zob. także A. Skoczyła [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, A. Skoczyła, op. cit., s. 340.

⁷³ Przykładem takiego rozwiązania jest sieć WiFi.

⁷⁴ Przykładem takiego rozwiązania jest wykorzystanie światłowodów.

We wszystkich przypadkach skorzystanie z innej formy komunikacji niż elektroniczna ma charakter wyjątku, albowiem jest dopuszczalne tylko wówczas, gdy komunikacja drogą elektroniczną jest niemożliwa z powodów technicznych (art. 21 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2010/24/UE). Techniczną niemożność skorzystania z drogi elektronicznej należy rozumieć jako stan po zdarzeniu uniemożliwiającym wprowadzenie danych do systemu teleinformatycznego. Przy czym nie ma znaczenia, czy zdarzenie to ma charakter losowy (awaria), czy też inny (np. konserwacja systemu teleinformatycznego lub urządzeń). Pomimo szerokiego pola interpretacji wykładnia omawianego przepisu powinna być możliwie wąska. Skorzystanie z tradycyjnej drogi – z uwagi na swoisty priorytet drogi elektronicznej – należy zatem ograniczyć jedynie do tych sytuacji, w których awaria ma charakter długotrwały, gdy tradycyjny obieg dokumentów będzie szybszy⁷⁵. Nadmienić należy, że do omawianej kwestii w podobny sposób odnosi się *ReNEUAL*, wskazując w kontekście wzajemnej pomocy, że forma elektroniczna stanowić ma standard w komunikacji, co nie oznacza wyparcia czy niedostrzegania innych form. Obowiązkiem organu jest wybrać tę, która w danym przypadku będzie najtrafniejsza (zob. cz. V-2 § 2 *ReNEUAL*)⁷⁶.

Przekazanie informacji w innej formie nastąpi także przy współpracy urzędników opartej na art. 7 dyrektywy 2010/24/UE. Zgodnie bowiem z regulacją art. 21 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE, elektroniczna forma komunikacji nie ma zastosowania do informacji i dokumentów otrzymywanych w wyniku przebywania w urzędach administracyjnych w innym państwie członkowskim lub w wyniku udziału w postępowaniu administracyjnym w innym państwie członkowskim, zgodnie z art. 7 dyrektywy 2010/24/UE. W ramach takiej współpracy państwa zawierające porozumienie rozstrzygają o formach wzajemnej komunikacji. Oznacza to, że mogą, ale nie muszą z elektronicznej formy korzystać⁷⁷.

Należy podkreślić, że skorzystanie z obiegu elektronicznego i tradycyjnego zostało na gruncie dyrektywy 2010/24/UE zrównane w swej skuteczności. Dokumenty przekazywane przez jedno państwo drugiemu w formie elektronicznej mają taką samą moc prawną, jak gdyby były wysłane pocztą⁷⁸. Przepis art. 21 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE stanowi natomiast, że jeżeli komunikacja nie odbywa się drogą elektroniczną lub z wykorzystaniem standardowych formularzy, nie wpływa to na ważność otrzymywanych informacji ani środków podejmowanych w ramach wykonywania wniosku

⁷⁵ Marginalnie należy nadmienić, że w ostatnim przypadku z trzech wymienionych – dalszego udzielania informacji – skorzystanie z drogi elektronicznej jest oczywiście obligatoryjne, przy czym powinno to nastąpić „w miarę możliwości” za pośrednictwem standardowych formularzy. Pojęcie „miarę możliwości” ma charakter nieostry, przy czym odnosi się wyłącznie do kwestii posłużenia się standardowym formularzem – nie zaś do korzystania z drogi elektronicznej w ogólności. Potwierdza to anglojęzyczna wersja przepisu: *As far as possible, these forms shall also be used for any further communication with regard to the request.*

⁷⁶ D. U. Galetta i in. [w:] M. Wierzbowski, H. C. H. Hoffmann, J. P. Schneider, J. Ziller, op. cit., s. 217.

⁷⁷ Należy jednak stwierdzić, że wobec dynamicznego rozwoju nowoczesnych technologii również i bezpośrednia współpraca urzędników powinna odbywać się tą drogą.

⁷⁸ D. Mączyński, Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych, Warszawa 2009, s. 365.

o udzielenie pomocy. Skierowanie korespondencji inną drogą, np. pocztową⁷⁹, będzie mieć w takim przypadku identyczny skutek w zakresie ważności doręczenia, jak w przypadku doręczenia elektronicznego (art. 2 ust. 2 rozporządzenia 1189/2011). Przy czym nie ma tu znaczenia, czy odstąpiono od skorzystania z drogi elektronicznej w przypadku uzasadnionym, czy też nie.

Porównując wzorzec z dyrektywy 2010/24/UE z rozwiązaniami polskimi (art. 19 ust. 1 u.w.p.) stwierdzić należy, że polski ustawodawca okazał się w zakresie ustanawiania wymogów komunikacji elektronicznej bardziej wymagający. Przepis art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE rozróżniał bowiem trzy przypadki komunikacji typu „urząd-urząd”:

- uruchomienie procedury pomocowej (wystąpienie z wnioskiem o udzielenie pomocy),
- przesłanie dokumentów umożliwiających egzekucję,
- dalsze udzielanie informacji.

W ostatnim z przypadków komunikacja pomiędzy organami ma odbywać się w drodze elektronicznej jedynie „w miarę możliwości”⁸⁰. Polski ustawodawca jako regułę przyjął natomiast współpracę drogą elektroniczną. Decyzję tę ocenić należy pozytywnie, jako wyraz dążenia do wdrożenia nowoczesnych technologii w proces administrowania w szerszym od dotychczasowego zakresie.

4. Podsumowanie

Międzypaństwowy charakter udzielanej pomocy prowadzi do wniosku, że pomoc prawna – chociaż podporządkowana jest ogólnej regulacji przymusowego postępowania w administracji – opiera się na pewnych swoistych zasadach. Zaliczyć do nich należy:

- 1) zasadę prawa do dobrej administracji,
- 2) zasadę wzajemności pomocy,
- 3) zasadę stosowania własnego prawa procesowego,
- 4) zasadę pośredniego zainteresowania celem egzekucji przez państwo współpracujące,
- 5) zasadę równego traktowania wierzytelności własnych i obcych,
- 6) zasadę ochrony prawnej uzyskanych informacji,
- 7) zasadę elektronicznej formy komunikacji.

Szczególne miejsce przyznać w tym zakresie należy zasadzie prawa do dobrej administracji. Prawo to na gruncie pomocy prawnej stanowi istotny czynnik kształtujący przepisy dotyczące wzajemnej pomocy, a także wpływa na wykładnię tak przepisów dyrektywy, jak i prawa krajowego. Na gruncie prawa UE dotyczącego wzajemnej pomocy prawo do dobrej administracji przejawia się

⁷⁹ Należy przy tym zwrócić uwagę, że droga pocztowa stanowi zasadniczy sposób komunikowania się w przypadku, gdy nie ma możliwości zachowania formy elektronicznej – zob. art. 2 ust. 3 rozporządzenia 1189/2011.

⁸⁰ Art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE.

w zagwarantowanej ochronie informacji, systemie pouczeń o zaskarżalności i właściwych organach odwoławczych, bezstronności w prowadzonym postępowaniu, rzetelności podejmowanych czynności i współmierności stosowanych środków do egzekwowanego obowiązku.

Z zasad udzielania pomocy wynika także, że jej udzielenie stanowi obowiązek państwa, do którego zwrócono się z wnioskiem. Tylko bowiem wtedy, gdy udzielenie pomocy rozumiane jest jako obowiązek państwa współpracującego, współpraca państw w tym zakresie ma charakter rzeczywisty i – co za tym idzie – skuteczny. Podobne znaczenie ma gwarancja państwa współpracującego do stosowania własnego prawa procesowego oraz zasada równego traktowania wierzycelności. Przekazywane w drodze udzielania pomocy informacje podlegają pewnemu zabezpieczeniu. Ich wykorzystanie jest bowiem ograniczone z uwagi na fakt iż korzystają one z ochrony, jaką objęte są podobne informacje na mocy prawa państwa, które informację otrzymało. Nadto, wykorzystanie informacji w szerszym zakresie, aniżeli określono to w dyrektywie 2010/24/UE, to znaczy w odniesieniu do egzekucji lub zabezpieczenia wierzycelności publicznoprawnych albo do wymiaru i wyegzekwowania obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne dopuszczalne jest tylko wtedy, gdy zgodę na to wyrazi państwo, które informacji udzieliło oraz gdy w państwie tym informacje takie mogą być wykorzystywane do podobnych celów.

Należy również pamiętać o wykorzystaniu elektronicznego obiegu informacji przy udzielaniu pomocy. Stanowi to gwarancję szybkości postępowania. W pewnych jednakże przypadkach przepisy dopuszczają formę tradycyjnego obiegu dokumentów i informacji, na szczeblu międzypaństwowym – drogę pocztową. Ma ona jednak stanowić wyjątek, dopuszczalny tylko wówczas, gdy zastosowanie formy elektronicznej nie jest możliwe z powodów technicznych.

W powiązaniu z powyższymi zasadami pozostaje także przyjęcie jako podstawowej elektronicznej formy komunikacji pomiędzy urzędami, co w mojej ocenie – poza oczywistym skutkiem w postaci przyspieszenia toku postępowania – może stanowić instrument swoistej popularyzacji informatyzacji administracji publicznej w państwach członkowskich. Wydaje się, że wobec rozwoju urządzeń cyfrowych technologie informatyczne powinny znaleźć szersze niż obecnie zastosowanie w administrowaniu. Przy czym dotyczy to także kontaktu urzędnika z podmiotem administrowanym. Rozwiązania wprowadzone dyrektywą 2010/24/UE z pewnością mogą proces ten przyspieszyć. Stąd też zastosowanie komunikacji elektronicznej w omawianych postępowaniach ocenić należy pozytywnie.

Bez wątpienia szczególne znaczenie dla ochrony jednostki ma stworzenie odpowiedniego systemu ochrony prawnej uzyskanych informacji, w tym w szczególności ograniczenia zakresu wykorzystania pozyskanych danych. W przypadku dyrektywy 2010/24/UE możliwości użycia informacji z postępowania o udzielenie pomocy są dosyć szerokie, aczkolwiek jasno określono granice ich wykorzystania. Ten element, w porównaniu z kanonem zasad składających się na prawo do dobrej

administracji, stanowić ma istotny element ochrony obywateli i innych podmiotów, przeciwko którym prowadzona jest egzekucja.

Na tym tle przyjęte rozwiązania w Polsce ocenić należy pozytywnie. Regulacja zawarta w u.w.p. w pełni odpowiada bowiem wzorcowi wynikającemu z dyrektywy 2010/24/UE. Przy czym sposób implementacji omawianych przepisów czyni ten system wewnętrznym spójnym i logicznym.

Przeprowadzone badania prowadzą zatem do wniosku, że zasady prawa o wzajemnej pomocy, wynikające tak z dyrektywy 2010/24/UE i rozporządzenia 1189/2011, jak i z polskiego prawa, zamierzają do ustanowienia skutecznej i szybkiej egzekucji w ramach wzajemnej pomocy, a nadto zabezpieczają interesy uczestników postępowania – w tym w szczególności zobowiązanego.

Rozdział piąty

PROCEDURA UDZIELANIA WZAJEMNEJ POMOCY W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH NA PŁASZCZYŹNIE UNII EUROPEJSKIEJ

1. Wstęp

Kompleksowa analiza zagadnienia poruszonego w poprzedzających niniejszy rozdziałach – kształtu wzajemnej pomocy zgodnie z regulacją dyrektywy 2010/24/UE – wymaga zbadania jej aspektu proceduralnego. Procedura ta, w interesującym z punktu widzenia przedmiotu pracy zakresie, uregulowana została nie tylko w samej dyrektywie 2010/24/UE, ale także w rozporządzeniu 1189/2011. Stąd też analizie należało poddać również i ten akt normatywny.

Na procedurę udzielenia pomocy składają się trzy etapy: wszczęcie postępowania, udzielenie pomocy oraz czynności zakończenia udzielania pomocy. W każdym z nich na państwie członkowskim, zarówno wnioskującym o pomoc, jak i pomocy udzielającym, ciąży wiele obowiązków. Przewidziano również pewne uprawnienia dla podmiotu zobowiązanego.

Analiza prezentowanej poniżej grupy zagadnień ma istotne znaczenie dla przedstawionych we wstępie pracy problemów badawczych, do których należy udzielenie odpowiedzi na następujące pytania: czym różni się wniosek o pomoc w odzyskiwaniu od wniosku o wszczęcie egzekucji? Co powinien zawierać? Czy państwo wnioskujące może go cofnąć lub zmienić, a jeżeli tak, to w jakich okolicznościach? Czy państwo współpracujące może odmówić udzielenia pomocy? Co jest podstawą egzekucji w państwie współpracującym? Czy dyrektywa 2010/24/UE i rozporządzenie 1189/2011 przyznają uprawnienia procesowe uczestnikom postępowania, w tym zwłaszcza podmiotowi zobowiązanemu – a jeżeli tak, to jakie?

2. Wszczęcie postępowania

Omawiając procedurę udzielania wzajemnej pomocy w egzekucji, w pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na kwestię wszczęcia postępowania dotyczącego wniosku o udzielenie pomocy w egzekucji. Odbywa się to w drodze czynności podejmowanych przez odpowiednio organy państwa, które wnioskuje o udzielenie pomocy oraz państwa, które taki wniosek otrzymuje.

Czynności wszczęcia postępowania dotyczącego wzajemnej pomocy w egzekucji podejmowane są w państwie, które występuje o udzielenie pomocy. Obejmują one sporządzenie i skierowanie wniosku o odzyskanie wierzytelności oraz sporządzenie jednolitego tytułu wykonawczego. Z kolei

organy państwa, do którego z wnioskiem o pomoc prawną wystąpiono wydają na tym etapie rozstrzygnięcie o przyjęciu albo o odmowie przyjęcia wniosku o pomoc.

2.1. Wniosek o odzyskanie wierzytelności

2.1.1. Charakter prawny wniosku

Z faktycznego punktu widzenia udzielanie pomocy państwu członkowskiemu stanowi kontynuację postępowania zainicjowanego w państwie o nią wnioskującym¹. Z drugiej strony, wniosek o udzielenie pomocy² – jako instrument uruchamiający procedurę udzielenia pomocy – jest swoistym wnioskiem o wszczęcie postępowania egzekucyjnego. Stanowi jednak odrębną podstawę prowadzenia egzekucji. Zarówno bowiem umiejscowienie w systemie prawnym, cel prowadzonych na jego podstawie czynności, jak i konsekwencje jego złożenia są inne niż w przypadku wniosku o wszczęcie postępowania egzekucyjnego.

Porównując oba wnioski stwierdzić należy, że wniosek o wszczęcie egzekucji wywodzi się z prawa krajowego. Jego konstrukcja formalna, wywoływane skutki czy – szerzej – charakter prawny uzależnione są od suwerennej decyzji państwa członkowskiego. Wniosek o pomoc w egzekucji jest natomiast kształtowany przez prawodawcę europejskiego, a nie krajowego. To w prawie UE określone są zasady jego konstrukcji i skuteczności³. Oba sposoby wszczęcia postępowania różnią się także co do czynności, które należy podjąć w ich następstwie. Na podstawie wniosku o pomoc w egzekucji na organach państwa ciąży wiele obowiązków informacyjnych, które nie powstają w przypadku postępowania egzekucyjnego w oparciu o wniosek o wszczęcie egzekucji⁴.

Z powyższego wynika, że celem wniosku o pomoc w egzekucji jest przeprowadzenie określonych czynności – zastosowanie środka egzekucyjnego – w postępowaniu egzekucyjnym innego państwa. Wniosek o wszczęcie egzekucji zmierza natomiast wprost do wykonania obowiązku nałożonego przez organ tego państwa, które dany obowiązek ustanowiło i który skonkretyzowano aktem administracyjnym w odniesieniu do danego podmiotu zobowiązanego. Tym samym, wniosek o wszczęcie egzekucji zmierza wprost do urzeczywistnienia skonkretyzowanej normy prawnej, podczas gdy celem wniosku o pomoc w egzekucji jest jedynie podjęcie określonego zakresu czynności egzekucyjnych w ramach udzielania pomocy innemu państwu członkowskiemu.

Podjęcie środków egzekucyjnych przez państwo współpracujące wymaga wystąpienia przez państwo członkowskie z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności. Zgodnie bowiem z art. 10

¹ W. Piątek [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, Warszawa 2016, s. 123.

² Ang. *request for recovery*.

³ Zasady te są jednocześnie jednolite dla wszystkich państw.

⁴ Np. obowiązek informowania o złożeniu środka zaskarżenia.

dyrektywy 2010/24/UE, na wniosek organu wnioskującego organ współpracujący odzyskuje wierzytelności objęte tytułem wykonawczym umożliwiającym egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim. Wniosek o udzielenie pomocy prawnej stanowi zatem warunek konieczny uruchomienia postępowania egzekucyjnego.

Nadmienić oczywiście należy, że wniosek o udzielenie pomocy może dotyczyć jednej lub większej liczby wierzytelności, o ile można je odzyskać od jednej i tej samej osoby (art. 3 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011).

2.1.2. Warunki formalne wniosku

Przepisy prawa UE wskazują wiele wymogów, które musi spełniać wniosek o odzyskanie wierzytelności, aby możliwe było nadanie mu biegu. Należy jednakże zwrócić uwagę, że w obecnym stanie prawnym brak jest przepisów, które nakazywałyby sporządzenie wniosku według określonego wzoru, jak w przypadku jednolitego tytułu wykonawczego⁵. Oznacza to, że państwo członkowskie ma swobodę co do wyboru określonej formy wniosku, pod tym wszakże warunkiem, że odpowiada on wymogom omówionym poniżej, a wynikającym z treści dyrektywy 2010/24/UE i rozporządzenia 1189/2011. Nabiera to znaczenia przede wszystkim w przypadku niemożności skorzystania z drogi elektronicznej; każdy wniosek sporządzany jest wówczas w formie pisemnej i kierowany do państwa współpracującego drogą pocztową.

Warto jednocześnie zwrócić uwagę na to, że niespełnienie wskazanych niżej wymogów może wywołać różne skutki. Niektóre uchybienia należy bowiem rozpatrywać jako skutkujące odmową rozpatrzenia wniosku, inne zaś będą prowadziły jedynie do konieczności jego uzupełnienia, stosownie do prośby państwa, do którego wniosek skierowano.

Analizując treść dyrektywy 2010/24/UE oraz rozporządzenia 1189/2011 przyjąć należy, że wniosek o pomoc w egzekucji musi spełniać następujące wymagania:

- 1) powinien być skierowany przez organ będący organem wnioskującym (art. 10 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE),
- 2) powinien być sporządzony w formie elektronicznej (art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE i art. 2 ust. 2 rozporządzenia 1189/2011), przy wykorzystaniu standardowych formularzy (art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE)⁶,

⁵ Wzór jednolitego tytułu wykonawczego stanowi załącznik II do rozporządzenia 1189/2011.

⁶ Wymóg elektronicznej formy wniosku omówiony został przy prezentacji zasad postępowania – zob. rozdział IV, p. 3.7. Zgodnie z treścią art. 21 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE i art. 2 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011, wnioski o odzyskaniu wierzytelności przesyłane są drogą elektroniczną z wykorzystaniem standardowego formularza, chyba, że jest to niemożliwe z przyczyn technicznych.

- 3) powinien być sporządzony w języku urzędowym państwa współpracującego (ewentualnie w jednym z jego języków urzędowych) albo musi zawierać tłumaczenie na ten język (art. 22 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE i art. 4 rozporządzenia 1189/2011),
- 4) powinien zawierać informację, czy został wysłany do jednego, czy do kilku państw (art. 6 rozporządzenia 1189/2011),
- 5) powinien zawierać deklarację spełnienia warunków wszczęcia procedury (art. 15 rozporządzenia 1189/2011 w zw. z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE),
- 6) powinien zawierać załącznik w postaci odpowiedniego tytułu wykonawczego (art. 12 dyrektywy 2010/24/UE),

Wniosek może nadto zawierać inne dokumenty.

Zgodnie z treścią art. 10 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, wniosek musi być sporządzony przez organ wnioskujący, a zatem – w nawiązaniu do art. 3 p. a wskazanej dyrektywy – przez odpowiednią jednostkę łącznikową. Sporządzenie wniosku nie przez tę jednostkę, ale przez inny organ czy podmiot (jak również jednostkę łącznikową niewłaściwą w sprawie danej należności) spowoduje, że wniosek nie będzie podlegał rozpoznaniu. W celu zapewnienia ochrony podmiotowi zobowiązanemu zasadne jest zatem dokonanie przez organ państwa, do którego zwrócono się o pomoc w egzekucji analizy, czy z wnioskiem wystąpiła jednostka, która jest uprawniona, aby w danej sprawie działać w charakterze organu wnioskującego.

Co do kwestii języka, w którym wniosek ma być sporządzony, art. 22 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE stanowi, że wnioski o udzielenie pomocy przesyła się w języku urzędowym lub w jednym z języków urzędowych państwa współpracującego albo z tłumaczeniem na ten język lub języki. Fakt, że niektóre elementy tych dokumentów zostały sporządzone w innym języku niż urzędowy lub jeden z urzędowych państwa, do którego wystąpiono o udzielenie pomocy nie ma wpływu na ich ważność ani na ważność procedury, jeżeli ten inny język został uzgodniony między zainteresowanymi państwami członkowskimi. Innymi słowy, wniosek o udzielenie pomocy w egzekucji sporządza się, mając na uwadze język urzędowy obowiązujący w państwie, do którego zwrócono się o udzielenie pomocy, chyba że państwa współpracujące uzgodniły możliwość posłużenia się innym językiem⁷. W tym ostatnim przypadku niezbędne jest jednak odrębne porozumienie państw.

Zgodnie z art. 6 rozporządzenia 1189/2011, wniosek musi zawierać informację, czy skierowano go tylko do jednego z państw współpracujących, czy też do dwóch lub większej liczby. Informacja o tym ma istotne znaczenie ze względu na ekonomikę i sprawność postępowania, jak również dla ochrony podmiotu zobowiązanego. W razie skierowania wniosku do kilku państw członkowskich –

⁷ J. Lao, *The Council Directive concerning Mutual Assistance for the Recovery of Claims (2010/24/EU)* [w:] O. Gunther, N. Tuchler (red.), *Exchange of Information for Tax Purposes*, Wiedeń 2013, s. 318.

przy braku stosownej wymiany informacji pomiędzy nimi – możliwa jest bowiem np. wielokrotna egzekucja tej samej należności. Informacja o skierowaniu wniosku do kilku państw umożliwi natomiast koordynację wzajemnej pomocy i przeprowadzenie egzekucji bez uszczerbku dla interesów podmiotu zobowiązanego oraz ponoszenia zbędnych kosztów przez państwa uczestniczące we wzajemnej pomocy.

Informacja taka powinna być przekazana państwu, do którego zwrócono się z o pomoc w egzekucji również wtedy, gdy już po wystąpieniu z wnioskiem do jednego z państw państwo wnioskujące podjęło decyzję, aby wystąpić z wnioskiem w tej sprawie do innego państwa. Wydaje się, że państwo, które wystąpiło z wnioskiem ma również obowiązek poinformować o zwróceniu się o pomoc w egzekucji do państw niebędących członkami UE. Wynikać to jednak będzie nie z omówionych powyżej przepisów, ale z generalnego obowiązku współdziałania państw członkowskich przy udzielaniu pomocy w egzekucji.

Jakkolwiek nie wynika to z treści przepisu, to jednak należy przyjąć, że obowiązek informacyjny w zakresie skierowania wniosku do większej liczby państw dotyczy zarówno tych przypadków, w których dane państwo występuje z wnioskiem do kilku państw równocześnie, jak i wtedy, gdy postępowanie egzekucyjne w ramach wzajemnej pomocy toczyło się wcześniej w innym państwie członkowskim. W takim przypadku państwo wnioskujące ma obowiązek poinformować również o skuteczności wcześniejszego postępowania⁸.

Zgodnie z art. 15 rozporządzenia 1189/2011, wniosek o odzyskanie wierzytelności musi zawierać deklarację potwierdzającą, że spełniono warunki wszczęcia procedury wzajemnej pomocy. Warunki te wynikają z art. 11 ust. 1 i 2 dyrektywy 2010/24/UE. Zgodnie z art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, organ wnioskujący nie może wystąpić z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności, jeżeli i tak długo jak wierzytelność lub tytuł wykonawczy umożliwiające jej egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim są zaskarżone w tym państwie członkowskim, z wyjątkiem przypadków, w których zastosowanie ma art. 14 ust. 4 akapit trzeci dyrektywy 2010/24/UE. Z kolei ust. 2 art. 11 dyrektywy 2010/24/UE stanowi, że zanim organ wnioskujący wystąpi z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności, mają zastosowanie właściwe procedury odzyskiwania wierzytelności dostępne we wnioskującym państwie członkowskim, z wyjątkiem tego, gdy jest oczywiste, że we wnioskującym państwie członkowskim nie ma żadnych aktywów do odzyskania lub że takie procedury nie doprowadzą do spłaty całkowitej kwoty wierzytelności, a organ wnioskujący posiada konkretne informacje wskazujące na to, że dana osoba dysponuje aktywami we współpracującym państwie członkowskim albo gdy zastosowanie procedur w państwie wnioskującym spowodowałoby nieproporcjonalne trudności.

⁸ Dotyczy to zwłaszcza częściowego wyegzekwowania należności. Co oczywiste, fakt ten będzie odzwierciedlenie w jednolitym tytule wykonawczym, niemniej jednak wniosek powinien zwracać uwagę na samą częściową skuteczność wniosku w innym państwie.

Deklaracja, o której mowa, obejmuje zatem oświadczenie, w którym państwo wnioskujące:

- 1) stwierdza, że wierzytelność lub tytuł wykonawczy umożliwiające egzekucję w tym państwie nie są zaskarżone,
- 2) zastosowane dotychczas – w ramach egzekucji krajowej – procedury odzyskania należności nie doprowadziły do wyegzekwowania należności,
- 3) nie stosowano krajowych procedur odzyskania należności (zgodnie z p. 2 powyżej):
 - a) z uwagi na stwierdzony oczywisty brak aktywów do odzyskania lub z uwagi na brak procedur, które doprowadziłyby do spłaty całkowitej kwoty wierzytelności;
 - b) z uwagi na to, że zastosowanie takich procedur w państwie wnioskującym wiązałoby się z nieproporcjonalnymi trudnościami.

Oświadczenie składane w indywidualnej i konkretnej sprawie zawiera element wskazany powyżej w punkcie 1 oraz zamiennie – w zależności od okoliczności – w punkcie 2 albo 3.

Do wniosku o uruchomienie postępowania należy dołączyć jednolity tytuł wykonawczy. Obowiązek ten wynika wprost z art. 12 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE. Jednolity tytuł wykonawczy omówiony zostanie w dalszej części niniejszego rozdziału.

Do wniosku mogą być dołączone również „inne dokumenty dotyczące wierzytelności objętej jednolitym tytułem wykonawczym i wydane we wnioskującym państwie członkowskim” (art. 12 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE). Dokumenty te powinny być przetłumaczone na język urzędowy państwa współpracującego, o ile nie uzgodniono inaczej (art. 22 ust. 1 akapit pierwszy *in fine* dyrektywy 2010/24/UE).

Dyrektywa nie definiuje pojęcia „dokumentów dotyczących wierzytelności (...) wydanych we wnioskującym państwie członkowskim”. W jego wykładni posiłkować można się jedynie treścią art. 21 ust. 1 akapit trzeci dyrektywy 2010/24/UE, który – nakazując dołączanie dokumentów do standardowego formularza w formie elektronicznej – wskazuje jako ich przykłady sprawozdania i oświadczenia. Wydaje się jednak, że kategorię innych dokumentów dotyczących wierzytelności objętej jednolitym tytułem wykonawczym i wydanych we wnioskującym państwie członkowskim należy ujmować szerzej. Przy czym, co oczywiste, chodzi tu zarówno o dokumenty mające charakter urzędowy, jak i te mające charakter prywatny.

Dokumenty, o których mowa w art. 12 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE można podzielić na dwie grupy. Pierwszą będą stanowić te, które potwierdzają spełnienie warunków formalnych do wystąpienia z wnioskiem o udzielenie pomocy. Państwo wnioskujące nie jest obowiązane do ich dołączania, wystarczającym jest samo oświadczenie o spełnieniu wymogów do wystąpienia z wnioskiem. W pewnych jednakże sytuacjach, w celu np. zminimalizowania ryzyka odmowy udzielenia pomocy ze strony państwa, do którego wniosek skierowano, załączenie tych dokumentów będzie zasadne. *De lege ferenda* należałoby jednak postulować o wprowadzenie obowiązku ich

dołączania. Jest to bowiem niewątpliwie dodatkowe zabezpieczenie interesów podmiotu zobowiązanego przed zwróceniem się przez organ o pomoc w przypadku niewypełnienia przesłanek ku temu. Rozwiązanie takie z pewnością nie wydłuży postępowania pomocowego jako takiego, skoro bowiem przesłanki wystąpienia o pomoc są spełnione, to dołączenie potwierdzającej to dokumentacji nie powinno stanowić problemu.

Drugą grupę stanowią te dokumenty, które wskazują na informacje istotne w związku z egzekucją, o którą państwo członkowskie wnioskuje. Do grupy tej zaliczyć należy wszelkie dokumenty, które będą dotyczyły aktywów podmiotu zobowiązanego znajdujących się w państwie, do którego o pomoc się zwrócono, możliwych zmian danych osobowych czy przysługujących mu wierzytelności (istotne w przypadku egzekucji z wierzytelności podmiotu zobowiązanego). Chodzić może zatem o: akty notarialne, protokoły przesłuchań świadków, dokumenty prywatne, np. listy, pamiętniki.

2.2. Zmiana i cofnięcie wniosku

Skierowany do państwa współpracującego wniosek o udzielenie pomocy dotyczy wierzytelności w określonej wysokości, zakreślając *eo ipso* przedmiotowe i podmiotowe ramy udzielanej pomocy prawnej. Wskazuje on bowiem rodzaj i wysokość dochodzonej należności, a także podmiot, wobec którego egzekucja ma być przeprowadzona. W toku postępowania modyfikacja któregoś z tych elementów dopuszczalna jest jedynie wyjątkowo, a przybiera to postać zmiany albo cofnięcia wniosku.

Obie instytucje uregulowane zostały w art. 15 dyrektywy 2010/24/UE. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu, organ wnioskujący bezzwłocznie (*immediately*) informuje organ współpracujący o wszelkich późniejszych zmianach wprowadzonych do wniosku o odzyskanie wierzytelności lub o wycofaniu wniosku, podając przyczyny zmiany lub wycofania.

W prawie UE odróżnia się zmianę wniosku od jego cofnięcia, przy czym kryterium różnicujące stanowi przyczyna podjęcia stosownej modyfikacji. Cofnięcie wniosku⁹ nastąpi wówczas, gdy staje się on bezprzedmiotowy, w szczególności w następstwie jego unieważnienia albo spłaty wierzytelności (zob. art. 22 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011). Oświadczenie o cofnięciu wniosku złożone zostanie zatem wtedy, gdy państwo, które zwróciło się o pomoc w odzyskaniu uzna, że osiągnięcie celu podstawowego postępowania egzekucyjnego – wykonanie obowiązku publicznoprawnego – może być zapewnione w inny sposób¹⁰. Katalog przyczyn uzasadniających

⁹ Ang. *withdrawal of the request*, fr. *retrait de la demande l'assistance au recouvrement*, niem. *Rücknahme des Ersuchens um Amtshilfe bei der Betreuung*.

¹⁰ Np. gdy zobowiązany nabył majątek w państwie wnioskującym i możliwa jest egzekucja z tego majątku, dokonuje spłaty obciążającej go wierzytelności albo gdy w wyniku podjętej w toku postępowania egzekucyjnego weryfikacji tytułu wykonawczego orzeczono, że obowiązek podlegający egzekucji nie obciąża zobowiązanego (art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE).

cofnięcie wniosku jest otwarte, a decyzja o cofnięciu pozostaje w pełnej dyskrecjonalności państwa wnioskującego. Cofnięcie może dotyczyć całości albo części wniosku. Jeżeli zatem zobowiązany dokonał częściowej spłaty wierzytelności, organ cofa wniosek co do spłaconej części, nie ma jednak przeszkód, ażeby prowadzić postępowanie i domagać się egzekucji pozostałej części tej wierzytelności. Skutkiem złożenia przez państwo wnioskujące oświadczenia o cofnięciu wniosku będzie więc umorzenie postępowania egzekucyjnego w części, w której doszło do cofnięcia wniosku.

Zmiana wniosku¹¹ polega natomiast na jego rozszerzeniu albo ograniczeniu w oparciu o modyfikację tytułu wykonawczego. Jeżeli zatem wysokość wierzytelności dochodzonej zostanie podwyższona, to wniosek o udzielenie pomocy ulega rozszerzeniu. Jeżeli natomiast wysokość wierzytelności dochodzonej ulegnie obniżeniu – wniosek o udzielenie pomocy musi zostać ograniczony. Podkreślić należy, że dyrektywa 2010/24/UE pod pojęciem zmiany wniosku rozumie tylko modyfikację przedmiotową wniosku. Zmianę podmiotu, wobec którego postępowanie egzekucyjne jest prowadzone należy natomiast traktować jako cofnięcie dotychczasowego wniosku o pomoc w dochodzeniu i wystąpienie z nowym¹². Zmiana w rozumieniu dyrektywy 2010/24/UE (a zatem w znaczeniu przedmiotowym) nie dokonuje się oczywiście *ex lege*; wymagane jest w tym zakresie wystąpienie ze stosownym oświadczeniem przez państwo wnioskujące. Jego skutkiem będzie kontynuowanie dotychczasowego postępowania, z tym, że zmianie ulega wysokość egzekwowanego roszczenia.

Podkreślić należy, że do zmiany wniosku dochodzi wyłącznie w następstwie modyfikacji tytułu wykonawczego. Modyfikacja taka może nastąpić przede wszystkim w razie rozstrzygnięcia sporu w trybie art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE. Podstawą zmiany wniosku może być także wydanie rozstrzygnięcia sądu czy innego organu ochrony prawnej państwa wnioskującego, które ustala inną od dotychczasowej treść obowiązku, jednak nie w następstwie rozstrzygnięcia sporu, ale np. w trybie autokontroli. W innych przypadkach wniosek o odzyskanie – jako bezprzedmiotowy – powinien ulec cofnięciu¹³.

Z powyższych sytuacji wyłączeniu ulegają przypadki poszerzenia jednolitego tytułu wykonawczego poprzez objęcie nim kolejnych egzekwowanych wierzytelności (np. za kolejne okresy), wynikających z kolejnego krajowego tytułu wykonawczego. Oczywiście, czynność taką należy uznać za dopuszczalną; kolejne należności objęte będą jednak w istocie nowym wnioskiem, realizowanym obok dotychczasowego. W podobny sposób rozpatrywać należy kwestię omyłki pisarskiej przy sporządzeniu wniosku albo jednolitego tytułu wykonawczego. Sprostowanie takiej

¹¹ Ang. *subsequent amendment*, fr. *modification de la demande l'assistance au recouvrement*, niem. *Anderung des Ersuchens um Amtshilfe bei der Betreuung*.

¹² Wynika to również z toku postępowania: zmiana podmiotu będzie wymagała dokonania ustaleń organów powołanych do egzekucji.

¹³ Dotyczy to także ograniczenia wysokości wierzytelności dochodzonej w związku ze zmianą prawa.

omyłki w oparciu o przepisy prawa państwa wnioskującego prowadzi jedynie do złożenia przez to państwo oświadczenia o sprostowaniu wniosku o udzielenie pomocy, a nie do jego zmiany.

Należy podkreślić, że zmiana (cofnięcie) wniosku jest skuteczna dopiero z chwilą złożenia państwu współpracującemu oświadczenia w tym zakresie. Poinformowanie państwa współpracującego stanowi zatem podstawowy obowiązek państwa wnioskującego w przypadku zmiany lub cofnięcia wniosku¹⁴. Zgodnie z art. 15 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, oświadczenie takie powinno również wskazywać przyczynę zmiany lub wycofania. Artykuł 15 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE stanowi z kolei, że jeżeli zmiana jest spowodowana decyzją odpowiedniego organu rozstrzygającego spór w rozumieniu art. 14 ust. 1 tej dyrektywy, organ wnioskujący przekazuje tę decyzję wraz ze zmienionym tytułem wykonawczym umożliwiającym egzekucję we współpracującym państwie członkowskim.

Skutki zmiany lub cofnięcia wniosku pośrednio zostały już wskazane powyżej; w przypadku zmiany wniosku o udzielenie pomocy, pomoc udzielana jest w dalszym ciągu w zakresie zmienionego wniosku i w oparciu o zmieniony tytuł wykonawczy (art. 15 ust. 2 akapit pierwszy *in fine* dyrektywy 2010/24/UE). Podjęte wcześniej środki egzekucyjne mogą być jednakże kontynuowane na podstawie zmienionego tytułu wykonawczego (art. 15 ust. 2 akapit 2 dyrektywy 2010/24/UE). Wskazany przepis przewiduje jeden od tego wyjątek – kontynuowanie egzekucji na podstawie zmienionego tytułu wykonawczego nie jest możliwe w przypadku – jak ujmuje to dyrektywa – zmiany wniosku spowodowanej nieważnością pierwotnego tytułu wykonawczego lub jednolitego tytułu wykonawczego¹⁵. Jak się jednak wydaje, pomimo użycia określenia „zmiana wniosku” w przypadku tym chodzi o cofnięcie wniosku spowodowane bezprzedmiotowością kontynuowania postępowania w związku z unieważnieniem (np. uchyleciem) tytułu wykonawczego.

W sytuacji, gdy w wyniku rozstrzygnięcia sporu w trybie art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE kwota wierzytelności uległa zmniejszeniu, wniosek ulega ograniczeniu. W sytuacji natomiast, gdy kwota ta uległa zwiększeniu, rozszerzenie będzie możliwe jedynie przy uwzględnieniu etapu, na którym znajdować się będzie postępowanie egzekucyjne w państwie współpracującym oraz czynności niezbędnych do ewentualnej dalszej egzekucji. Oświadczenie o rozszerzeniu przybiera bowiem postać dodatkowego wniosku, jak mówi przepis – „w miarę możliwości” rozpatrywanego przez organ współpracujący równocześnie z pierwotnym wnioskiem. W przypadku, gdy wspólne rozpoznanie obu wniosków jest niemożliwe, może wystąpić jedna z dwóch konsekwencji:

1) dodatkowy wniosek rozpoznawany jest osobno;

¹⁴ Zob. art. 22 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011.

¹⁵ Ang. *invalidity of the initial instrument permitting enforcement in the applicant Member State or the original uniform instrument permitting enforcement in the requested Member State.*

2) państwo współpracujące odmawia rozpoznania wniosku – nie ma ono bowiem obowiązku udzielenia pomocy, gdy wiarygodność wskazana we wniosku dodatkowym jest niższa niż 1500 euro (art. 22 ust. 6 rozporządzenia 1189/2011 w zw. z art. 18 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE).

2.3. Odmowa rozpatrzenia wniosku

Zgodnie z przedstawionymi powyżej uregulowaniami, w sytuacji gdy państwo członkowskie wystąpi z wnioskiem o pomoc w egzekucji, państwo, do którego o pomoc się zwrócono podejmuje wszelkie kroki, ażeby wyegzekwować dochodzoną należność. Obowiązek udzielenia pomocy nie ma jednakże charakteru bezwzględny. W pewnych sytuacjach państwo współpracujące jest bowiem z niego zwolnione. Są to oczywiście przypadki wyjątkowe; jeżeli w konkretnej sprawie nie występuje żadna z przesłanek opisanych poniżej, organ ma obowiązek udzielić pomocy w egzekucji¹⁶.

Należy jednakże dokonać istotnego rozróżnienia terminologicznego. Prawo UE w sposób wyraźny odróżnia odmowę udzielenia pomocy (*refusing a request for assistance*) od odmowy rozpatrzenia wniosku (*refusing to handle a request for assistance*). W pierwszym przypadku państwo współpracujące rozpatruje skierowany do niego wniosek o udzielenie pomocy i w wyniku analizy okoliczności danego przypadku – stwierdzając wystąpienie jednej z przesłanek odmowy udzielenia pomocy – dokonuje stosownej notyfikacji państwu wnioskującemu. Sytuację tę reguluje art. 18 dyrektywy 2010/24/UE i będzie ona przedstawiona w dalszej części rozdziału. Odmowa udzielenia pomocy zachodzi zatem wówczas, gdy wniosek zostanie rozpatrzony i skierowany do egzekucji w trybie pomocy.

W drugiej sytuacji państwo współpracujące, otrzymawszy wniosek o udzielenie pomocy, odmawia jego rozpatrzenia stwierdzając, że nie wystąpiły okoliczności, które uprawniają państwo wnioskujące o zwrócenie się do udzielenia pomocy. Przypadki te reguluje art. 2 i 11 dyrektywy 2010/24/UE oraz 5 rozporządzenia 1189/2011. Można je podzielić na dwie kategorie:

- 1) odmowa rozpatrzenia wniosku z uwagi na pozostawanie należności, o egzekucję której w nim się zwrócono, poza zakresem przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE,
- 2) odmowa rozpatrzenia wniosku z uwagi na to, że nie spełniono wymogów z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE, to znaczy wymogu niezaskarżalności lub bezskuteczności egzekucji, przy jednoczesnym braku przesłanek zwalniających państwo wnioskujące z jego wypełnienia.

Weryfikacja spełnienia omawianych przesłanek odbywać się będzie oczywiście na wstępnym etapie sprawy, to znaczy po wpłynięciu wniosku o pomoc w odzyskaniu do państwa, które pomoc tę ma świadczyć. Jak się wydaje, omawiane przesłanki traktować należy jako bezwzględne, a zatem

¹⁶ D. Mączyński, Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych, Warszawa 2009, s. 373, W. Piątek, op. cit., s. 124.

uniemożliwiający udzielenie pomocy przez państwo współpracujące w przypadku ich spełnienia. Decyzja państwa o odmowie rozpatrzenia wniosku może być oczywiście kwestionowana przez państwo wnioskujące przed Komitetem do spraw Wierzytelności.

Wydaje się również, że rozpatrzenie takiego wniosku i skierowanie sprawy do egzekucji w ramach pomocy prawnej powinno przyznawać podmiotowi zobowiązanemu prawo do zaskarżenia takiego rozstrzygnięcia jako decyzji procesowej (w ramach sporu w państwie, które ma pomoc w egzekucji świadczyć¹⁷). Przy czym w przypadku braku swoistego środka ochrony, właściwego dla skierowania sprawy do egzekucji w ramach pomocy prawnej, jego istnienie i dopuszczalność należałoby wyłożyć z instrumentów już istniejących.

2.3.1. Pozostawanie należności poza zakresem przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE jako przyczyna odmowy rozpatrzenia wniosku

Zakres zastosowania dyrektywy 2010/24/UE – a zatem zakres udzielania w oparciu o jej przepisy pomocy – uregulowany został w jej art. 2.

Należności pozostające poza zakresem tam wskazanym nie podlegają egzekucji w omawianym trybie. W konsekwencji, w następstwie stwierdzenia przez państwo współpracujące, że dane świadczenie nie mieści się w zakresie przedmiotowym dyrektywy 2010/24/UE:

- 1) rozpoznaje ono wniosek na podstawie innych niż dyrektywa 2010/24/UE regulacji,
- 2) odmawia udzielenia pomocy z uwagi na brak podstawy prawnej.

Odmową rozpatrzenia wniosku jest w istocie jedynie druga ze wskazanych sytuacji. Pierwsza będzie wiązać się ze zmianą trybu udzielania pomocy i np. przekazaniem wniosku innemu organowi państwa współpracującego albo wezwaniem do wypełnienia dodatkowych warunków formalnych, stosownie do odpowiednich przepisów.

W przypadku drugim, odmowa rozpatrzenia wniosku przybiera postać oświadczenia składanego państwu proszącemu, stosownie do treści art. 5 rozporządzenia 1189/2011. Państwo wnioskujące może w następstwie tego oświadczenia – o ile stanowiska państwa współpracującego nie podziela – domagać się rozstrzygnięcia sprawy przez Komitet DO Spraw Odzyskiwania Wierzytelności.

2.3.2. Niespełnienie warunków z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE jako przyczyna odmowy rozpatrzenia wniosku

Zgodnie z treścią art. 11 ust. 1 i 2 dyrektywy 2010/24/UE, organ wnioskujący nie może wystąpić z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności, jeżeli i tak długo jak wierzytelność lub tytuł wykonawczy

¹⁷ Np. skarga na czynności egzekucyjne przewidziana w art. 54 u.p.e.a.

umożliwiający jej egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim są zaskarżone w tym państwie członkowskim, z wyjątkiem przypadku z art. 14 ust. 4 akapit trzeci (art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE). Zanim organ wnioskujący wystąpi z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności, mają zastosowanie właściwe procedury odzyskiwania wierzytelności dostępne we wnioskującym państwie członkowskim (ust. 2).

Wyjątki od tego ostatniego warunku przewidziane zostały w odniesieniu do następujących sytuacji:

- a) gdy jest oczywiste, że we wnioskującym państwie członkowskim nie ma żadnych aktywów do odzyskania lub że takie procedury nie doprowadzą do spłaty całkowitej kwoty wierzytelności, a organ wnioskujący posiada konkretne (*specific*) informacje wskazujące na to, że dana osoba dysponuje aktywami we współpracującym państwie członkowskim;
- b) gdy zastosowanie takich procedur we wnioskującym państwie członkowskim spowodowałoby nieproporcjonalne trudności (art. 11 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE).

Przepis ten stanowi zatem o tym, że co do zasady skuteczne zwrócenie się o pomoc w dochodzeniu możliwe jest dopiero wówczas, gdy:

- 1) wierzytelność jest niesporna (ust. 1 wskazanego przepisu),
- 2) wyczerpano krajową drogę jej dochodzenia (ust. 2) albo nie ma możliwości wyczerpania tej drogi (wyjątki z ust. 2).

Wypełnienie warunku bezskuteczności ma zatem charakter względny, a to z uwagi na sformułowane wyjątki. Rozwiązanie takie stanowi nowość, a konieczność jego wprowadzenia dostrzeżono wkrótce po uchwaleniu dyrektywy 2008/55/WE¹⁸. Wcześniej regulacje przewidywały bowiem w zasadzie bezwzględne warunki ostateczności wierzytelności i bezskuteczności egzekucji¹⁹. Wyjątkiem była – i jest – sytuacja, gdy jedno z państw członkowskich zwracało się do innego o pomoc w egzekucji pomimo niespełnienia przesłanki ostateczności w sytuacji, gdy zezwalają na to przepisy lub praktyka administracyjna obu współpracujących państw²⁰. Wprowadzoną zmianę ocenić należy pozytywnie. W wielu przypadkach przyspieszy bowiem zwrócenie się o pomoc w egzekucji. Dostrzec jednakże trzeba nieostrość użytych w przepisie

¹⁸ Zob. Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2005-2008, KOM (2009) 451, s. 9 (dalej zwane „Sprawozdaniem 2005-2008”). Zob. także J. Lao, op. cit., s. 322.

¹⁹ Przykładowo, art. 7 ust. 2 dyrektywy 2008/55/WE stanowił, że organ wnioskujący może zwracać się z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności dopiero, gdy:

- a) wierzytelność lub tytuł wykonawczy nie są kwestionowane w państwie członkowskim, w którym ma on siedzibę, z wyjątkiem przypadków, gdy stosuje się art. 12 ust. 2 akapit drugi (egzekucja w czasie rozstrzygnięcia sporu),
- b) zastosował w państwie członkowskim, w którym ma siedzibę, właściwe procedury odzyskania wierzytelności na podstawie tytułu wykonawczego i zastosowane środki nie prowadzą do pełnego zaspokojenia wierzytelności. Zob. także art. 7 dyrektywy 76/308/EWG.

²⁰ Udzielenie pomocy w takim wypadku było jednakże obarczone pewnym ryzykiem, co znajdowało wyraz w przyjęciu, że jeżeli sprawa zostanie następnie rozstrzygnięta na korzyść dłużnika, organ wnioskujący jest obowiązany do zwrotu wszelkich wyegzekwowanych sum, wraz z należnym odszkodowaniem, zgodnie z przepisami obowiązującymi w państwie członkowskim, w którym siedzibę ma organ udzielający pomocy.

sformułowań („jest oczywiste”, „całkowita spłata wierzytelności”). Interpretacja tego przepisu powinna mieć charakter ścieśniający i odwoływać się do praktycznych doświadczeń państw członkowskich. W każdym przypadku powołania się na omawiany wyjątek państwo wnioskujące powinno przedłożyć również odpowiednie dokumenty.

Co do konsekwencji skierowania wniosku pomimo niewystąpienia przesłanek omówionych powyżej stanowi się jedynie, że „organ wnioskujący nie może wystąpić z wnioskiem”²¹. Oznacza to, że wniosek nie może być skierowany przed spełnieniem warunków, a gdyby taka sytuacja miała miejsce, państwo, do którego o pomoc się zwrócono uprawnione jest do złożenia oświadczenia o odmowie rozpatrzenia wniosku na podstawie art. 5 rozporządzenia 1189/2011. W pewnych jednakże przypadkach państwo to – przed złożeniem takiego oświadczenia – powinno zwrócić się o dodatkowe wyjaśnienia co do niesporności i bezskuteczności (art. 19 rozporządzenia 1189/2011).

Opisane powyżej rozwiązania różnią się od projektowanych. Przepis art. 10 ust. 2 projektu dyrektywy²² miał bowiem następujące brzmienie: „Zanim organ wnioskujący zwróci się o odzyskanie wierzytelności, konieczne jest zastosowanie właściwych procedur odzyskiwania wierzytelności dostępnych w jego państwie członkowskim, z wyjątkiem następujących sytuacji:

- a) jeżeli przewiduje się, że procedury te nie doprowadzą do spłaty całkowitej kwoty wierzytelności;
- b) jeżeli organ wnioskujący posiada konkretne informacje, które stanowią dla niego podstawę, by sądzić, że wierzytelność można odzyskać tylko we współpracujących państwie członkowskim lub że w państwie tym można ją odzyskać szybciej i skuteczniej; w takim przypadku wniosek należy odpowiednio uzasadnić (...).”

Na gruncie projektu wystarczyło zatem samo posiadanie informacji wskazujących na to, że wierzytelność można odzyskać tylko w danym państwie albo że można tam ją odzyskać szybciej i skuteczniej. W przyjętych rozwiązaniach kwestia oceny skuteczności dochodzenia w państwie, do którego wystąpiono o pomoc została zastąpiona natomiast odwołaniem się do oczywistego braku aktywów (w tym ich braku w odpowiedniej wysokości) w państwie wnioskującym i dysponowaniu przez podmiot zobowiązany aktywami w państwie, do którego o pomoc wystąpiono. Projektowane rozwiązanie spowodowałoby objęcie wzajemną pomocą większą liczbę przypadków. Na ich wprowadzenie nie zdecydowano się jednak, jak się wydaje, z powodu obaw co do gwałtownego wzrostu liczby wniosków. Takie ujęcie przesłanek skorzystania ze wzajemnej pomocy uznać należy jednak za godne rozważenia w przyszłości.

Analizie poddać należy jeszcze jedną kwestię: czy, w razie stwierdzenia, że państwo wnioskujące nie spełniło kryteriów z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE, państwo współpracujące może udzielić pomocy? Problem ten ma istotne znaczenie praktyczne, zwłaszcza w sytuacji, w której

²¹Ang. *may not take a request for recovery*.

²² Zob. projekt dyrektywy KOM (2009)28, 2009/0007 (CNS), Dz. Urz. „C” z 23 grudnia 2009 r., Nr 317, poz. 120.

bezskuteczność egzekucji czy niesporność jest oczywista, brak jest jedynie formalnego tego potwierdzenia²³. Na tym tle rysują się dwa stanowiska. Wedle pierwszego – jakkolwiek pomoc może być udzielona jedynie w przypadku spełnienia warunków z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE – to w wyjątkowych przypadkach, obejmujących oczywiste niedokładności czy omyłki pisarskie, państwo współpracujące będzie mogło pomocy udzielić. Uzasadnieniem dla powyższego ma być wzajemne zaufanie państw co do zasadności przekazywanych wniosków oraz zasada wzajemności pomocy.

Drugie stanowisko takiej możliwości nie dopuszcza. Zgodnie z nim, jakkolwiek wątpliwość państwa, do którego zwrócono się z wnioskiem o udzielenie pomocy co do wypełnienia warunków z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE powoduje, że nie tyle jest zwolnione z obowiązku udzielenia pomocy, ile bezwzględnie nie może jej udzielić. Jak się wydaje, to właśnie stanowisko jest trafniejsze. Na gruncie obecnych rozwiązań egzekucja należności publicznoprawnych co do zasady poddana jest w całości jurysdykcji państwa członkowskiego, a jedynie wyjątkowo kompetencje krajowych organów egzekucyjnych są przekazywane innym państwom. Wyjątek taki nie może podlegać rozszerzeniu, chociażby dotyczyło to omyłek czy niedokładności w przekazaniu dokumentów. Omawiany przypadek dotyczy bowiem badania przesłanek uprawniających jedno państwo do powierzenia ingerencji w sferę praw i wolności obywatela drugiemu na podstawie załączonej dokumentacji. Nie może istnieć jakkolwiek wątpliwość co do dopuszczalności podjęcia takiej ingerencji. Zatem w przypadku powstania jakichkolwiek wątpliwości co do warunków z art. 11 dyrektywy 2010/24/UE państwo, do którego zwrócono się z wnioskiem o udzielenie pomocy obowiązane jest zwrócić się do państwa wnioskującego o ich wyjaśnienie lub przekazanie dalszych dokumentów sprawy, a nie uzyskawszy ich – powinno odmówić rozpatrzenia wniosku.

Kontrargumentem dla powyższych kwestii nie będzie również ewentualne naruszenie zasady szybkości egzekucji. Państwo, które z wnioskiem wystąpiło i nie jest w stanie niezwłocznie przedstawić brakującej dokumentacji lub w inny sposób potwierdzić wypełnienie warunków zwrócenia się o pomoc, może przecież wystąpić o podjęcie środków zabezpieczających w trybie art. 16 dyrektywy 2010/24/UE.

2.4. Jednolity tytuł wykonawczy

2.4.1. Uwagi ogólne

Zasadą większości systemów prawnych jest to, że wszczęcie postępowania egzekucyjnego i egzekucja określonej należności możliwa jest wyłącznie na podstawie tytułu wykonawczego, który stanowi – najogólniej rzecz ujmując – ostateczny i prawomocny akt prawny stwierdzający obowiązek

²³ Dotyczyć to może przypadku, w którym wskutek uchybienia podczas ekspedycji dokumentacji do akt sprawy nie dołączono postanowienia o uznaniu egzekucji za bezskuteczną lub brakuje klauzuli stwierdzającej prawomocność krajowego tytułu wykonawczego.

oznaczonej osoby dokonania określonej czynności, np. zapłaty wskazanej sumy pieniężnej. Cechy takiego tytułu uregulowane są w prawie państwa, które takie postępowanie egzekucyjne prowadzi. Tytuł wykonawczy nie podlega merytorycznej ocenie organu powołanego do egzekucji; jego badanie sprowadza się do analizy, czy przedłożony organowi powołanemu do egzekucji administracyjnej akt prawny spełnia wszystkie cechy tytułu wykonawczego, zgodnie z prawem krajowym. Jeżeli cechy te są spełnione, organ dokonuje wszczęcia postępowania egzekucyjnego.

Postępowanie egzekucyjne prowadzone jest przede wszystkim w oparciu o krajowy tytuł wykonawczy. W takiej sytuacji zarówno język, w którym taki tytuł wykonawczy sporządzono, podstawa prawna, jak i osoba zobowiązanego i dochodzona należność nie budzą wątpliwości; wynikają bowiem z prawa krajowego. Organ zna bowiem prawo swojego państwa, a jego pracownicy posiadają doświadczenie życiowe, które pozwalają mu na szybkie usunięcie ewentualnych wątpliwości co do treści tytułu wykonawczego oraz zapobiegnięcie pomyłkom w identyfikacji treści obowiązku czy uczestników.

Takich umiejętności organ powołany do egzekucji nie posiada natomiast w przypadku egzekucji prowadzonej w trybie pomocy prawnej. Gdyby bezpośrednią podstawą pomocy prawnej był zagraniczny tytuł wykonawczy, bariery natury prawnej i faktycznej w ogromnym stopniu utrudniałyby prawidłowe odczytanie obcego tytułu wykonawczego, co – w związku z prawdopodobieństwem wystąpienia pomyłki w takim odczytaniu – obniżałoby skuteczność pomocy prawnej. Niezbędne zatem okazało się stworzenie rozwiązań prawnych stanowiących swoisty most między tytułem wykonawczym państwa wnioskującego a wszczęciem postępowania przez państwo współpracujące.

W praktyce umów międzynarodowych dotyczących wzajemnej pomocy – przyjętej również na gruncie prawa UE – ukształtowały się trzy modele rozwiązań: model zastąpienia zagranicznego tytułu wykonawczego krajowym, model uznania zagranicznego tytułu wykonawczego w państwie proszonym oraz model wspólnego tytułu wykonawczego przy udzielaniu pomocy.

Pierwsze z rozwiązań – zastąpienie zagranicznego tytułu wykonawczego krajowym – polega na tym, że państwo wnioskujące o pomoc w egzekucji dołącza do wniosku o udzielenie pomocy w egzekucji krajowy tytuł wykonawczy, a dla celów egzekucji w państwie współpracującym dokument ten jest zastępowany tytułem wykonawczym tego państwa, sporządzanym stosownie do obowiązujących w nim norm prawnych. Zastąpienie zagranicznego tytułu wykonawczego nie polega oczywiście na przeprowadzeniu całego postępowania rozpoznawczego dotyczącego obowiązku, którego dotyczy ten tytuł, ale na formalnym dostosowaniu zagranicznego tytułu wykonawczego do prawa państwa współpracującego pod względem językowym czy redakcyjnym. Dostosowanie takie może niekiedy wiązać się z przeprowadzeniem postępowania zbliżonego do rozpoznawczego; jego

celem będzie wówczas jednak nie ustalenie obowiązku, ale dokonanie jego formalnoprawnej transpozycji do systemu prawnego państwa współpracującego.

Drugie z rozwiązań – uznanie zagranicznego tytułu wykonawczego – polega na tym, że państwo członkowskie, kierując wniosek o pomoc w egzekucji, załącza do niego swój krajowy tytuł wykonawczy, który w drugim państwie nie podlega zastąpieniu, a jedynie uzupełnieniu o akt jego uznania na obszarze właściwości organów tego ostatniego państwa. W państwie tym dopuszczalne jest zatem prowadzenie egzekucji w oparciu o zagraniczny tytuł wykonawczy – z tym jednakże zastrzeżeniem, że tytuł ten musi być każdorazowo zaopatrzony o akt uznania na obszarze właściwości organów państwa współpracującego, przyjmujący na ogół postać postanowienia właściwego organu.

Trzecie z rozwiązań – wspólny tytuł wykonawczy – polega na tym, że udzielanie pomocy w egzekucji odbywa się na podstawie tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję w innym państwie, sporządzanego według określonych przez porozumienie o wzajemnej pomocy zasad przez państwo wnioskujące o wzajemną pomoc. Państwo współpracujące, co do zasady, nie podejmuje jakichkolwiek czynności zmierzających do zatwierdzenia czy uznania zagranicznego tytułu wykonawczego; dostarczany mu wraz z wnioskiem tytuł wykonawczy jest bowiem instrumentem umożliwiającym egzekucję. W przeciwieństwie zatem do poprzednich modeli, ciężar prawidłowego sporządzenia tytułu wykonawczego, w oparciu o który odbywać się będzie egzekucja w państwie współpracującym, zostaje przesunięty na państwo wnioskujące. To państwo będzie również obciążone następstwami błędnego sporządzenia wspólnego tytułu wykonawczego²⁴.

Wszystkie modele są w istocie do siebie podobne. W każdym z nich wystąpienie o pomoc prawną nie powoduje ponownego merytorycznego rozpoznania sprawy w państwie udzielającym pomocy, ale jedynie formalne przejście tytułu egzekucji już wystawionego. W zależności jednakże od modelu przyjmowanych rozwiązań przejście to odbywa się w odmienny sposób i tu należy upatrywać najistotniejszej różnicy pomiędzy poszczególnymi modelami. Dwa pierwsze spośród wcześniej omówionych – model zastąpienia oraz model uznania zagranicznego tytułu wykonawczego – wymagają znacznej aktywności po stronie państwa, do którego o pomoc wystąpiono. Ma ono bowiem dokonać analizy pierwotnego tytułu wykonawczego pod względem przedmiotu egzekucji (to znaczy rodzaju należności oraz jej wysokości), osoby zobowiązanego, jak również szeroko rozumianej dopuszczalności podjęcia egzekucji wedle swego prawa. Przy czym pierwotny tytuł wykonawczy sporządzony jest w języku i zgodnie z zasadami państwa wnioskującego o pomoc. Prawidłowe „przełożenie” pierwotnego tytułu wykonawczego na własne prawo może niekiedy być kłopotliwe, zaś trudności mogą wynikać już chociażby z odczytania istotnych elementów treści pierwotnego

²⁴ Do następstw tych zaliczyć należy, obok konsekwencji w postaci niewyegzekwowania należnej kwoty (np. wobec przedawnienia egzekucji) także roszczenia odszkodowawcze podmiotu błędnie wskazanego w jednolitym tytule wykonawczym albo w związku z błędnym określeniem wierzytelności.

tytułu wykonawczego w otrzymanym dokumencie. Wszystko to opóźnia wszczęcie i przeprowadzenie egzekucji w państwie, do którego o pomoc się zwrócono.

Z tych powodów za najdogodniejszy uznać należy trzeci z modeli – wspólnego tytułu wykonawczego. Jego zaletą jest bowiem przyspieszenie postępowania w państwie współpracującym. Podstawą egzekucji jest bowiem dokument sporządzony według znanego urzędnikom danego państwa wzoru, łatwo więc można odnaleźć istotne elementy treści oraz szybko podjąć decyzję o przekazaniu sprawy właściwej jednostce egzekucyjnej. Nie pozostaje to oczywiście bez wpływu na szybkość – a co za tym idzie, skuteczność – egzekucji. Rozwiązanie takie najpełniej sprawdzi się zwłaszcza w przypadku pomocy udzielanej na podstawie wielostronnych porozumień o pomocy, w których przypadku pierwotne tytuły wykonawcze przekazywane byłyby z wielu różnych państw, a w konsekwencji – wedle wielu różnych wzorów.

2.4.2. Koncepcja wspólnego tytułu wykonawczego na tle wcześniejszych rozwiązań z zakresu wzajemnej pomocy w płaszczyźnie UE

Analizując dotychczasowe rozwiązania UE w zakresie tytułów wykonawczych stwierdzić należy, że umiejscowienie tytułu wykonawczego, z którego wynika obowiązek, w związku z którym jest udzielana wzajemna pomoc w egzekucji, ulegało zmianie.

Rozwiązania przyjęte w dyrektywie 76/308/EWG opierały się na modelu zastąpienia tytułu wykonawczego państwa wnioskującego tytułem wykonawczym państwa współpracującego. Przepis art. 7 ust. 1 dyrektywy 76/308/EWG przewidywał bowiem, że do wniosku o dochodzenie roszczenia, który władza wnioskująca kieruje do władzy państwa współpracującego musi być dołączony oficjalny lub uwierzytelniony odpis instrumentu, który pozwala na jego wykonanie, wydanego w państwie członkowskim, w którym ma swoją siedzibę władza wnioskująca, a także, stosownie do potrzeb, oryginał lub uwierzytelniony odpis innych dokumentów niezbędnych dla przeprowadzenia dochodzenia. Przepis art. 8 ust. 1 tej dyrektywy stanowił z kolei, że instrument umożliwiający wykonanie dochodzenia roszczeń jest, w miarę potrzeby oraz zgodnie z przepisami obowiązującymi w państwie członkowskim, w którym swoją siedzibę ma władza, do której kierowany jest wniosek, przyjęty, uznany, uzupełniony albo zastąpiony instrumentem umożliwiającym wykonanie dochodzenia roszczeń na terytorium tego państwa członkowskiego. Państwo wnioskujące dołączało zatem odpis zagranicznego tytułu wykonawczego, który mógł być „w miarę potrzeby” zastąpiony, uznany, uzupełniony albo zastąpiony krajowym tytułem wykonawczym.

Rozwiązania zawarte w dyrektywie 2008/55/WE – kontynuujące linię przyjętą przez Radę w odniesieniu do wszystkich gałęzi prawa²⁵ i w nowelizacji dyrektywy 76/308/EWG z 2001 r.²⁶ – opierały się z kolei na koncepcji wzajemnego uznawania tytułów wykonawczych. Podobnie jak w poprzedniej dyrektywie, do wniosku o odzyskanie wierzytelności należało dołączyć oryginał lub uwierzytelniony odpis tytułu wykonawczego wydanego w państwie wnioskującym (art. 7 ust. 1 dyrektywy 2008/55/WE). W przeciwieństwie jednakże do rozwiązań z art. 8 ust. 1 dyrektywy 76/308/EWG, tytuł wykonawczy państwa wnioskującego o pomoc podlegał bezpośredniemu uznaniu i automatycznemu traktowaniu jak tytuł wykonawczy państwa współpracującego. Ta daleko idąca koncepcja łagodzona była jednak przez akapit drugi wskazywanego przepisu, zgodnie z którym „bez uszczerbku dla przepisów akapitu pierwszego oraz o ile to właściwe” tytuł wykonawczy może zostać zatwierdzony lub uznany za tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję na terytorium państwa współpracującego albo może zostać uzupełniony lub zastąpiony takim tytułem. Przyjęte rozwiązania pozostawiały zatem wybór poszczególnym państwom członkowskim: czy oprzeć się na modelu bliższej, zacieśnionej pod względem proceduralnym współpracy, której elementem jest automatycznie uznawany zagraniczny tytuł wykonawczy, czy też pozostać w modelu zastępowania tytułu zagranicznego, gwarantującego przecież ciągle większe bezpieczeństwo dla obywateli. Podejmowane przez państwa członkowskie zabiegi implementacyjne dotyczące dyrektywy 2008/55/WE pokazały, że to drugie rozwiązanie jest bliższe wielu państwom członkowskim. Państwa opowiedziały się zatem za współpracą w egzekucji bliższą w sensie przedmiotowym (art. 2 dyrektywy 2008/55/WE), sprawniejszą w sensie formalnym egzekucji (art. 10 dyrektywy 2008/55/WE), ale wciąż opartą na zastępowalności zagranicznego tytułu wykonawczego.

Powyższe rozwiązania, wobec konieczności zastępowania jednego tytułu wykonawczego drugim, uznane jednak zostały za powód ograniczonej skuteczności wzajemnej pomocy w egzekucji, a to głównie z powodu spowolnienia udzielania pomocy z powodów formalnych²⁷. Stąd też kolejne rozwiązanie, zawarte w dyrektywie 2010/24/UE, oparto na koncepcji nowatorskiej w sferze współpracy w dziedzinie administracji, przewidującej zastępowalność zagranicznego tytułu wykonawczego przy udzielaniu pomocy. Zagraniczny tytuł wykonawczy (zwany tu pierwotnym²⁸) nie jest jednak zastępowany krajowym środkiem umożliwiającym wykonanie danego aktu, ale specjalnym instrumentem unijnym, zwanym w dyrektywie „jednolitym tytułem wykonawczym

²⁵ Wytyczne z dni 15-16 października 1999 r. w Tampere. Zob. także projekt programu Rady *Draft programme of measures for implementation of the principle of mutual recognition of decisions in civil and commercial measures* (Dz. Urz. UE „C” 12 z 15 stycznia 2001 r., s. 1) oraz program Rady *Programme of measures to implement the principle of mutual recognition of decisions in criminal matters* (Dz. Urz. UE „C” 12 z 15 stycznia 2001 r., s. 10).

²⁶ Dyrektywa Rady 2001/44/WE z dnia 15 czerwca 2001 r., Dz. Urz. UE „L” 175 z 28 czerwca 2001 r., s. 17.

²⁷ Zob. Sprawozdanie 2005-2008, s. 9.”

²⁸ Ang. *initial instrument permitting enforcement*.

umożliwiający egzekucję we współpracującym państwie członkowskim”²⁹. Konstrukcja tego instrumentu opiera się na zasadzie jego uniwersalnego charakteru: umożliwia on bowiem egzekucję w każdym państwie członkowskim.

2.4.3. Cechy jednolitego tytułu wykonawczego

Zgodnie z art. 12 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, do wszystkich wniosków o odzyskanie wierzytelności załącza się jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we współpracującym państwie członkowskim. Ten jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we współpracującym państwie członkowskim odzwierciedla merytoryczną zawartość pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję³⁰ i stanowi jedyną podstawę środków odzyskiwania wierzytelności i środków zabezpieczających podjętych we współpracującym państwie członkowskim. Nie podlega on w państwie członkowskim żadnemu zatwierdzeniu³¹, uzupełnieniu³² ani zastąpieniu³³. Z przepisu tego wywnioskować można o następujących cechach jednolitego tytułu wykonawczego.

Po pierwsze, ma on charakter uniwersalny. Umożliwia bowiem egzekucję w każdym państwie, które będzie występować w roli współpracującego. Przez wprowadzenie jednolitego tytułu wykonawczego zlikwidowano jedną z najistotniejszych barier udzielania pomocy w egzekucji – odrębności proceduralne w uruchomieniu procedury pomocowej każdego z państw członkowskich. Uniwersalny charakter jednolitego tytułu wykonawczego zabezpiecza interesy państwa, które o pomoc występuje.

Po drugie, jednolity tytuł wykonawczy ma charakter konieczny. Jego wystawienie i dołączenie do wniosku o pomoc jest bowiem niezbędne do uruchomienia procedury udzielenia pomocy. Skierowanie wniosku o pomoc w egzekucji i dołączenie do niego np. pierwotnego tytułu wykonawczego nie może zatem doprowadzić do uruchomienia procedury pomocowej.

Po trzecie, jednolity tytuł wykonawczy ma charakter jednolity formalnie. W treści art. 12 dyrektywy 2010/24/UE wskazano bowiem jego wymogi formalne. Składa się on zawsze z takich samych elementów, niezależnie od tego, które z państw członkowskich UE go przygotowuje. Jednolitość formalna zabezpiecza interesy wszystkich podmiotów uczestniczących w udzielaniu pomocy w egzekucji. Omawiana konstrukcja gwarantuje, że postępowanie w państwie współpracującym (a zwłaszcza czynności wstępne) przeprowadzane są sprawniej i szybciej. Można

²⁹ Ang. *uniform instrument permitting enforcement in the requested Member State*, fr. *instrument permettant l'adoption de mesures exécutoires dans l'État membre requis*, niem. *Vollstreckungstitel für die Vollstreckung im ersuchten Mitgliedstaat*. W dalszej części pracy instrument ten nazywany będzie skrótowo „jednolitym tytułem wykonawczym”.

³⁰ Ang. *shall reflect the substantial contents of the initial instrument permitting enforcement*.

³¹ Ang. *recognition*.

³² Ang. *supplementing*.

³³ Ang. *replacement*.

również niezwłocznie uruchomić procedurę w kilku państwach. Możliwa jest także szybka analiza jednolitego tytułu wykonawczego, co pozwala na sprawne ustalenie jaka wierzytelność, w jakiej wysokości, od kogo i w jakich okolicznościach ma podlegać egzekucji.

Po czwarte, jednolity tytuł wykonawczy ma charakter niezastępowalny i jest wyłączną podstawą (*sole basis*) czynności podejmowanych w państwie współpracującym. Nie może zatem być uzupełniony, zastąpiony, uznany czy zaakceptowany przez to państwo. Jest wystarczającą podstawą do udzielenia pomocy, a wszelka aktywność państwa sprzeczna z tą zasadą (np. wprowadzenie rozwiązań krajowych z zakresu formalnoprawnego uznawania jednolitego tytułu wykonawczego) stanowić będzie nieuzasadnioną zwłokę w udzieleniu pomocy. Cecha ta wynika z przepisu art. 12 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2010/24/UE, w którym *expressis verbis* stwierdzono, że jednolity tytuł wykonawczy stanowi jedyną podstawę środków odzyskiwania wierzytelności i środków zabezpieczających podjętych we współpracującym państwie członkowskim i nie podlega żadnemu zatwierdzeniu (ang. *recognition*), uzupełnieniu (ang. *supplementing*) lub zastąpieniu (ang. *replacement*).

Po piąte wreszcie, jednolity tytuł wykonawczy wywołuje skutki wyłącznie w aspekcie procesowym, umożliwiając przeprowadzenie czynności egzekucyjnych w trybie pomocy prawnej. W szczególności, jego wystawienie nie powoduje swoistego unieważnienia tytułu pierwotnego, ale umożliwia prowadzenie egzekucji w państwie proszonym. Wskazuje na to np. art. 22 ust. 3 rozporządzenia 1189/2011, zgodnie z którym zmieniony jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we współpracującym państwie członkowskim w żaden sposób nie wpływa na możliwości zaskarżenia pierwotnej wierzytelności, pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim lub decyzji wydanej w wyniku sporu wszczętego w toku udzielania pomocy. Cechę tę można określić jako ograniczoną skuteczność jednolitego tytułu wykonawczego.

Konsekwencją powyższego jest zewnętrzna jedynie skuteczność jednolitego tytułu wykonawczego. Egzekucja może być na jego podstawie prowadzona jedynie w innych państwach członkowskich UE, nigdy – w państwie, które tytuł ten wystawiły. W tym ostatnim formalnoprawną podstawą egzekwowania należności pozostaje bowiem pierwotny tytuł wykonawczy.

2.4.4. Jednolity tytuł wykonawczy a pierwotny tytuł wykonawczy

Koncepcja jednolitego tytułu wykonawczego obejmuje – jak zostało to wskazane powyżej – sporządzenie przez państwo wnioskujące dokumentu umożliwiającego egzekucję w każdym z państw członkowskich UE, w oparciu o własny – „wewnętrzny” – tytuł wykonawczy. Przepisy dyrektywy 2010/24/UE nazywają go pierwotnym tytułem wykonawczym. Obu wskazanych aktów nie należy ze

sobą mylić. Ich znaczenie w postępowaniu jest bowiem odmienne, aczkolwiek pozostają ze sobą w ścisłej relacji.

Po pierwsze, pierwotny tytuł wykonawczy określa obowiązek, który ma spełnić określony podmiot. Tak długo, jak długo pierwotny tytuł wykonawczy pozostaje w obrocie prawnym, możliwe jest prowadzenie egzekucji w państwie, które go wystawiło i – co za tym idzie – jest możliwe wystawienie i oparcie egzekucji o jednolity tytuł wykonawczy³⁴. Warunkiem przymusowego zrealizowania nałożonego na podmiot zobowiązany obowiązku jest istnienie pierwotnego tytułu wykonawczego. Jednolity tytuł wykonawczy powstaje natomiast w celu udzielenia pomocy w egzekucji określonej należności, wynikającej z pierwotnego tytułu wykonawczego. Ma on znaczenie wyłącznie uzupełniające – wskazuje w państwie współpracującym obowiązek, którego spełnienie ma zostać wyegzekwowane, nie jest jednak jego źródłem.

Po drugie, utrata mocy obowiązującej przez pierwotny tytuł wykonawczy prowadzi do utraty mocy prawnej przez jednolity tytuł wykonawczy. Jego byt jest zatem uzależniony od pierwotnego tytułu wykonawczego. Istnienie jednolitego tytułu wykonawczego stanowi warunek udzielenia pomocy w egzekucji przez inne państwo.

Trzecią kwestią określającą relację między oboma tytułami wykonawczymi jest kwestia ilościowa. Nie budzi wątpliwości, że jednolity tytuł wykonawczy może dotyczyć nie tylko więcej niż jednej wierzytelności i więcej niż jednej osoby, ale też wierzytelności wynikających z więcej niż jednego pierwotnego tytułu wykonawczego. Przepis art. 16 ust. 2 rozporządzenia 1189/2011 stanowi bowiem, że jednolity tytuł wykonawczy może zostać wydany w odniesieniu do kilku wierzytelności i kilku osób, jeżeli pozostaje to w zgodzie z pierwotnym tytułem wykonawczym³⁵. Jeden jednolity tytuł wykonawczy może zatem obejmować dwa lub więcej pierwotnych tytułów wykonawczych. Wykładnia taka może być dokonana w oparciu o kilka przepisów prawa UE. Przepis art. 16 ust. 3 rozporządzenia 1189/2011 stanowi bowiem, że jeżeli pierwotne tytuły wykonawcze zostały zastąpione „globalnym instrumentem umożliwiającym egzekucję wszystkich wierzytelności w państwie proszącym”, jednolity tytuł wykonawczy może opierać się na pierwotnych tytułach wykonawczych albo na globalnym instrumencie zawierającym te pierwotne tytuły wykonawcze. Oznacza to, że dopuszczalna jest taka sytuacja, w której pomoc będzie udzielana w ramach jednego postępowania państwa współpracującego co do kilku postępowań państwa wnioskującego – pod warunkiem wszakże dopuszczalności postąpienia w ten sposób w prawie tego państwa. Prawodawca unijny postuluje jednak, ażeby w takiej sytuacji zastąpić kilka pierwotnych tytułów wykonawczych jednym. Rozwiązanie takie możliwe będzie oczywiście przede wszystkim wówczas, gdy system

³⁴ O ile oczywiście spełnione są pozostałe przesłanki wystąpienia o wzajemną pomoc.

³⁵ Potwierdza to również wcześniejszy art. 3 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011, w myśl którego wniosek o udzielenie pomocy może być złożony w związku z jedną lub kilkoma wierzytelnościami, o ile wierzytelności te można odzyskać od jednej i tej samej osoby.

prawny państwa wnioskującego umożliwia takie właśnie zastępowanie tytułów wykonawczych. W innych przypadkach kumulacja taka będzie niemożliwa i wówczas do jednego jednolitego tytułu wykonawczego przyporządkowanych będzie kilka pierwotnych tytułów wykonawczych.

W kontekście wskazywanej kwestii należy bardzo wyraźnie podkreślić konieczność zachowania zgodności między pierwotnym tytułem wykonawczym a tytułem jednolitym. Treść tego ostatniego musi bowiem odpowiadać pierwotnemu tytułowi wykonawczemu tak co do rodzaju dochodzonego obowiązku, co do osoby zobowiązanego, jak i co do wysokości wierzytelności. Warunkiem wszczęcia i prowadzenia postępowania egzekucyjnego w państwie współpracującym jest zatem identyczność pierwotnego i jednolitego tytułu wykonawczego.

2.4.5. Wymogi formalne jednolitego tytułu wykonawczego

Jak zostało to wskazane powyżej, jednolity tytuł wykonawczy jest aktem jednolitym formalnie. Oznacza to, że składa się on z takich samych elementów niezależnie od tego, w którym z państw członkowskich został wystawiony.

Przepis art. 12 ust. 1 akapit trzeci dyrektywy 2010/24/UE stanowi, że jednolity tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję zawiera co najmniej (*at least*) następujące informacje:

- a) informacje istotne do celów zidentyfikowania pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję, opis wierzytelności, w tym jej charakter, okres objęty wierzytelnością, wszelkie daty istotne dla procedury egzekucji, a także kwotę wierzytelności i jej poszczególne elementy składowe, takie jak kwota zasadnicza, narosłe odsetki itp.;
- b) nazwę lub nazwisko i inne dane istotne do celów zidentyfikowania dłużnika;
- c) nazwę, adres i inne dane kontaktowe dotyczące:

- (i) urzędu odpowiedzialnego za określenie wysokości wierzytelności oraz, jeżeli jest to inny urząd,
- (ii) urzędu, w którym można uzyskać dalsze informacje dotyczące wierzytelności lub możliwości zaskarżenia obowiązku zapłaty.

Dyrektywa 2010/24/UE pozostawia zatem pewną swobodę co do treści jednolitego tytułu wykonawczego. Po pierwsze, wskazane elementy składowe stanowią jego minimum treściowe. Nie ma zatem przeszkód, ażeby zakres treści danego jednolitego tytułu wykonawczego poszerzyć w taki sposób, ażeby zamieszczone w nim zostały również inne informacje. Należy jednakże mieć na względzie, że jednolity tytuł wykonawczy, jako podstawa czynności egzekucyjnych w państwie udzielającym pomocy, ma pełnić rolę swoistego drogowskazu czynności egzekucyjnych. Jego treść nie powinna zatem wykraczać poza informacje o znaczeniu podstawowym z perspektywy możliwości uruchomienia i przeprowadzenia egzekucji w państwie współpracującym. Uczynienie z jednolitego tytułu wykonawczego szczegółowego opisu postępowania rozpoznawczego i egzekucyjnego

poprzedzających zwrócenie się o pomoc byłoby nawet sprzeczne z obowiązkiem współdziałania państw. Te wszelkie inne informacje mogą być dostarczone wraz z wnioskiem o pomoc w dochodzeniu, jak również w późniejszym toku czynności.

Po drugie, prawodawca unijny, nie precyzując w pełni wymogów formalnych jednolitego tytułu wykonawczego dostrzega, że pierwotne tytuły wykonawcze w każdym z krajów UE mogą mieć odmienną treść, w szczególności inaczej definiować podmiot zobowiązany i egzekwowaną należność. Z tego powodu posłużono się pojęciami nieostrymi, odwołując się do tych elementów treściowych, które posiada w istocie każda podstawa egzekucji, niezależnie od państwa, które postępowanie takie prowadzi.

Nieostrość użytych pojęć nie może jednak prowadzić do ich rozszerzającej wykładni. Przykładowo, „informacje istotne do celów zidentyfikowania pierwotnego tytułu wykonawczego” (ang. *information relevant to the identification of the initial instrument*) nie obejmują danych wszystkich przeprowadzonych czynności, notatek urzędowych czy dokonywanych w toku postępowania rozpoznawczego czy egzekucyjnego ustaleń. Będą to jedynie dane pozwalające jednoznacznie ustalić ramy przedmiotowe postępowania. Przez „opis wierzytelności, w tym jej charakter” rozumieć należy wskazanie typu i rodzaju należności, podstawy prawnej wymiaru oraz wskazania aktu, z którego wynika konkretna wierzytelność. Za „dane istotne dla procedury egzekucji” należałoby uznać w szczególności datę uprawomocnienia się podstawy egzekucji (np. decyzji), datę wszczęcia postępowania egzekucyjnego w państwie wnioskującym, datę doręczenia podmiotowi zobowiązanemu pierwotnego tytułu wykonawczego, daty poszczególnych czynności egzekucyjnych, datę, w której stwierdzono bezskuteczność egzekucji. W mojej ocenie należy również zamieścić wszelkie dotychczasowe numery lub sygnatury spraw.

Co do danych istotnych do celów zidentyfikowania dłużnika (ang. *name and other data relevant to the identification of the debtor*) stwierdzić należy, że chodzić będzie o wskazanie jego imienia (imion) i nazwiska (nazwisk) albo firmy w przypadku osób prawnych lub innych jednostek oraz jednoznacznego określenia formy działalności, jeżeli nie wynika on z firmy, adresu zamieszkania, przebywania lub siedziby, stanu cywilnego, identyfikatora podatkowego, identyfikatora w systemie ewidencji ludności, imion rodziców itp. W pewnych sytuacjach zasadne będzie również umieszczenie informacji o znanych organach umowach małżeńskich, partnerskich lub innej sytuacji osobisto-rodzinnej, jeżeli może ona mieć wpływ na egzekucję należności. Należy również podkreślić, że wprawdzie przepis posługuje się pojęciem danych dłużnika, to chodzi oczywiście o dane osoby, wobec której ma być udzielona pomoc w egzekucji. Jeżeli zatem podmiot, przeciw któremu ma być prowadzona egzekucja w państwie proszonym nie jest tożsamy z podmiotem wskazanym np. w podstawie egzekucji czy w pierwotnym tytule wykonawczym, to również należy to opisać, wskazując w szczególności sposób, w jaki doszło do przejścia obowiązku (np. dziedziczenie).

Dane kontaktowe dotyczące urzędów obejmują pełną nazwę, adres, numery telefonów, adresy e-mail jednostek odpowiedzialnych za określenie wysokości wierzytelności oraz tych, w których można uzyskać informację dotyczącą zaskarżenia obowiązku zapłaty. Jak się wydaje, przepis ten rozumieć należy nie jako wyliczenie wszystkich organów biorących udział w określeniu wysokości wierzytelności – a zatem np. wszystkich organów biorących udział w postępowaniu rozpoznawczym, co sugerowałoby polskie tłumaczenie – ale jedynie tych, które miały bezpośredni wpływ na umieszczenie w jednolitym tytule wykonawczym należności w określonej wysokości. Chodzi zatem o organy prowadzące sprawę na etapie egzekucji.

Od strony formalnej jednolity tytuł wykonawczy zawiera zatem informacje istotne przedmiotowo (pierwotny tytuł wykonawczy, wierzytelność – p. a), podmiotowo (dłużnik – p. b) i proceduralnie (struktura w państwie proszącym – p. c). Omawiany przepis stanowi, że jednolity tytuł wykonawczy zawiera „co najmniej” wskazane powyżej rodzaje informacji – może zatem zawierać inne. W obecnym stanie prawnym jednolity tytuł wykonawczy sporządzany jest on wedle wzoru stanowiącego załącznik II do rozporządzenia 1189/2011.

Za prawidłowe sporządzenie jednolitego tytułu wykonawczego odpowiada organ wnioskujący. Zgodnie bowiem z treścią art. 16 ust. 1 akapit pierwszy rozporządzenia 1189/2011, tytuł ten jest uzupełniany przez organ wnioskujący lub na jego odpowiedzialność, na podstawie pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim.

2.5. Podsumowanie

Tok postępowania w sprawie udzielenia pomocy wyznaczają kolejne czynności podejmowane przez organy współpracujące. Są to czynności prawne, które podzielić można na czynności przygotowawcze i czynności udzielenia pomocy. Zadaniem pierwszej grupy czynności – regulowanych prawem państwa wnioskującego, dyrektywy 2010/24/UE i rozporządzenia 1189/2011 – jest przygotowanie danej sprawy pod udzielenie pomocy. Obejmują one złożenie wniosku, uzupełnienie wniosku oraz czynności prowadzone w następstwie zakończenia udzielania pomocy. Zadaniem drugiej grupy czynności jest udzielenie pomocy. Z uwagi na cel poszczególnych czynności wyodrębnić należy czynności wszczęcia postępowania, czynności uzupełniające oraz czynności końcowe. Ich szczegółowa regulacja znajduje się w prawie państwa współpracującego; prawo UE jedynie w niewielkim zakresie się do nich odnosi.

Na szczególną uwagę pośród czynności postępowania zasługuje wniosek o udzielenie pomocy. Stanowi on czynność zbliżoną w zakresie wywoływanych skutków do wniosku o wszczęcie postępowania egzekucyjnego, jednakże nie jest z nim tożsamy. Skuteczne jego złożenie wymaga

spełnienia warunków: ostateczności orzeczenia o obowiązku egzekwowanym i bezskuteczności egzekucji.

Państwo współpracujące co do zasady nie może odmówić wykonania skierowanego do niego wniosku. Obowiązek udzielenia pomocy nie ma jednakże charakteru bezwzględny, albowiem istnieją sytuacje, w których państwo jest od niego zwolnione. Odmowa udzielenia pomocy ma jednakże charakter wyjątku, a przesłanki złożenia oświadczenia w tym zakresie są wyliczone w dyrektywie 2010/24/UE w sposób enumeratywny – nie mogą być interpretowane rozszerzająco. Pewne wątpliwości mogą powstać na tle wykładni art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE w kontekście zasady stosowania własnego prawa procesowego. Wskazywany przepis należy interpretować nie jako powtórzenie tej zasady, ale jako zakaz odmowy udzielania pomocy w przypadku, gdy przesłanki zawarte w art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE nie zostaną spełnione. Jeżeli zatem w prawie krajowym danego państwa członkowskiego dopuszczalne jest zaniechanie egzekucji z innych przyczyn niż wyliczone we wskazanym przepisie, wówczas norma prawna zawarta w takim przepisie nie może znaleźć zastosowania w odniesieniu do wierzytelności obcych. Wykładnia wskazywanego przepisu może w przyszłości stanowić źródło sporu pomiędzy państwami członkowskimi. Nie czekając na jego rozstrzygnięcie zgłosić należy jako postulat *de lege ferenda* modyfikację art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE zmierzającą do rozwiania wskazywanej wątpliwości. W mojej ocenie, rozwiązanie takie powinno przybrać postać przedstawioną powyżej, to znaczy uzasadnionego wyjątku od zasady stosowania własnego prawa procesowego.

Podkreślić należy także wprowadzenie do systemu wzajemnej pomocy nowatorskiego rozwiązania kwestii podstawy udzielenia pomocy w odzyskiwaniu. Współpracę oparto bowiem na konstrukcji wspólnego dla wszystkich państw członkowskich tytułu wykonawczego. Kierując wniosek o udzielenie pomocy państwo wnioskujące jest obowiązane dokonać swoistego formalnego przetworzenia krajowego tytułu wykonawczego, poprzez umieszczenie jego merytorycznej zawartości w ramach jednolitego tytułu wykonawczego. Akt ten ma w ramach pomocy prawnej charakter uniwersalny, konieczny i jednakowy formalnie we wszystkich państwach członkowskich. Po jego sporządzeniu państwo wnioskujące może kierować wniosek o udzielenie pomocy do każdego z państw członkowskich. Takie rozwiązanie ocenić należy pozytywnie, albowiem wiąże się ze znacznym ujednoczeniem i uproszczeniem współpracy państw. Z punktu widzenia interesów państwa wnioskującego korzystne jest również to, że dostosowanie krajowego tytułu wykonawczego do wymogów pomocy prawnej przeprowadza właśnie ono, a nie państwo współpracujące. Sprzyja to eliminacji uchybień, do których mogłoby dojść w modelu zastępowalności.

3. Przebieg wszczętego postępowania w sprawie pomocy w odzyskiwaniu

3.1. Obowiązek współdziałania państw przy wykonaniu wniosku o odzyskanie wierzytelności

Jak było to sygnalizowane w poprzednim rozdziale, fundamentem systemu pomocy prawnej – w tym pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych – jest wzajemność świadczonej pomocy, rozpatrywana z jednej strony jako możliwość wystąpienia każdego z państw członkowskich w roli państwa wnioskującego albo w roli państwa współpracującego, z drugiej zaś – jako możliwość odmowy udzielenia pomocy jedynie w wyjątkowych, *expressis verbis* wyrażonych w dyrektywie 2010/24/UE przypadkach.

Przepisy dyrektywy 2010/24/UE, jak również rozporządzenia 1189/2011, opisują szczegółowo wzajemne prawa i obowiązki państw członkowskich w kontekście pomocy w egzekucji³⁶. Wszystkie te elementy składają się na niewyrażony *expressis verbis* w żadnym akcie prawnym – ale jednak istniejący w praktyce – obowiązek współdziałania państw przy wykonywaniu wniosków o pomoc w egzekucji. Obowiązek ten przekłada się na każdy z międzypaństwowych aspektów współpracy przy pomocy w odzyskiwaniu, zarówno w zakresie wzajemnych kontaktów (przekazywania informacji, przesyłania dokumentów), jak i podejmowanych czynności stanowiących wykonywanie przysługujących uprawnień pozostawionych do rozstrzygnięcia w gestii danego państwa (np. rozszerzanie czy ograniczanie wniosków o pomoc w egzekucji, rozkładanie na raty należności, zawieszanie postępowania). W tych przypadkach zawsze uwzględniać należy interes drugiego państwa.

Szczególnego rodzaju przypadkiem współdziałania jest kwestia szybkości działania organów danego państwa. W przypadku egzekucji (zwłaszcza należności pieniężnych) szybkość ma znaczenie szczególne. Zwłoka w dokonaniu określonej czynności może bowiem spowodować, że egzekucja okaże się bezskuteczna. Miernikami współdziałania będą zatem aktywne podejmowanie czynności przez organy uczestniczące we wzajemnej pomocy, efektywność stosowanych środków) oraz stały i bieżący kontakt jednostek łącznikowych³⁷. Nie należy jednakże z pola widzenia tracić zagadnienia proporcjonalności stosowanych środków (w tym zwłaszcza środków egzekucyjnych); dopiero swoista synergia tych dwóch elementów stanowić będzie model współdziałania państw.

³⁶ W szczególności, państwa mają wobec siebie szereg obowiązków informacyjnych. Dość liberalnie ukształtowano kwestię wzajemnego zwrotu kosztów egzekucji, dopuszczono możliwość decydowania przez państwo współpracujące o ewentualnym rozłożeniu na raty należności państwa wnioskującego (czy nawet o odroczeniu płatności). Stworzono *eo ipso* podstawy w istocie głębokiej wzajemnej ingerencji we wzajemne interesy. Zakres tej ingerencji oraz materia, której dotyczy (należności publicznoprawne, stanowiące nierzadko istotne dochody budżetu państw) wymusza korzystanie z praw przysługujących w toku udzielania albo korzystania z pomocy w sposób niezwykle wyważony. Podobnie, wykonywanie obowiązków związanych z udzielaniem pomocy musi mieć charakter z jednej strony stanowczy, z drugiej jednak – uwzględniający cały szereg czynników okołoprawnych.

³⁷ Przy czym skuteczność stosowania krajowych procedur jest oczywiście konsekwencją należytej implementacji odpowiednich przepisów, w tym wypadku – dyrektywy 2010/24/UE.

3.2. Status prawny podmiotu zobowiązanego

Kluczowym podmiotem każdego postępowania egzekucyjnego jest ten, przeciwko któremu prowadzona jest egzekucja³⁸. Nie inaczej jest w przypadku postępowania pomocowego – już warunkiem skutecznego skierowania wniosku do innego państwa członkowskiego jest wskazanie w nim osoby, przeciwko której prowadzone jest postępowanie egzekucyjne.

Stworzenie właściwej kategorii pojęciowej dla opisanego podmiotu wydaje się być zadaniem niełatwym. Można bowiem wobec niej stosować wiele określeń, np. „osoba zobowiązana”³⁹, „podmiot”, czy „zobowiązany”⁴⁰. Wszystkie one jednak mają tę wadę, że posługują się nimi prawodawstwa krajowe, nadając im swoiste, bardzo ściśle znaczenie. Problemu nie rozwiązuje także dyrektywa 2010/24/UE, która nie wprowadza jednolitego nazewnictwa, ale posługuje się różnymi określeniami, np. „dana osoba” (zob. art. 11 ust. 2 p. a dyrektywy 2010/24/UE).

Mając na względzie strukturę postępowania egzekucyjnego w administracji, jak również przyjmowaną w polskiej nauce siatkę pojęciową, dla określenia podmiotu, przeciwko któremu toczy się egzekucja, można by posługiwać się określeniem „zobowiązany”, mogłoby to jednak obniżyć precyzję języka, wobec oczywistego w tym przypadku skojarzenia z rozumieniem zobowiązanego w polskim prawie (art. 1a p. 20 u.p.e.a.). Tymczasem na gruncie prawa UE rozumienie to może okazać się zbyt wąskie⁴¹.

Stąd też w dalszej części niniejszej pracy na określenie osoby, która została wskazana we wniosku o pomoc w odzyskaniu wierzytelności i jednolitym tytule wykonawczym, posługiwać się będą określeniem „podmiot zobowiązany”. Wydaje się, że jest ono na tyle dalekie od terminów stosowanych w prawodawstwach krajowych – w tym zwłaszcza polskim – że nie spowoduje to swoistego zamętu terminologicznego, równocześnie jednak na tyle ściśle, że precyzyjnie wyodrębni kategorię podmiotów występujących w tej roli.

Przepisy dyrektywy 2010/24/UE i rozporządzenia 1189/2011 nie wskazują swoistego zestawu cech podmiotu zobowiązanego. Myśl, która temu przyświeca najpełniej wyrażona została w preambule do dyrektywy 2010/24/UE, która w p. 5 stanowi, że jednym z celów nowej regulacji jest „objęcie zakresem stosowania wszystkich osób prawnych i fizycznych w Unii, z uwzględnieniem coraz liczniejszych form konstrukcji prawnych, w tym nie tylko konstrukcji tradycyjnych, takich jak trusty i fundacje, ale również wszelkich nowych instrumentów, które mogą być ustanowione przez podatników w państwach członkowskich”. Dla określenia, czy dany podmiot może wystąpić w

³⁸ Ibidem, s. 342.

³⁹ D. Mączyński, opisując rozwiązania dyrektywy 2010/24/UE, posłużył się określeniem „osoba zobowiązana” – zob. D. Mączyński, op. cit., s. 373.

⁴⁰ Zob. art. 1a p. 20 u.p.e.a.

⁴¹ Polskie rozumienie akcentuje bardzo silnie tożsamość podmiotu, na którego nałożono obowiązek zapłaty danej należności z podmiotem, wobec którego prowadzone jest postępowanie egzekucyjne. W przypadku prawa UE nie zawsze będzie to prawidłowe.

charakterze podmiotu zobowiązanego odwołać się zatem trzeba do systemu prawa państwa wnioskującego. W pewnym jednakże zakresie – na etapie udzielania pomocy – niezbędne będzie także odniesienie do prawa państwa współpracującego (np. w sytuacji egzekucji z majątku wspólnego małżonków). W takich przypadkach osobie, wobec której prowadzona jest egzekucja, przysługują takie uprawnienia, jakie ma zobowiązany w myśl porządku krajowego nawet wtedy, gdyby w analogicznej „krajowej” sytuacji nie mogłaby występować w tym charakterze. Dyrektywa 2010/24/UE jedynie pomocniczo wskazuje, który podmiot może być uznany za zobowiązany, wobec którego możliwe jest wystąpienie z wnioskiem o udzielenie pomocy. Ostatecznie o dopuszczalności wystąpienia z wnioskiem oraz podejmowania czynności przesądzać będą systemy prawne obu współpracujących państw.

Z kolei rozporządzenie 1189/2011 przewiduje, że wniosek o udzielenie pomocy (w tym w szczególności wniosek o odzyskanie wierzytelności) może dotyczyć każdej z następujących osób:

- a) dłużnika głównego lub dłużnika solidarnego⁴²;
- b) osoby innej niż dłużnik i dłużnik solidarny, odpowiedzialnej za zapłatę podatków, ceł i innych obciążeń, lub odpowiedzialnej za inne wierzytelności związane z tymi podatkami, cłami i innymi obciążeniami na mocy przepisów prawnych obowiązujących w państwie członkowskim, w którym organ wnioskujący ma swoją siedzibę⁴³;
- c) wszelkich osób trzecich przechowujących aktywa należące do jednej z osób wymienionych powyżej, bądź mających wobec jednej z tych osób dług⁴⁴.

Z kolei art. 3 p. c dyrektywy 2010/24/UE wskazuje, że przez „osobę” rozumieć należy osobę fizyczną⁴⁵, osobę prawną⁴⁶, stowarzyszenie osób uznane za mające zdolność do czynności prawnych,

⁴² Ang. *principal debtor or co-debtor*, fr. *le debiteur principal ou un codebiteur*, niem. *der Hauptschuldner oder rein Mitschuldner*.

⁴³ Ang. *a person other than a (co-)debtor, liable for settlement of the taxes, duties and other measures, or for other claims relating to these taxes, duties and other measures under the law in force in the Member State in which the applicant authority is situated*, fr. *une personne autre qu'un relatives a ces taxes, impots, droits et autres mesures en vertu de la legislation en vigueur dans l'Etat member dans lequel l'autorite requerante se trouve*, niem. *eine andere Person als ein (Mit-)Schuldner, die fur Zahlung der Steuern, Abgaben und sonstigen Massnahmen oder die Erfullung anderer Forderungeg im Zusammenhang mit diesen Steuern, Abgaben und sonstigen Massnahmen nach den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem die ersuchende Behorde ihren Sitz hat*.

⁴⁴ Ang. *any third party holding assets belonging to or having debts towards one the persons referred to in points (a) or (b)*, fr. *une tierce qui detient des actifs appartenant a une des personnes mentionees au point a) ou b) ou qui a des dettes envers une de ces personnes*, niem. *jede andere dritte Person, die im Besitz von Vermögenswerten einer der unter Buchstabe a oder b bezeichneten Personen ist oder gegenuber dieser Schulden hat*. W tym zakresie rozwiązania UE korespondują z wyrażonym wiele lat temu w polskiej nauce poglądem J. Jendrośki, który dokonał rozróżnienia trzech podmiotów: zobowiązanego do wykonania obowiązku, odpowiedzialnego za jego wykonanie oraz wykonawcę obowiązku (zob. J. Jendrośka, Zagadnienia prawne wykonania aktu administracyjnego, Wrocław 1963, s. 28 oraz K. Jandy-Jendrośka, System administracyjnego postępowania wykonawczego, [w:] T. Rabska, J. Łętowski (red.), System prawa administracyjnego, tom III, Ossolineum 1978, s. 279). Chociaż rozróżnienie to bywa niekiedy krytykowane, jest istotne przede wszystkim dla ustalenia, wobec kogo ma być stosowany środek egzekucji. Nie powoduje to jednakże np. rozszerzenia kręgu podmiotów wobec których postępowanie egzekucyjne jest prowadzone – krąg zobowiązanych wynikać będzie bowiem zawsze z tytułu wykonawczego, zaś o dopuszczalności zastosowania innych środków egzekucyjnych wobec innych podmiotów decydować będzie prawo państwa współpracującego.

⁴⁵ Ang. *natural person*.

⁴⁶ Ang. *legal person*.

lecz pozbawione prawnego statusu osoby prawnej⁴⁷ lub wszelkie inne konstrukcje prawne dowolnego rodzaju i postaci, którym przyznano lub nie osobowość prawną, będące w posiadaniu aktywów lub zarządzające aktywami, które, wraz z dochodem z nich pochodzącym, podlegają jednemu z podatków objętych zakresem stosowania niniejszej dyrektywy⁴⁸.

Z powyższego wyliczenia wypływają następujące wnioski. Po pierwsze, wskazanie, wobec kogo pomoc w egzekucji może być realizowana pozostawione zostało państwu członkowskiemu. Po drugie, zakres podmiotów, wobec których pomoc w dochodzeniu może być prowadzona ujęty jest szeroko. Nie ograniczono go bowiem wyłącznie do tych osób, które ponosiłyby odpowiedzialność za daną należność na gruncie prawa materialnego. Egzekucja obejmuje zatem także inne podmioty (np. te osoby, którym w określony sposób przekazano majątek podmiotu zobowiązanego lub jakąś jego część). Nadto, podmiot zobowiązany może przybrać wszelką formę prawną – od osoby fizycznej po tak zwane „ułamne osoby prawne”, a w odniesieniu do podatków dopuszczalne są również i inne od wcześniej wskazanych konstrukcje podmiotowe. W charakterze podmiotu zobowiązanego może wystąpić również określona masa majątkowa, jeżeli tylko możliwe jest ściąganie od niej określonych należności publicznoprawnych w myśl prawa krajowego⁴⁹.

Analizując treść dyrektyw dotyczących udzielania wzajemnej pomocy stwierdzić trzeba, że w zasadzie brak w nich regulacji sytuacji prawnej podmiotu zobowiązanego. Dyrektywa 2010/24/UE, podobnie jak regulacje ją poprzedzające, konstruując status prawny tego podmiotu poprzestaje na wskazaniu, przepisy którego z państw należy stosować w przypadku, gdy wystąpią określone okoliczności. Regulacja statusu prawnego zobowiązanego na szczeblu dyrektywy ma zatem charakter wyłącznie blankietowy, a zakres oraz treść praw i obowiązków stron uzależniona jest przede wszystkim od prawa krajowego państw członkowskich.

Należy przy tym zwrócić uwagę na to, że granica pomiędzy prawami i obowiązkami podmiotu zobowiązanego przyznanymi czy nałożonymi przez oba systemy prawne przebiega nie tylko ze względu na terytorium, na którym dana czynność jest podejmowana (w państwie wnioskującym czy z nim współpracującym), ale także ze względu na to, czy jest to czynność prawa materialnego czy procesowego. Zgodnie bowiem z regulacją art. 14 ust. 1 i 2 dyrektywy 2010/24/UE, spory co do samej wierzytelności – a zatem, co do istoty samego obowiązku – rozpoznawane są w państwie wnioskującym, spory co do czynności egzekucyjnych rozpoznaje natomiast państwo współpracujące,

⁴⁷ Ang. *an association of persons recognized as having the capacity to perform legal acts but lacking the legal status of a legal person*. W mojej ocenie posłużenie się w polskojęzycznej wersji dyrektywy 2010/24/UE słowem „stowarzyszenie” uznać należy za wysoce niefortunne. W istocie bowiem chodzi tu o jednostki organizacyjne niebędące osobami prawnymi, którym przyznano zdolność prawną (zob. np. art. 33¹ Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, Dz. U. z 2014 r. poz. 827 z późn. zm.)

⁴⁸ Ang. *any other arrangement of whatever nature and form, which has legal personality or not, owning or managing assets which, including income derived therefrom, are subject to any of the taxes covered by* [Directive 2010/24/UE]. Jak się wydaje, jest to rozumienie szersze aniżeli np. „osoby posiadające majątek”.

⁴⁹ J. Lao, op. cit., s. 310.

chyba że – o tym dyrektywa *expressis verbis* nie stanowi – dana czynność została podjęta na terytorium i przez państwo wnioskujące.

Zwrócić należy uwagę również i na to, że teoretycznie w ramach jednego systemu prawnego inaczej może kształtować się sytuacja prawna podmiotu zobowiązanego w zależności od tego, do której kategorii z art. 3 p. c dyrektywy 2010/24/UE albo z art. 3 ust. 2 rozporządzenia 1189/2011 się zalicza. Inaczej bowiem może być traktowany podmiot zobowiązany będący osobą fizyczną, a inaczej, gdy jest nim osoba prawna czy inna jednostka. Inne będą także obowiązki dłużnika głównego, solidarnego, płatnika czy ich dłużników.

Z powyższego można wyprowadzić wniosek, że status prawny podmiotu zobowiązanego nie jest jednolity. Zakres jego praw i obowiązków wynika bowiem z systemów prawnych państwa wnioskującego o pomoc i pomocy tej udzielającego. Jego pozycja będzie różna, w zależności od tego, które państwa ze sobą współpracują. Podmiot zobowiązany będzie mieć do dyspozycji środki prawne przysługujące mu w dwóch systemach prawnych, aczkolwiek nie dojdzie do ich kumulacji, ponieważ prawo UE wyraźnie rozróżnia z instrumentów którego państwa można korzystać w określonych okolicznościach. Oparcie statusu prawnego podmiotu zobowiązanego na omawianej niejednolitości może ulec zwielokrotnieniu w sytuacji, gdy w roli współpracujących występuje więcej niż jedno państwo członkowskie. W takim przypadku podmiot zobowiązany będzie mógł korzystać z uprawnień większej liczby państw, a wybór określonego instrumentu uzależniony będzie od tego, które państwo dokonało czynności, którą podmiot zobowiązany zamierza kwestionować.

Pomimo jednakże tego, że w dyrektywie 2010/24/UE status podmiotu zobowiązanego nie został jednolicie uregulowany, należy pamiętać, że na gruncie europejskim funkcjonuje wiele dokumentów przewidujących minimalne standardy co do pozycji uczestnika postępowania (strony w postępowaniu administracyjnym rozpoznawczym i podmiotu zobowiązanego w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym). Standardy te były przedmiotem analizy w poprzednim rozdziale w kontekście prawa do dobrej administracji. Dla porządku przypomnieć należy, że zgodnie z k.p.p. każdy, kto jest uczestnikiem postępowania, powinien mieć prawo do wysłuchania, dostępu do dokumentacji urzędowej dotyczącej postępowania, a wydawane w postępowaniu rozstrzygnięcia powinny być uzasadnione (art. 41 k.p.p.). Myśl tę odnieść należy także do postępowania egzekucyjnego. W istocie wiele systemów prawnych – jeżeli nie wszystkie – przewiduje sądową kontrolę na etapie egzekucji. Element ten wyróżnia się w doktrynie jako jedna z cech sankcji⁵⁰.

W kontekście blankietowego charakteru regulacji statusu prawnego zobowiązanego szczególnego znaczenia nabiera zasada równego traktowania wierzytelności. Za realną uznać bowiem należy taką sytuację, w której w państwie współpracującym wyłączono wobec należności obcych instrumenty

⁵⁰ H. Nowicki, [w:] Z. Duniewska i in., System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom 7 – Prawo administracyjne materialne s. 643 wraz z przywołaną tam literaturą.

prawne dostępne dla podmiotów zobowiązanych w sprawach krajowych albo stworzono odrębny reżim dla „zagranicznych” zobowiązań w oparciu o jedynie minimalne standardy prawa europejskiego. Sytuacja taka jest niedopuszczalna, a to w związku z zasadą równego traktowania należności.

Zgodnie z art. 13 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, do celów odzyskania wierzytelności we współpracującym państwie członkowskim, wszelkie wierzytelności będące przedmiotem wniosku o odzyskanie wierzytelności traktowane są jak wierzytelności współpracującego państwa członkowskiego. Organ współpracujący korzysta z uprawnień i procedur przewidzianych na mocy przepisów ustawowych, wykonawczych lub administracyjnych współpracującego państwa członkowskiego, mających zastosowanie do wierzytelności dotyczących takiego samego podatku lub cła – lub podobnego podatku lub cła, gdy nie ma takich samych podatków lub ceł. Z przepisu tego wynikają dwie konsekwencje.

Po pierwsze, skoro obce wierzytelności mają być traktowane jak własne, to dotyczy to także zastosowania środków prawnych przyznanych w prawie krajowym podmiotom zobowiązanim. Rozwiązania dotyczące udzielania pomocy w prawie krajowym nie mogą w zakresie ochrony podmiotu zobowiązanego – w tym zwłaszcza gwarancji prawa do zaskarżenia czynności – tworzyć systemu mniej korzystnego aniżeli ma to miejsce w przypadku należności własnych i „wewnętrznej” egzekucji. W aspekcie legislacyjnym musi zatem istnieć równowaga pomiędzy sytuacją prawną podmiotu zobowiązanego krajowego i zagranicznego.

Obok aspektu legislacyjnego równowaga musi istnieć także na etapie stosowania prawa, a zatem – jak jest to ujęte w przytoczonym przepisie – „korzystania z uprawnień i procedur przez organ”. Należy to rozumieć w ten sposób, że na organach państwa współpracującego ciąży obowiązek dokonywania wszelkich czynności zgodnie z odpowiednimi przepisami krajowymi – w tym w szczególności podjęcia względem podmiotu zobowiązanego tych obowiązków, które są korelatem przyznanych mu uprawnień. Chodzi tu np. o dopuszczenie podmiotu zobowiązanego do udziału w czynnościach egzekucyjnych (o ile taki obowiązek generalnie w prawie został przewidziany) czy przyjęcie wniesionego przez niego środka zaskarżenia czynności.

Status prawny podmiotu zobowiązanego regulowany jest przez różne akty normatywne. Odnosi się do niego prawo UE oraz porządki prawne państw członkowskich. Prawo UE odnosi się do omawianego zagadnienia w sposób blankietowy, wskazując jedynie, że zakres procesowych uprawnień i obowiązków zobowiązanego zależy od tego, czy czynność jest podejmowana przez państwo wnioskujące, czy współpracujące. Nadto, w dyrektywie 2010/24/UE przewidziano zakaz różnicowania sytuacji prawnej zobowiązanych „z trybu pomocy prawnej” i „krajowych”. Szczegółowe uregulowania kwestii pomocy prawnej znajdują się natomiast z prawie wewnętrznym państw członkowskich.

Określenie danego podmiotu jako podmiotu zobowiązanego na gruncie pomocy prawnej stanowić może istotny problem. Postępowanie egzekucyjne zawsze bowiem prowadzone jest wobec określonej jednostki, przy czym jej zdolność do wystąpienia w tym charakterze wynika z prawa państwa wnioskującego. Podmiotowość w egzekucji administracyjnej prowadzonej przez jedno państwo nie oznacza jednakże automatycznej podmiotowości na obszarze innego państwa. Określone państwa mogą przecież prawem wewnętrznym różnicować zakres uprawnień poszczególnych jednostek organizacyjnych, na których ciąży obowiązki publicznoprawne. Przy ocenie zdolności danego podmiotu do wystąpienia w charakterze zobowiązanego istotne jest zatem prawo państwa wnioskującego, a nie – współpracującego. Innymi słowy, podmiotowi zobowiązanemu przysługują na etapie udzielania pomocy przez inne państwo uprawnienia zobowiązanego w państwie współpracującym nawet wtedy, gdyby nie mógł on być podmiotem zobowiązanym w analogicznej, „krajowej” sytuacji.

3.3. Odmowa udzielenia pomocy w odzyskiwaniu

3.3.1. Przesłanki odmowy udzielenia pomocy w odzyskiwaniu

Przepis art. 18 dyrektywy 2010/24/UE nosi tytuł „Ograniczenia obowiązków organu współpracującego”⁵¹. Przewiduje on te sytuacje, w których po rozpatrzeniu wniosku o udzielenie pomocy organ stwierdza w formie oświadczenia⁵², że pomocy nie udzieli. Może to nastąpić w trzech sytuacjach:

- 1) ze względu na poważne trudności gospodarcze lub społeczne w państwie współpracującym;
- 2) ze względu na przedawnienie dopuszczalności egzekucji;
- 3) ze względu na to, że całkowita kwota roszczeń objętych jednolitym tytułem wykonawczym wynosi mniej niż 1.500 euro.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, organ współpracujący nie jest obowiązany do udzielenia pomocy w dochodzeniu⁵³, jeżeli odzyskanie wierzytelności – z uwagi na sytuację dłużnika – spowodowałoby poważne trudności gospodarcze lub społeczne we współpracującym państwie członkowskim⁵⁴, o ile przepisy ustawowe, wykonawcze i praktyki administracyjne obowiązujące w tym państwie członkowskim dopuszczają taki wyjątek w przypadku wierzytelności krajowych.

⁵¹ Ang. *Limits to the requested authority's obligations*, fr. *Limites aux obligations de l'autorite requise*, niem. *Grenzen der Verpflichtungen der ersuchten Behorde*.

⁵² Należy zwrócić uwagę, że oświadczenie takie składane jest na podstawie art. 18 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE, a nie art. 5 rozporządzenia 1189/2011. Ten ostatni przepis odnosi się bowiem do oświadczenia, w którym państwo odmawia rozpatrzenia wniosku. W omawianym przypadku wniosek jako takie podlega rozpoznaniu, nie jest natomiast kierowany do realizacji.

⁵³ Ang. *shall not be obliged to grant the assistance*.

⁵⁴ Ang. *serious economic or social difficulties in the requested Member State*, fr. *difficulties d'ordre economique ou social dans 'Etat member requis*, niem. *erhebliche wirtschaftliche oder soziale Schwierigkeiten in dem ersuchten Mitgliedstaat*.

Odmowa udzielenia pomocy w omawianym przypadku jest zatem możliwa, gdy spełnią się łącznie dwie przesłanki:

- a) dłużnik znajduje się w takiej sytuacji, w której odzyskanie od niego wierzytelności spowodowałoby poważne trudności gospodarcze lub społeczne w państwie, do którego wystąpiono o udzielenie pomocy w egzekucji,
- b) przepisy państwa, do którego wystąpiono o pomoc dopuszczają zaniechanie egzekucji w odniesieniu do wierzytelności krajowych w analogicznym przypadku.

Pojęcie sytuacji dłużnika (*situation of the debtor*) rozumieć należy szeroko. Chodzi tu o wszelkie okoliczności – faktyczne, prawne, ekonomiczne, społeczne – których wystąpienie wespół z prowadzeniem egzekucji spowodowałoby następstwo w postaci poważnych trudności gospodarczych lub społecznych. Zakres tych okoliczności wynikać będzie oczywiście z prawa krajowego (o czym stanowi druga z przesłanek) i na ogół będzie odnosić się do okoliczności prawnych lub ekonomicznych.

Odmowa udzielenia pomocy powinna przybrać postać oświadczenia składanego państwu wnioskującemu. Oświadczenie takie powinno spełniać warunki przewidziane w dyrektywie 2010/24/UE i rozporządzeniu 1189/2011, a zatem przybrać formę elektroniczną w rozumieniu tych przepisów oraz wskazywać przyczynę odmowy (art. 5 rozporządzenia 1189/2011). Wydaje się także, że musi być poprzedzone swoistym postępowaniem wyjaśniającym. Tylko wówczas możliwe będzie ustalenie sytuacji podmiotu zobowiązanego, a także jej potencjalnego wpływu na sytuację społeczną lub ekonomiczną państwa w razie przeprowadzenia postępowania egzekucyjnego. Odmowa udzielenia pomocy w tym przypadku powinna być zatem poprzedzona czynnościami postępowania egzekucyjnego w państwie współpracującym. Jak się jednak wydaje, postępowanie wyjaśniające w tym przypadku może przybrać postać jedynie analizy wniosku o pomoc w egzekucji i dołączonych do niego dokumentów, jeżeli już na ich podstawie stwierdzone zostanie wystąpienie okoliczności uprawniającej państwo członkowskie do odmowy udzielenia pomocy.

Podkreślić należy, że odmowa udzielenia pomocy możliwa jest jedynie wówczas, gdy przepisy państwa, do którego wystąpiono o pomoc dopuszczają zaniechanie egzekucji w odniesieniu do wierzytelności krajowych w analogicznym przypadku⁵⁵. Zestawienie art. 18 ust. 1 dyrektywy z innymi uregulowaniami tego aktu pozwala na postawienie pytania o potrzebę wprowadzenia tego przepisu do dyrektywy. Wydaje się bowiem, że stanowi on w istocie powtórzenie (uszczegółowienie) generalnej zasady stosowania własnego prawa procesowego. Istota wskazywanego przepisu sprowadza się bowiem do tego, że organ współpracujący może odmówić udzielenia pomocy – a zatem powstrzymać się od prowadzenia egzekucji określonej należności – w przypadku, gdy możliwość taką przewiduje prawo krajowe. Tymczasem zgodnie z zasadą stosowania własnego

⁵⁵ Zwraca na to uwagę J. Lao, op. cit., s. 320.

prawa procesowego, udzielenie pomocy odbywa się w oparciu o normy prawne państwa współpracującego. Skoro zatem egzekucja ma być prowadzona na podstawie prawa państwa współpracującego, to również możliwa jest odmowa udzielenia pomocy, jeżeli przepis prawa krajowego przewiduje taką możliwość w analogicznej, „krajowej” sytuacji.

Ujmując problem w przedstawiony sposób niewątpliwie rozwiązanie wyrażone w art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE uznać należy za zbędne. Jak się jednak wydaje, jego *ratio legis* upatrywać należy w innym aspekcie. Otóż, przepis art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE odczytać można jako zakaz odmowy udzielania pomocy w przypadku, gdy nie zostaną spełnione przesłanki w nim wskazane. Jeżeli zatem w prawie krajowym dopuszczalne jest zaniechanie egzekucji z przyczyn innych niż wyliczone w art. 18 ust.1, wówczas przepis prawa krajowego w tym zakresie nie będzie znajdować zastosowania w odniesieniu do wierzytelności obcych. Państwo współpracujące będzie zatem musiało egzekwować wierzytelność obcą, pomimo obowiązującego w jego systemie prawa, który taką egzekucję w odniesieniu do wierzytelności własnych uniemożliwia. Wskazywany przepis jest zatem wyjątkiem od zasady równego traktowania wierzytelności i zasady stosowania własnego prawa procesowego.

Przepis art. 18 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE stanowi, że organ współdziałający nie jest zobowiązany do udzielenia pomocy w egzekucji, jeżeli pierwotny wniosek o udzielenie pomocy został złożony w odniesieniu do wierzytelności, które mają ponad pięć lat, licząc od terminu płatności wierzytelności we wnioskującym państwie członkowskim do daty pierwotnego wniosku o udzielenie pomocy. W przypadku gdy wierzytelność lub pierwotny tytuł wykonawczy zostają zaskarżone, ten pięcioletni okres liczony jest jednak od momentu, gdy we wnioskującym państwie członkowskim zostanie stwierdzone, że wierzytelność lub tytuł wykonawczy nie mogą być dłużej zaskarżane. Ponadto w przypadku gdy właściwe organy wnioskującego państwa członkowskiego wyrażą zgodę na odroczenie płatności lub spłatę w ratach, ten pięcioletni okres liczony jest od momentu, gdy cały termin płatności dobiegł końca. Niemniej jednak w tych przypadkach organ współpracujący nie jest zobowiązany do udzielenia pomocy w odniesieniu do wierzytelności, które mają ponad dziesięć lat, licząc od terminu płatności wierzytelności we wnioskującym państwie członkowskim.

Innymi słowy, zasadą jest to, że pomoc może być udzielona jedynie w odniesieniu do tych wierzytelności, w przypadku których okres pomiędzy terminem jej płatności a wystawieniem pierwotnego tytułu wykonawczego nie wyniósł więcej niż pięć lat. Wyjątkowo ten pięcioletni okres będzie liczony:

- od stwierdzenia ostateczności (prawomocności) rozstrzygnięcia o wierzytelności,
- od upływu całego terminu płatności w przypadku rozłożenia płatności na raty lub odroczenia zapłaty.

Przepis art. 18 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE stanowi z kolei, że państwo członkowskie nie jest zobowiązane do udzielenia pomocy, w przypadku gdy całkowita kwota roszczeń objętych niniejszą dyrektywą, w odniesieniu do których występuje się z wnioskiem o pomoc, wynosi mniej niż 1.500 euro. Wprowadzenie minimalnej dolnej kwoty należności ma wyłączyć z zakresu wzajemnej pomocy te wierzytelności, których koszty egzekucji mogłyby przewyższyć ich wysokość⁵⁶. Co do zasady nie ma przeszkód do udzielenia pomocy i w takim przypadku; państwo współpracujące nie ma jednakże takiego obowiązku⁵⁷.

3.3.2. Odmowa udzielenia pomocy w odzyskiwaniu według dyrektywy 2010/24/UE a inne płaszczyzny pomocy

Możliwość uzasadnionego nieudzielenia pomocy dopuszczalna jest także w innych płaszczyznach pomocy.

Przykładowo, do problemu tego odnosi się k.s. Zgodnie z jej art. 19, państwo współpracujące o pomoc nie jest zobowiązane do uwzględnienia wniosku, jeżeli państwo wnioskujące nie wykorzystало wszystkich środków dostępnych na jego terytorium, z wyjątkiem przypadku, gdy odwołanie się do takich środków spowodowałoby niewspółmierne do przypadku trudności. Z kolei w art. 21 k.s., zatytułowanym „Ochrona osób i granice obowiązku udzielania pomocy” stanowi się, że żadne postanowienie konwencji nie narusza prawa i ochrony zapewnionej osobom przez prawo i praktykę administracyjną państwa współpracującego (art. 21 ust. 1 k.s.). Założenie to rozwinięte zostało w ust. 2 tego artykułu, w którym wymieniono rodzaje aktywności, do których podjęcia państwo występujące w roli proszonego nie jest obowiązane.

Jak się wydaje, okoliczności te można traktować jako przesłanki uprawniające państwo do odmowy udzielenia pomocy. Za istotne w kontekście pomocy w egzekucji uznać należy wskazane tam: podejmowanie działań sprzecznych z własnym ustawodawstwem lub praktyką administracyjną albo ustawodawstwem lub praktyką administracyjną państwa wnioskującego (p. a), podjęcie działań uznanych za sprzeczne z porządkiem publicznym lub z istotnymi interesami państwa współpracującego (p. b), udzielania pomocy w przypadku uznania danego opodatkowania za sprzeczne z powszechnie przyjętymi zasadami lub postanowieniami konwencji (p. e), udzielenia pomocy prowadzącej do dyskryminacji między obywatelem państwa współpracującego i proszącym znajdującym się w takich samych okolicznościach (p. f).

Rozwiązania te są zbliżone do rozwiązań UE. Za szczególnie ciekawy uznać należy ostatni z przypadków, odwołujący się do zasady równego traktowania wierzytelności. Państwo

⁵⁶ J. Lao, op. cit., s. 321.

⁵⁷ W. Piątek, op. cit., s. 143.

współpracujące ma obowiązek traktować wierzytelności własne i obce w sposób identyczny, a jednocześnie – w przypadku gdyby samo udzielenie pomocy przez nie prowadziło do nierównego traktowania wierzytelności obu grup – powinno odmówić udzielenia pomocy. W tym zakresie zasada równego traktowania wierzytelności przenika do prawa materialnego. Rozwiązania UE co do zasady nie zezwalają na kwestionowanie zasadności rozwiązań prawnych, w oparciu o które nałożono na daną osobę określony obowiązek. Jak się wydaje, na gruncie k.s. konieczność wprowadzenia takich przepisów wynikała była stąd, że pośród umawiających się państw występowały państwa o różnych, nie tak bliskich sobie wzajemnie, systemach podatkowych. Konieczność ochrony obywateli przez dopuszczalność odmowy egzekucji określonego świadczenia na gruncie prawa UE jest zbędna wobec zaawansowanego procesu harmonizacji prawa podatkowego państw członkowskich UE.

Odmowa udzielenia pomocy w swoisty sposób regulowana jest także przez dwustronne umowy międzynarodowe. Należy w tym zakresie wyodrębnić dwie grupy umów bilateralnych. Pierwsza grupa to te spośród nich, w których wprost przewidziano przesłanki odmowy udzielenia pomocy w egzekucji. Druga grupa to umowy, w których przesłanki odmowy udzielenia pomocy można wyinterpretować z innych ich przepisów.

Przykładem pierwszego z rozwiązań jest umowa Polski z Holandią⁵⁸. W art. 28 ust. 5 tej umowy przewidziano, że państwo współpracujące nie jest obowiązane do pomocy w egzekucji, gdy naruszono zasadę bezskuteczności egzekucji krajowej albo gdy dochodzone roszczenie jest niezgodne z prawem międzynarodowym. Art. 29 tej umowy stanowi z kolei, że „w żadnym wypadku postanowienia art. 27 i 28 nie mogą być rozumiane jako nakładające na Umawiające się Państwo obowiązku:

- a) stosowania środków administracyjnych, które są sprzeczne z ustawodawstwem i praktyką administracyjną tego lub drugiego Umawiającego się Państwa;
- b) udzielania informacji, których uzyskanie nie byłoby możliwe na podstawie własnego ustawodawstwa albo w ramach normalnej praktyki administracyjnej tego lub drugiego Umawiającego się Państwa;
- c) udzielania informacji, które ujawniłyby tajemnicę handlową, gospodarczą, przemysłową, kupiecką lub zawodową albo praktykę handlową, lub informacji, których udzielenie byłoby sprzeczne z porządkiem publicznym (*ordre public*)”.

Drugie z rozwiązań – gdy przesłanki odmowy udzielenia pomocy można wyinterpretować z innych przepisów umowy – przewidziano z kolei w umowie Polski z Indiami⁵⁹. Żaden z przepisów

⁵⁸ Konwencja podpisana w Warszawie dnia 13 lutego 2002 r. między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Niderlandów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu (Dz. U. z 2003 r., Nr 216, poz. 2120).

⁵⁹ Umowa między rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Republiki Indii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu sporządzona w Warszawie dnia 21 czerwca 1989 r. (Dz. U. z 1990 r., Nr 8, poz. 46).

umowy wprost nie przewiduje możliwości odmowy udzielenia pomocy. Dopuszczalność takiego postąpienia można jednak wyłożyć na podstawie treści art. 28 ust. 5 oraz art. 28 ust. 6 umowy. Zgodnie ze wskazanymi przepisami, gdy roszczenie podatkowe nie uprawomocniło się z tego powodu, że podlega zaskarżeniu albo jakimkolwiek innemu postępowaniu, państwo wnioskujące może wystąpić z wnioskiem o podjęcie odpowiednich środków zabezpieczających. *A contrario* zatem – z wnioskiem o egzekucję można wystąpić dopiero w przypadku, gdy dane roszczenie podatkowe jest prawomocne i nie podlega jakimkolwiek rozpoznawczemu postępowaniu. Wcześniej możliwe jest wystąpienie jedynie z wnioskiem o udzielenie zabezpieczenia; udzielenie zabezpieczenia – jakkolwiek jest zbliżone do egzekucji – ma jednak inny cel i charakter. Drugi z powołanych przepisów stanowi, że wniosek o pomoc w egzekucji może być złożony „jedynie wtedy, gdy majątek tego podatnika nie jest dostępny do ściągnięcia od niego podatków” w państwie proszącym. Przepisy te – chociaż formułują jedynie przesłanki do wypełnienia przed złożeniem wniosku o egzekucję – wyrażają także przesłanki odmowy udzielenia pomocy. W przypadku bowiem, gdy do wypełnienia ich nie dojdzie – np. nie spełniono warunku niezaskarżalności tytułu wykonawczego – państwo współpracujące uprawnione jest do odmowy udzielenia pomocy.

3.4. Czynności organów państw współpracujących w ramach pomocy w odzyskiwaniu

Tok postępowania w sprawie udzielenia pomocy wyznaczany jest przez kolejne czynności podejmowane przez organy państw wnioskujących i udzielających pomocy w egzekucji. Wskazywane w dyrektywie 2010/24/UE czynności mają charakter czynności prawnych⁶⁰. Czynności te można podzielić na dwie grupy: czynności przygotowawczych i czynności udzielenia pomocy.

Czynności przygotowawcze to wszystkie te, których celem jest przygotowanie do udzielenia pomocy; ukierunkowane są na złożenie wniosku o udzielenie pomocy, jego uzupełnienie albo zakończenie udzielania pomocy przez państwo współpracujące. Co do zasady, będą one podejmowane przez państwo wnioskujące. Wyjątkiem będzie wezwanie do uzupełnienia wniosku o udzielenie pomocy oraz przekazanie wniosku według właściwości na podstawie art. 4 ust. 5 dyrektywy 2010/24/UE. Czynności tej dokonuje bowiem organ państwa współpracującego. W pozostałym natomiast zakresie czynności te będą podejmować organy państwa wnioskującego.

Ze względu na skutki, czynności przygotowawcze można podzielić na:

⁶⁰ Czynności prawne polegają na objawianiu woli przez organ administracji publicznej w celu wywołania określonych skutków prawnych. Ich swoistą kategorią jest czynność procesowa, służąca realizacji prawa procesowego oraz akt egzekucyjny, czyli doprowadzenie do wykonania obowiązku np. w drodze zastosowania określonego środka egzekucyjnego. Czynnością taką będzie np. wydanie postanowienia, wydanie decyzji rozstrzygającej spór co do treści jednolitego tytułu wykonawczego itp. Z kolei czynność materialnotechniczna, zwana inaczej działaniem faktycznym, to na przykład prowadzenie rejestru wniosków u pomoc w egzekucji, przygotowanie dokumentacji sprawy itp.

- czynności wszczęcia procedury pomocowej (wystawienie jednolitego tytułu wykonawczego, sporządzenie wniosku o udzielenie pomocy, przekazanie wniosku o udzielenie pomocy do państwa członkowskiego),
- uzupełniające (uzupełnienie wniosku, przekazanie wniosku właściwej jednostce łącznikowej, rozstrzygnięcie sporu),
- końcowe (oświadczenie o cofnięciu wniosku, zakończenie krajowego postępowania egzekucyjnego).

Ich źródłem jest przede wszystkim prawo państwa wnioskującego, dyrektywa 2010/24/UE oraz rozporządzenie 1189/2011.

Czynności udzielenia pomocy to z kolei te wszystkie, które będą podejmowane w państwie, do którego zwrócono się o pomoc w egzekucji. Dyrektywa 2010/24/UE określa je jako „wykonanie wniosku o udzielenie pomocy”. Ich źródłem jest przede wszystkim prawo krajowe państwa współpracującego. W niewielkim zakresie odnosi się do nich także prawo UE (np. kwestia równego traktowania należności własnych i obcych). Ujmując je w sensie *stricto*, będą polegać na bezpośrednim udzieleniu pomocy, to znaczy przeprowadzeniu postępowania egzekucyjnego w państwie współpracującym, jak również rozpoznaniu sporu co do tych czynności. W sensie *largo* natomiast zaliczyć do nich należy także te, które obejmują notyfikowanie państwu wnioskującemu stanu sprawy oraz dokonanych czynności.

Czynności udzielenia pomocy stanowią istotę wzajemnej pomocy. Państwa członkowskie powinny zatem przykładać szczególną uwagę do właściwego doboru działań w celu wykonania wniosku o pomoc – przeprowadzenia egzekucji. Skuteczność realizacji wniosku zależy bowiem w istotnym stopniu właśnie od przyjętego przez krajowe organy egzekucji sposobu jej prowadzenia⁶¹.

3.5. Pomoc w odzyskiwaniu a rozstrzyganie sporów

3.5.1. Uwagi ogólne

Jednym z podstawowych założeń postępowania egzekucyjnego jest to, że egzekucji podlegają te obowiązki (te wierzytelności), które nie mogą już być kwestionowane w przewidzianym prawem danego państwa toku instancji. Wyjątki od tej reguły muszą w sposób wyraźny wynikać z przepisów prawa⁶². Podstawowym założeniem konstrukcyjnym omawianego postępowania jest również prawo

⁶¹ J. Olszanowski [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, op. cit., s. 150.

⁶² Np. art. 108 k.p.a. Zob. także rekomendacja Komitetu Ministrów Rady Europy CM/Rec (2004) 20 z 20 lipca 2007 r. – Prawo do dobrej administracji – przepisy dotyczące ochrony tymczasowej. Zasada ta wynika także z przepisów francuskiego prawa administracyjnego – zob. ustawa nr 2000-321 z 12 kwietnia 2000 r. oraz pośrednio kodeks sądownictwa administracyjnego, art. L.521-1,2,3 (szerzej na ten temat Z. Kmiecik, [w:] Z. Kmiecik (red.), Postępowanie administracyjne w Europie, Kraków 2005, s. 127 i n.)

jednostki do żądania weryfikacji ostatecznego rozstrzygnięcia administracyjnego na drodze sądowej⁶³.

Powyższa reguła nie oznacza jednak, że na etapie postępowania egzekucyjnego nie może dojść do jakiegokolwiek sporu mającego związek z dochodzoną wierzytelnością. Przeciwnie, pojawia się wówczas wiele kwestii spornych. Przykładowo, podmiot zobowiązany zaskarży dokonaną w toku postępowania egzekucyjnego czynność, np. zastosowanie zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego⁶⁴. Nadto w pewnych przypadkach możliwe jest kwestionowanie samej wierzytelności, przez co należy rozumieć nie tylko podnoszenie zarzutów naruszenia prawa materialnego związanego z jej wymiarem, lecz także zarzut wadliwego prowadzenia postępowania, w którym doszło nałożenia egzekwowanego obowiązku, a w szczególności – niezapewnienie stronie udziału w tym postępowaniu⁶⁵. Z tych powodów dopuszczalność kwestionowania przeprowadzonych czynności czy wierzytelności samej w sobie jest uzasadniona z uwagi na konieczność zapewnienia maksymalnej ochrony podmiotowi zobowiązanemu⁶⁶.

Jak wynika z powyższego, aktywność zobowiązanego polegająca na zgłaszaniu szeroko rozumianych zarzutów na etapie postępowania egzekucyjnego może się wiązać z jedną z dwóch sfer: sferą orzekania o obowiązku albo sferą jego przymusowego wykonania. W pierwszym przypadku dochodzi do swoistego cofnięcia sprawy do postępowania rozpoznawczego; w drugim – sprawa pozostaje na etapie egzekucji, a rozstrzygana jest kwestia wadliwości czy to egzekucji jako takiej, czy to określonej czynności egzekucyjnej. W obu przypadkach postępowanie egzekucyjne ulega na ogół wstrzymaniu.

Omawiane problemy dostrzega również prawodawca unijny, wprowadzając swoistą regulację dotyczącą sporów powstałych w czasie udzielania pomocy. Kwestia skarg czy zarzutów jest w tym przypadku o tyle istotna, że egzekucja toczy się w istocie równocześnie w dwóch państwach, przy

⁶³ Z. Kmieciak, *Postępowanie administracyjne i sądownoadministracyjne a prawo europejskie*, Warszawa 2009 s. 95. Swoistym potwierdzeniem podstawowego charakteru rozwiązań wskazywanego typu jest treść art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE. Zgodnie ze wskazywanym przepisem, organ wnoszący nie może wystąpić z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności, jeżeli i tak długo jak wierzytelność lub tytuł wykonawczy umożliwiający jej egzekucję w państwie proszącym są w nim zaskarżone.

⁶⁴ Zob. np. art. 33 u.p.e.a.

⁶⁵ Obowiązek zapewnienia stronie udziału w toku postępowania rozpoznawczego przewiduje większość procedur administracyjnych, a jej gwarancje stanowią jedno z podstawowych uprawnień stron postępowania administracyjnego rozpoznawczego. Wyływa on z systemów prawnych państw członkowskich (zob. np. francuska ustawa nr 2000-321, szerzej Z. Kmieciak [w:] Z. Kmieciak (red.), op. cit., s. 135 czy fińska ustawa nr 434/2003 o postępowaniu administracyjnym – prawo do osobistego przedstawienia sprawy, szerzej Z. Kmieciak, M. Królikowska-Olczak [w:] Z. Kmieciak (red.), op. cit., s. 112) i został potwierdzony jako element jednego z podstawowych praw – prawa do dobrej administracji (zob. art. 41 k.p.p.). Powołuje się na niego także Rada Europy (zob. rezolucja (77)31 Komitetu Ministrów Radu Europy o ochronie jednostki przed aktami administracyjnymi z 28 września 1977 r. oraz późniejsza rekomendacja z 15 grudnia 2004 r. – Prawo do dobrej administracji). Zasada ta jest również standardem w ramach norm stanowionych przez organizacje międzynarodowe, np. Światową Organizację Handlu, gdzie wskazuje się zakaz arbitralnego działania i nieuzasadnionej dyskryminacji. Z tego zakazu wywiedziono obowiązek zapewnienia formalnej możliwości wyrażenia stanowiska co do sprawy. Szerzej na ten temat Z. Kmieciak, *Postępowanie administracyjne i sądownoadministracyjne...*, s. 200.

⁶⁶ P. Przybysz, *Administracyjne środki prawne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2012, s. 56-63, P. Ostojski, W. Piątek, op. cit., s. 26.

czym kwestionowanie poszczególnych aspektów postępowania egzekucyjnego może odbywać w obu systemach prawnych. Stąd też niezbędne było uporządkowanie kwestii korzystania przez podmiot zobowiązany lub inną osobę z prawa do zaskarżenia określonych rozstrzygnięć lub decyzji proceduralnych. Uczyniono to w art. 14 dyrektywy 2010/24/UE, w którym określono, jakie kategorie sporów podlegają jurysdykcji państwa wnioskującego, a jakie – państwa współpracującego. Najogólniej rzecz ujmując, podział ten przebiega po linii autorstwa danego rozstrzygnięcia czy czynności: w państwie udzielającym pomocy rozstrzygane będą spory co do podejmowanych przez nie czynności, w tym zastosowanych środków egzekucyjnych, w państwie wnioskującym o pomoc – co do pierwotnego tytułu wykonawczego, jednolitego tytułu wykonawczego oraz co do podjętych przez to państwo czynności.

Przepisy dyrektywy 2010/24/UE posługują się na określenie wnoszonych zarzutów, wniosków, odwołań czy skarg pojęciem sporu, które należy interpretować możliwie szeroko⁶⁷. Chodzi bowiem o każdą przewidzianą prawem państwa wnioskującego lub państwa współpracującego możliwość weryfikacji kwestii istotnej dla postępowania egzekucyjnego wszczętego w państwie wnioskującym lub dla postępowania w sprawie udzielenia pomocy. Spór jest na ogół inicjowany przez podmiot zobowiązany, nie można jednakże wykluczyć takiej sytuacji, w której zostanie wszczęty skutek wniosku czy skargi innego podmiotu. Nie ma również znaczenia aprioryczna ocena zasadności czy skuteczności wniesionych środków. Konsekwencje dla udzielanej pomocy – w postaci zawieszenia postępowania lub wypłaty wyegzekwowanej kwoty – mają charakter formalny w tym sensie, że są każdorazowym następstwem wszczęcia sporu.

Co ciekawe, istota regulacji sporów nie uległa głębszym zmianom od dyrektywy 76/308/EWG, zaś modyfikacje rozwiązań związane były głównie z wprowadzeniem nowych instrumentów do systemu pomocy prawnej⁶⁸. Model swoistego dualizmu w rozstrzyganiu sporów, opartego na jasnym podziale jurysdykcji pomiędzy organy dwóch państw funkcjonował natomiast od samego początku⁶⁹.

3.5.2. Pojęcie sporu co do wierzytelności

Zgodnie z treścią art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, spory⁷⁰ dotyczące wierzytelności, pierwotnego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim lub jednolitego tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję we

⁶⁷ Angielska wersja językowa dyrektywy 2010/24/UE posługuje się słowem *disputes* o podobnie szerokim zakresie znaczeniowym.

⁶⁸ Przykładowo, oparcie systemu pomocy na jednolitym tytule wykonawczym wymusiło wprowadzenie kategorii sporu co do jednolitego tytułu wykonawczego. Sama istota systemu pomocy nie uległa jednakże zmianie.

⁶⁹ Zob. art. 12 dyrektywy 76/308/EWG i art. 12 dyrektywy 2008/55/WE.

⁷⁰ We wskazanym przepisy posłużono się określeniem „spór”, będącym prostym tłumaczeniem z anglojęzycznej wersji dyrektywy, która posługuje się słowem *disputes*. Określenie to rozumieć należy możliwie szeroko i interpretować jako kwestionowanie rozstrzygnięcia danej kwestii, obejmujące zarzuty, sprzeciwy, odwołania, skargi itp.

współpracującym państwie członkowskim oraz spory dotyczące ważności powiadomienia dokonanego przez właściwy organ wnioskującego państwa członkowskiego podlegają kompetencjom odpowiednich organów wnioskującego państwa członkowskiego. Z kolei stosownie do treści ust. 2 wskazanego artykułu, spory dotyczące środków egzekucyjnych podjętych we współpracującym państwie członkowskim są wnoszone przed odpowiedni organ tego państwa członkowskiego zgodnie z jego przepisami ustawowymi i wykonawczymi.

Prawodawca unijny dokonał zatem podziału sporów na dwie grupy:

- 1) spory dotyczące wierzytelności – wymienione w art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, a zatem dotyczące wierzytelności, pierwotnego tytułu wykonawczego, jednolitego tytułu wykonawczego;
- 2) spory dotyczące środków egzekucyjnych podjętych w państwie współpracującym⁷¹.

Spory zaliczane do grupy pierwszej podlegają prawu państwa wnioskującego o udzielenie pomocy i tam są rozstrzygane. Spory zaliczane do grupy drugiej – prawu państwa udzielającego pomocy. Oznacza to, że wierzytelność dochodzona w drodze pomocy prawnej nie może być jako taka skutecznie zaskarżona w państwie współpracującym. Jeżeli zobowiązany podejmie taką aktywność, organ współpracujący jest obowiązany poinformować go o możliwości wniesienia jej przed odpowiedni organ państwa wnioskującego (art. 14 ust. 1 *in fine* dyrektywy 2010/24/UE). Z drugiej strony, zaskarżenie czynności egzekucyjnej dokonanej w państwie współpracującym możliwe jest wyłącznie przy pomocy środków zaskarżenia dostępnych w tym państwie. Pomimo zatem wielości systemów prawnych, które będą normować postępowanie egzekucyjne w danym przypadku, konstrukcja środków prawnych dostępnym zobowiązanemu oparta jest na zasadzie ich niekonkurencyjności.

Wskazane w pierwszej grupie spory (nazywane tu, nie do końca precyzyjnie, sporami co do wierzytelności) dotyczyć mogą jednej z trzech kwestii: wierzytelności samej w sobie, pierwotnego tytułu wykonawczego albo jednolitego tytułu wykonawczego. Znaczenie tych pojęć nie zostało rozwinięte *expressis verbis* w art. 14 dyrektywy 2010/24/UE. Na podstawie całości regulacji można jednak w pełni dekodować ich znaczenie.

Sporem co do wierzytelności samej w sobie jest spór, którego przedmiotem jest istnienie wierzytelności, której dotyczy postępowanie egzekucyjne i pomoc prawna. Podmiot zobowiązany może postawić w odniesieniu do tej wierzytelności jeden z dwóch zarzutów:

- a) wierzytelność nie istnieje, to znaczy nigdy nie powstała, błędnie określono jej wysokość, została spłacona lub umorzona,

⁷¹ Marginalnie należy odnotować, że wskazywany podział nie jest w pełni widoczny w oparciu o brzmienie preambuły do dyrektywy 2010/24/UE. Rozróżniono tam spory dotyczące wierzytelności, powiadomienia dokonanego przez organy wnioskującego państwa członkowskiego oraz tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję (zob. p. 12 preambuły). Takie ujęcie jest wysoce nieprecyzyjne i – co należy podkreślić – nie powinno być interpretowane w oderwaniu od treści art. 14 dyrektywy 2010/24/UE.

b) wierzytelność istnieje, ale nie może być dochodzona, albowiem jest niewymagalna albo przedawniona według prawa państwa wnioskującego.

Kolejną rozpoznawaną przez państwo, które wnioskowało o pomoc w ramach sporów co do wierzytelności grupą będą spory co do pierwotnego tytułu wykonawczego. W tej grupie mieści się każdy spór, którego przedmiotem jest dopuszczalność lub prawidłowość egzekwowania wierzytelności na podstawie danego pierwotnego tytułu wykonawczego. W przypadku tych sporów podmiot zobowiązany nie kwestionuje istnienia wierzytelności samej w sobie, podnosi jedynie wadliwość pierwotnego tytułu wykonawczego. Przy czym wadliwość ta może polegać na np. wydaniu go przez niewłaściwy organ albo w niewłaściwej procedurze, brakach formalnych, które według prawa państwa wnioskującego uniemożliwiają nadanie tytułowi biegu (np. brak uprzedniego doręczenia upomnienia), czy wreszcie błędne oznaczenie podmiotu zobowiązanego⁷². Sporom tym należy przypisać istotne znaczenie, albowiem – jak było to podnoszone wcześniej – treść pierwotnego tytułu wykonawczego ma bezpośredni wpływ na treść jednolitego tytułu wykonawczego.

Ostatnią grupę stanowią spory co do jednolitego tytułu wykonawczego. W tej grupie mieści się każdy spór, którego przedmiotem jest niezgodność treści jednolitego tytułu wykonawczego z pierwotnym tytułem wykonawczym. Niezgodność ta może polegać na niezgodności w zakresie:

- 1) oznaczenia odzyskiwanej należności, w zakresie jej typu, rodzaju, okresu czy wysokości,
- 2) podmiotu zobowiązanego.

Należy jednakże bardzo wyraźnie zaznaczyć, że w ramach tej grupy sporów chodzi jedynie o kwestie niezgodności tytułów wykonawczych. Niezgodność jednolitego tytułu wykonawczego z rzeczywistością musi natomiast wiązać się z wszczęciem sporu co do wierzytelności samej w sobie albo sporu co do pierwotnego tytułu wykonawczego.

3.5.3. Pojęcie sporu co do zastosowanych środków egzekucyjnych

Spory co do zastosowanych środków egzekucyjnych mają natomiast charakter czysto proceduralny. W ich ramach zobowiązany albo inna osoba kwestionują legalność, celowość albo prawidłowość dokonanej czynności egzekucyjnej. Spór omawianego typu może dotyczyć w

⁷² W tym przypadku może pojawić się niekiedy kolizja z kwestionowaniem istnienia wierzytelności samej w sobie. Skoro bowiem egzekucję skierowano do podmiotu, który nie jest zobowiązanym, to w takiej sytuacji wierzytelność względem niego nie istnieje. Różnica pomiędzy obiema kategoriami sporów będzie polegać na tym, że w przypadku sporu co do wierzytelności samej w sobie kwestionowaniu podlega istnienie wierzytelności jako takiej (podmiot będzie zwalczać wierzytelność przy pomocy takich środków prawnych, jak np. odwołanie od decyzji ustalającej obowiązek podatkowy), w przypadku zaś sporu co do pierwotnego tytułu wykonawczego podmiot wskazany w pierwotnym tytule wykonawczym będzie zwalczać nie tyle istnienie wierzytelności, ale to, że nie jest podmiotem, którego obowiązek podatkowy powinien obciążać w danym tytule. Przykładowo zatem, w pierwszej sytuacji, w przypadku np. decyzji o wymiarze podatku od nabycia podmiot zobowiązany będzie kwestionować sam fakt nabycia; w drugim natomiast podmiot wskazany w pierwotnym tytule wykonawczym będzie podnosić, że nie on jest stroną umowy, która stała się podstawą wymiaru podatku.

szczególności skierowania egzekucji do niewłaściwej osoby, niedopuszczalności egzekucji, niedopuszczalności zastosowania danego środka egzekucyjnego, nedoręczenia upomnienia poprzedzającego wszczęcie postępowania egzekucyjnego w państwie, do którego zwrócono się o udzielenie pomocy, zastosowania zbyt uciążliwego środka egzekucyjnego lub niewłaściwości organu egzekucyjnego. Sporem w przedstawionym rozumieniu będzie także powództwo sądowe, wytaczane przez osobę trzecią, która zgłasza roszczenie do prawa majątkowego objętego egzekucją⁷³.

Spory te pozostawione są w zasadzie w pełni swobodnej regulacji prawa państwa współpracującego, zgodnie z zasadą stosowania własnego prawa procesowego. Poddanie ich rozstrzygnięciu tego państwa jest następstwem tej właśnie zasady; skoro organ danego państwa ma stosować własne środki prawne, to i nadzór nad ich stosowaniem odbywać się musi przez odpowiedni organ tego państwa.

Wątpliwości mogą powstawać w związku z kwestionowaniem przez podmiot zobowiązany spełnienia warunków do wystąpienia o pomoc prawną. Chodzi o taką sytuację, w której podmiot zobowiązany – mając wiedzę na temat skierowanego wniosku o udzielenie pomocy – pragnie zakwestionować dopuszczalność wystąpienia o pomoc, a to w związku z niespełnieniem przesłanek takiego wystąpienia albo w związku z wystąpieniem którejś z przesłanek odmowy udzielenia pomocy. Prawo UE nie przyznaje w tym zakresie jakiegokolwiek środka prawnego. Problem należy uznać za ważki, albowiem w interesie obu państw jest przeprowadzenie postępowania w sprawie pomocy prawnej w sposób prawidłowy⁷⁴.

Weryfikacja przekazania jest również uzasadniona ochroną podmiotu, wobec którego egzekucja jest prowadzona. Tymczasem, jak się wydaje, dopuszczalność zaskarżenia wniosku o udzielenie pomocy może nastąpić jedynie w oparciu o środki przyznane w prawie krajowym. W takiej sytuacji – posługując się regułą opisaną powyżej – należy przyjąć, że jeżeli zaskarżeniu podlega wniosek o udzielenie pomocy, to należy stosować środki przewidziane w prawie państwa współpracującego (jako tego, który wniosek taki przygotowało). Jeżeli natomiast zaskarżeniu podlega przyjęcie wniosku lub przekazanie go do realizacji, wówczas stosuje się środki przewidziane w prawie państwa wnioskującego.

W praktyce oczywiście weryfikacja którejś z tych czynności może rodzić pewne trudności. Może się bowiem zdarzyć, że będą one niezaskarżalne, zaś kwestionowanie dopuszczalności wystąpienia z wnioskiem albo jego przyjęcia możliwe będzie w istocie jedynie pośrednio, w ramach kwestionowania dokonanych czynności egzekucyjnych. Wydaje się jednak, że w interesie obu państw współpracujących jest zapewnienie możliwości podniesienia zarzutów w stosunku do

⁷³ Zob. np. art. 40 § 2 u.p.e.a.

⁷⁴ Pomoc prawna wiąże się przecież np. z szeregiem kosztów ponoszonych przez oba państwa. Zwrócenie się o udzielenie pomocy wpłynąć może także na wstrzymanie toku czynności w państwie proszącym. Przekazanie wniosku o udzielenie pomocy pomimo braku stosownych przesłanek, może także wpłynąć na powstanie roszczenia odszkodowawczego po stronie zobowiązanego.

dopuszczalności udzielenia pomocy prawnej. Jako postulat *de lege ferenda* należy zatem wnioskować o rozważenie konstrukcji odpowiedniego środka prawnego na gruncie krajowych procedur egzekucyjnych.

3.5.4. Skutki wszczęcia sporu co do wierzytelności – zawieszenie postępowania w państwie współpracującym

Szczególna waga sporów co do wierzytelności wynika stąd, że jej zaskarżenie spowodować może zmianę tytułu wykonawczego, a co za tym idzie – zmianę wysokości dochodzonej wierzytelności, a nawet uznanie jej za nieistniejącą. Prowadzenie egzekucji w trybie pomocy po jej zaskarżeniu w tym trybie, mogłoby spowodować nie tylko konieczność zwrotu wyegzekwowanych kwot zobowiązanemu (a zatem podjęcie kolejnych czynności i poniesienie dodatkowych kosztów przez państwo współpracujące), lecz także mogłoby spowodować powstanie roszczenia odszkodowawczego względem państw uczestniczących w udzieleniu pomocy⁷⁵. Także standardy europejskie dotyczące postępowania administracyjnego jednoznacznie wskazują, że w przypadku zaskarżenia wierzytelności strona powinna mieć co najmniej prawo żądania wstrzymania wykonania zaskarżonego rozstrzygnięcia⁷⁶. Stąd też dyrektywa 2010/24/UE reguluje postępowanie obu państw w przypadku powstania sporu co do wierzytelności, wprowadzając swoiste gwarancje dla jednostek⁷⁷.

Zgodnie z art. 14 ust. 4 wskazanej dyrektywy, gdy tylko organ współpracujący otrzyma od organu wnioskującego albo od zainteresowanej strony⁷⁸ informację o wniesieniu środka zaskarżenia oraz o zakresie tego zaskarżenia, zawiesza postępowanie egzekucyjne w odniesieniu do zaskarżonej części wierzytelności do momentu podjęcia przez właściwy organ decyzji. Z przepisu tego wynika, że organ państwa wnioskującego ma obowiązek zawiadomić państwo udzielające pomocy o powstaniu sporu⁷⁹, a także – co do zasady – ma obowiązek zawiesić postępowanie egzekucyjne w zaskarżonym zakresie. Przesłanką tego zawieszenia jest uzyskanie informacji o zaskarżeniu, przy czym informacja taka powinna co do zasady być przekazana przez organ wnioskujący (art. 14 ust. 3 dyrektywy

⁷⁵ Zob. np. art. 417 Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – kodeks cywilny (Dz. U. z 2014 r. poz. 827 z późn. zm.)

⁷⁶ Zob. rekomendacja Rady Europy (2003)16 w sprawie egzekucji decyzji administracyjnych i orzeczeń sądowych w prawie administracyjnym, przyjęta 9 września 2003 r. Szerzej Z. Kmieciak [w:] Z. Kmieciak (red.), *Postępowanie administracyjne w...*, s. 27.

⁷⁷ Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń, COM (2009) wersja ostateczna 2009/0007 (CNS) oraz wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania, (COM) 29 wersja ostateczna – 2009/0004 (CNS), Dz. Urz. UE „C” poz. 317, s. 124.

⁷⁸ Nie tylko dopuszczalność, ile konieczność podjęcia przez zainteresowanego wszelkich kroków zmierzających do zawiadomienia o sporze organy drugiego państwa zaakcentowano w opinii Europejskiego Komitetu..., s. 124.

⁷⁹ Zob. także art. 21 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011: „Niezwłocznie po otrzymaniu przez organ wnioskujący informacji o jakimkolwiek działaniu zaskarżającym wierzytelność lub instrument umożliwiający jej egzekucję podjętym w państwie członkowskim organu wnioskującego, organ ten powiadamia o tym organ współpracujący”.

2010/24/UE). Z uwagi na wagę problemu i na wypadek niewywiązania się przez państwo wnioskujące z tego obowiązku, dopuszcza się zawieszenie postępowania na podstawie informacji o zaskarżeniu uzyskanej od podmiotu, który z taką skargą wystąpił⁸⁰. Nawet jednakże wówczas zasadnym wydaje się podjęcie przez organ współpracujący starań mających na celu potwierdzenie uzyskanych informacji. Nietrudno bowiem wyobrazić sobie taki przypadek, w którym zobowiązany poinformuje organ współpracujący o zaskarżeniu wierzytelności, które w rzeczywistości albo w ogóle nie będzie miało miejsca, albo też będzie nieskuteczne z przyczyn formalnych. Zawieszenie trwa do chwili uzyskania od organu wnioskującego informacji o prawomocnym (ostatecznym) rozpoznaniu sporu oraz o treści wydanego rozstrzygnięcia.

Co do zasady zatem, tak długo, jak długo zawisły jest spór dotyczący wierzytelności, państwo współpracujące nie podejmuje żadnych kroków zmierzających do wyegzekwowania wierzytelności w zaskarżonym zakresie. Od wskazywanego skutku możliwe są dwa wyjątki. Po pierwsze, możliwe jest dokonanie zabezpieczenia wierzytelności zaskarżonej (art. 14 ust. 4 akapit 2 dyrektywy 2010/24/UE). Po drugie – można prowadzić egzekucję w dalszym ciągu (art. 14 ust. 4 akapit trzeci dyrektywy 2010/24/UE). Należy pamiętać, że opisane poniżej sytuacje stanowią wyjątek od generalnej zasady zawieszenia postępowania egzekucyjnego. Oznacza to, że korzystanie z tych instytucji musi mieć charakter wyjątkowy, a przesłanki nie mogą być interpretowane rozszerzająco.

Pierwsza z sytuacji ujęta jest w treści wskazanego przepisu w ten sposób, że na wniosek organu wnioskującego lub w innych przypadkach, gdy organ współpracujący uważa to za konieczne, organ współpracujący może podjąć środki zabezpieczające w celu zapewnienia odzyskania wierzytelności, o ile zezwalają na to przepisy ustawowe lub wykonawcze obowiązujące we współpracującym państwie członkowskim. Istota przyjętych rozwiązań sprowadza się do tego, by umożliwić podjęcie instrumentów zmierzających do zabezpieczenia egzekwowanej wcześniej, a obecnie zaskarżonej wierzytelności. Możliwość taka występuje nie w każdym przypadku, a jedynie wówczas, gdy:

- 1) takie zabezpieczenie przewidziano w prawie państwa współpracującego,
- 2) wystąpiło o to państwo wnioskujące lub organ współpracujący uznaje to za konieczne.

Sytuacja druga obejmuje te przypadki, gdy organ wnioskujący może, zgodnie z przepisami ustawowymi, wykonawczymi i praktykami administracyjnymi obowiązującymi we wnioskującym państwie członkowskim, zwrócić się do organu współpracującego o odzyskanie wierzytelności lub zaskarżonej części wierzytelności, o ile zezwalają na to odpowiednie przepisy ustawowe, wykonawcze i praktyki administracyjne obowiązujące we współpracującym państwie członkowskim. Każdy tego rodzaju wniosek należy uzasadnić. Jeżeli sprawa zostanie następnie rozstrzygnięta na korzyść dłużnika, organ wnioskujący jest zobowiązany do zwrotu wszelkich odzyskanych kwot, wraz

⁸⁰ Z reguły będzie to podmiot wnioskujący.

z należyтым odszkodowaniem, zgodnie z przepisami obowiązującymi we współpracującym państwie członkowskim.

Przepis ten umożliwi kontynuowanie egzekucji administracyjnej w przypadku, gdy dochodzona wierzytelność zostanie zaskarżona. Kontynuacja taka jest możliwa w przypadku spełnienia się następujących przesłanek:

- 1) uzasadniony wniosek państwa wnioskującego do państwa współpracującego,
- 2) dopuszczalność kontynuowania egzekucji w takim przypadku w prawie państwa współpracującego,
- 3) podjęcie przez organ współpracujący decyzji o kontynuacji egzekucji.

Kontynuowanie egzekucji – w przeciwieństwie do podejmowania środków zabezpieczających – uzależnione jest wyłącznie od dyspozycji państwa wnioskującego. To ono kieruje bowiem stosowny wniosek do państwa współpracującego. Przepisy przewidują, że wniosek ten musi być uzasadniony. Koreluje to z trzecią ze wskazanych powyżej przesłanek – organowi współpracującemu pozostawiono bowiem ostateczną decyzję o kontynuowaniu egzekucji bądź o zawieszeniu postępowania.

3.5.5. Skutki wszczęcia sporu – wstrzymanie wypłaty wyegzekwowanej kwoty

Z powyższych uwag wynika, że spór w rozumieniu dyrektywy 2010/24/UE będzie toczyć się po uruchomieniu procedury pomocowej w państwie współpracującym, przed albo w trakcie egzekwowania należności. Nie można jednakże wykluczyć i takiej sytuacji, w której do sporu dojdzie po wyegzekwowaniu należności, ale przed zakończeniem postępowania egzekucyjnego w państwie współpracującym. Ostatnia z sytuacji dotyczyć będzie przede wszystkim sporów co do środków egzekucyjnych zastosowanych przez państwo udzielające pomocy⁸¹.

Przepis art. 23 ust. 1 akapit trzeci rozporządzenia 1189/2011 przewiduje, że w takiej sytuacji do czasu rozstrzygnięcia sporu organ współpracujący może wstrzymać się z przekazaniem kwot odzyskanych w związku z wnioskiem o odzyskanie wierzytelności, jeżeli spełnione są następujące warunki:

- 1) organ współpracujący uważa, że wynik zaskarżenia będzie prawdopodobnie korzystny dla danej strony,
- 2) organ wnioskujący nie zadeklarował, że dokona zwrotu kwot uprzednio przekazanych, jeżeli wynik zaskarżenia będzie korzystny dla danej strony.

⁸¹ Z sytuacją taką będziemy mieć do czynienia np. wtedy, kiedy zaskarżeniu ulegną koszty postępowania w państwie współpracującym.

Jak się wydaje, z uwagi na wagę problemu, organ powinien w każdej sprawie, w której stawiane zarzuty nie są oczywiście bezzasadne, skorzystać z uprawnienia przewidzianego we wskazanym przepisie.

3.5.6. Podsumowanie

Dopuszczenie kwestionowania na etapie postępowania egzekucyjnego tak czynności egzekucyjnych, jak i samego obowiązku podlegającego egzekucji uzasadnione jest z kilku powodów. Przede wszystkim, stanowi swoistą formę weryfikacji poczynań organów państwa – tak w zakresie postępowania rozpoznawczego, w którym obowiązek ustalono, jak i w zakresie będącego w toku postępowania egzekucyjnego. Weryfikacja ta sprzyja nadto ochronie jednostki, od której obowiązek jest egzekwowany. Umożliwia bowiem przeprowadzenie analizy w zakresie legalności i celowości nałożonego obowiązku, jak i prowadzonych czynności. Fakt ponownej oceny określonego stanu faktycznego czy podjętych czynności należy uznać także za korzystny z punktu widzenia państw członkowskich. Gwarantuje bowiem, że ostatecznie egzekucji podlegają obowiązki ustalone prawidłowo co do zasady i co do wysokości, a podjęte czynności egzekucyjne były nie były obarczone jakąkolwiek wadliwością.

Z uwagi na zaskarżany element, spory podzielić można na te, które dotyczą treści nakładanego obowiązku (spory co do wiarygodności) i te, które dotyczą postępowania egzekucyjnego w państwie współpracującym (spory co do czynności egzekucyjnych). Jako że pierwsza z kategorii sporów dotyczy nałożonego przez dane państwo obowiązku, to według przepisów tego państwa i przed jego organami spory te się toczą i są rozstrzygane. Do sporów tej kategorii zaliczyć należy środki odwoławcze od aktu, z którego obowiązek wynika, środki przysługujące w danym systemie prawnym przeciwko pierwotnemu tytułowi wykonawczemu oraz środek zaskarżenia przeciwko jednolitemu tytułowi wykonawczemu. Druga z kategorii sporów dotyczy natomiast rozstrzygnięcia o legalności i celowości podjętych czynności egzekucyjnych przed państwem proszonym. Rozstrzygane są one według prawa i przez organy państwa współpracującego.

Przepisy dyrektywy 2010/24/UE i rozporządzenia 1189/2011 w zakresie sporów ograniczają się w zasadzie jedynie do zabezpieczania interesów podmiotu, który wszczyna spór (np. zobowiązany), a także interesów państwa współpracującego. W tym świetle odczytywać należy obowiązek przekazania skargi właściwemu państwu (gwarantujący rozstrzygnięcie sporu samego w sobie) czy obowiązek notyfikacji wszczęcia sporu (chroniący zobowiązanego przed nadmierną egzekucją). Zabezpieczeniem interesów państwa wnioskującego jest natomiast jego uprawnienie do domagania się kontynuowania egzekucji.

4. Zakończenie udzielania pomocy w odzyskiwaniu

4.1. Konsekwencje odzyskania należności

4.1.1. Zakończenie procedury odzyskania należności

Zgodnie z art. 23 ust. 1 akapit drugi rozporządzenia 1189/2011, przekazanie odzyskanych kwot następuje w terminie dwóch miesięcy od daty zakończenia procedury odzyskania wierzytelności.

Pojęcie to nie zostało zdefiniowane ani w wyżej wymienionym rozporządzeniu, ani w jakimkolwiek innym akcie normatywnym odnoszącym się do współpracy w dziedzinie należności publicznoprawnych. Mając jednakże na uwadze treść wskazanego przepisu rozporządzenia stwierdzić można, że przez zakończenie procedury odzyskania wierzytelności rozumieć należy chwilę dokonania ostatniej czynności będącej częścią składową skutecznego zastosowania środka egzekucji. Nie jest to zatem chwila zakończenia postępowania egzekucyjnego, ale chwila zakończenia egzekucji. Zgodnie bowiem z kolejnym akapitem art. 23, po zakończeniu procedury odzyskania wierzytelności (zakończenia egzekucji) może nastąpić jeszcze zaskarżenie środka egzekucji.

Użyte określenie jest dość nieprecyzyjne i prawidłowe określenie momentu zakończenia procedury odzyskania wierzytelności może rodzić wiele problemów⁸². Jako postulat *de lege ferenda* dla krajowego prawodawcy można zgłosić konieczność doprecyzowania wskazywanego przepisu; może on bowiem być źródłem kontrowersji w razie ewentualnego sporu państw co do np. terminowego przekazania kwot wyegzekwowanych.

4.1.2. Przekazanie odzyskanej kwoty państwu wnioskującemu

Przekazanie odzyskanej kwoty stanowi obowiązek państwa współpracującego, z którego wywiązanie się świadczy o wypełnieniu celu postępowania. Zgodnie z art. 23 ust. 1 rozporządzenia 1189/2011, kwoty wyegzekwowane przekazuje się w walucie państwa współpracującego, w terminie dwóch miesięcy od daty zakończenia procedury odzyskiwania wierzytelności. W przypadku omówionym powyżej – w razie zaskarżenia środka egzekucji po jej zakończeniu – przekazanie może być wstrzymane.

⁸² Przykładowo, projekt polskiej ustawy nie wyznacza tego momentu, ale określa chwilę zrealizowania wniosku – zob. art. 78 projektu.

4.2. Koszty wzajemnej pomocy

Podejmowane przez organy ochrony prawnej czynności związane z egzekucją wiążą się oczywiście z powstaniem określonych wydatków. Podejmowane w toku postępowania egzekucyjnego czynności obejmują bowiem na przykład wydatki związane z przejazdem egzekutora, zarządem nieruchomością zajętą w toku egzekucji czy uzyskania lub sporządzenia określonych dokumentów. Dotyczy to zarówno postępowania przed państwem wnioskującym o pomoc, jak i pomocy udzielającym. Stąd też regulacje dotyczące wzajemnej pomocy w egzekucji muszą rozstrzygać także kwestię poniesienia kosztów⁸³.

Dyrektywa 2010/24/UE zawiera rozwiązania odnoszące się do dwóch kwestii istotnych z punktu widzenia kosztów postępowania – zasady ściągania kosztów egzekucji od zobowiązanego oraz zasady zrzeczenia się kosztów egzekucji.

Przyjęte rozwiązania stanowią co do zasady powtórzenie wcześniejszej regulacji z dyrektyw: 76/308/EWG oraz 2008/55/WE⁸⁴.

4.2.1. Zasada ściągania kosztów od podmiotu zobowiązanego

Istotnym pozostaje określenie, kto ponosi koszty związane z wydatkami wynikłymi z egzekucji w państwie współpracującym. W tym zakresie możemy wskazać kilka teoretycznych rozwiązań:

- a) państwa zrzekają się wzajemnie wszelkich poniesionych kosztów;
- b) państwo współpracujące przekazuje całość wyegzekwowaną państwu, które o udzielenie pomocy wnioskowało, z jednoczesnym wskazaniem wysokości poniesionych wydatków i żądaniem przelania na swój rachunek;
- c) państwo współpracujące egzekwuje oprócz należności obcej poniesione przez siebie koszty, a przekazanie wyegzekwowanej wierzytelności odbywa się po potrąceniu ściągniętych kosztów.

Prawodawca unijny zdecydował się na przyjęcie ostatniego z zaprezentowanych rozwiązań. Zgodnie z treścią art. 20 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, organ współpracujący dąży do odzyskania od zainteresowanych osób i zatrzymania kwoty kosztów poniesionych w związku z odzyskiwaniem wierzytelności, zgodnie z przepisami ustawodawczymi i wykonawczymi współpracującego państwa członkowskiego. Egzekucję kosztów pozostawiono zatem rozwiązaniom państwa współpracującego.

⁸³ Do zagadnień tych odnosiły się i odnoszą także inne porozumienia z zakresu wzajemnej pomocy. Zob. np. 26 k.s. czy art. IX nieobowiązującej już umowy zawartej między Rzeczpospolitą Polską a Wolnym Miastem Gdańskiem w przedmiocie ochrony i pomocy prawnej w dziedzinie podatków z 17 marca 1924 r. (Dz. U. z 1935 r., Nr 4, poz. 30).

⁸⁴ Zob. art. 18 dyrektywy 76/308/EWG oraz art. 18 dyrektywy 2008/55/WE. Jedyną w istocie odrębnością jest to, że w pierwszej z dyrektyw nie przewidziano możliwości żądania zwrotu kosztów egzekucji od państwa wnioskującego w przypadku wysokich kosztów i przestępczości zorganizowanej.

Przyjęcie takiego rozwiązania należy ocenić pozytywnie. Państwo współpracujące nie jest zatem obowiązane do samodzielnego poniesienia wydatków (jak byłoby to w przypadku pierwszego z przedstawionych rozwiązań), co oczywiście nie sprzyjałoby wykorzystywaniu przez nie wszelkich dostępnych według jego prawodawstwa środków odzyskania wierzytelności (zwłaszcza tych kosztownych). Przyjęte rozwiązanie wyklucza jednocześnie powstanie sporu o „zwrotne” przekazanie przez państwo wnioskujące wydatków państwa współpracującego.

Nadmienić należy, że projekt dyrektywy przewidywał jako równoważną z powyższym egzekucję kosztów stałych. Przepis art. 19 ust. 2 projektu stanowił bowiem, że jeżeli dana osoba nie zapłaci należnej kwoty w terminie wyznaczonym jej przez organ współpracujący lub w jego imieniu, organ współpracujący, zamiast przystąpić do odzyskania kosztów, może pobrać koszty stałe:

- a) 100 euro, jeżeli płatność zostaje uiszczona dopiero po przesłaniu co najmniej jednego ponaglenia administracyjnego;
- b) 200 euro, jeżeli inne środki administracyjne zostały podjęte przez organ współpracujący lub w jego imieniu;
- c) 500 euro, jeżeli we współpracującym państwie członkowskim podjęto inne środki egzekucyjne.

Zainteresowana osoba mogłaby wszcząć spór przeciwko zastosowaniu tych kosztów stałych przed organ wnioskujący i przed każdy organ właściwy do rozpatrywania spraw wniesionych przeciwko środkom odzyskiwania wierzytelności podjętym we współpracującym państwie członkowskim. Projektowane rozwiązanie należy ocenić negatywnie. Kwestia ściągnięcia kosztów egzekucji i ich wysokości jest bowiem – jako element procedury egzekucji administracyjnej – wyłącznie wewnętrzną sprawą danego państwa członkowskiego. Regulowanie jej na gruncie prawa UE stoi zatem w sprzeczności z zasadą stosowania własnego prawa procesowego, przy czym w mojej ocenie brak jest podstaw do tego, ażeby takie ograniczenie wprowadzać.

4.2.2. Zrzeczenie się roszczeń o koszty

Odliczenie wydatków poniesionych przez państwo współpracujące nie zawsze jednak będzie możliwe. W szczególności, nie nastąpi ono w przypadku, gdy w wyniku zastosowanych środków egzekucyjnych nie zostanie wyegzekwowana jakakolwiek kwota. W takim przypadku pojawić się może pytanie, czy państwo współpracujące może dochodzić poniesionych wydatków od państwa wnioskującego. Dyrektywa jednoznacznie przesądza omawianą kwestię stwierdzając, że co do zasady państwa członkowskie zrzekają się wzajemnych roszczeń o koszty wynikające z wzajemnej pomocy. Stanowi o tym art. 20 ust. 2 akapit pierwszy dyrektywy 2010/24/UE. Od tej zasady przewiduje się jednakże trzy wyjątki.

Po pierwsze, w pewnych przypadkach możliwe jest dokonanie odmiennych uzgodnień co do zwrotu kosztów. Uzgodnienie takie może być dokonane ze względu na specyfikę sprawy, wyrażoną przez jedną z trzech cech:

- a) odzyskanie wierzytelności stwarza szczególne problemy⁸⁵;
- b) odzyskanie wierzytelności wiąże się z bardzo wysokimi kosztami⁸⁶;
- c) odzyskanie wierzytelności dotyczy przestępczości zorganizowanej⁸⁷.

Przedstawione wyliczenie – jakkolwiek ma charakter enumeratywny – dokonane zostało przy użyciu pojęć nieostrych. Trudno bowiem w sposób jednoznaczny definiować „bardzo wysokie koszty” czy „koszty dotyczące przestępczości zorganizowanej”. Jak się wydaje, pojęcia te powinny być interpretowane z punktu widzenia prawa UE i państwa współpracującego (np. definicja przestępczości zorganizowanej w prawie UE). Należy uwzględniać nie tylko literalne brzmienie wskazywanych przepisów, lecz także sens ekonomiczny (dotyczy to zwłaszcza pojęcia „bardzo wysokie koszty”). Trzeba wreszcie pamiętać i o tym, że odstąpienie od zrzeczenia się kosztów ma charakter wyłącznie wyjątkowy – a zatem nie można stosować w odniesieniu do wskazanego przepisu wykładni rozszerzającej.

Na gruncie omawianego wyjątku pojawić się może wątpliwość, kiedy należy dokonać uzgodnienia w przedmiocie zwrotu kosztów. Brzmienie przepisu wskazuje bowiem, że może to nastąpić nie tylko przed udzieleniem pomocy, lecz także w jej trakcie. Świadczy o tym użycie czasu terażniejszego⁸⁸. W treści omawianego przepisu nie wskazano także form, w której uzgodnienie ma nastąpić. Jak się jednak wydaje, należy stosować tu przepisy co do standardowych form komunikacji organów wnioskującego i współpracującego.

Drugą z sytuacji o charakterze wyjątkowym jest odszkodowanie należne państwu członkowskiemu z tytułu poniesionych kosztów i doznanych strat w wyniku czynności uznanych za nieuzasadnione ze względu na istotę wierzytelności albo ważność tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję (art. 20 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE). Obowiązek zapłaty spoczywa na państwie wnioskującym, gdy państwo współpracujące – w wyniku realizacji wniosku o pomoc w egzekucji i wskutek informacji zawartych we wniosku lub później przekazanych – dokonało czynności nieuzasadnionych ze względu na istotę wierzytelności albo ważność tytułu wykonawczego. Jak się wydaje, z roszczeniem o zwrot poniesionych kosztów państwo współpracujące będzie mogło wystąpić w szczególności wtedy, gdy wniosek o udzielenie pomocy jest cofany w związku z rozstrzygnięciem sporu co do wierzytelności albo gdy w toku egzekucji okazało się, że wierzytelność pozostaje jednak poza zakresem zastosowania dyrektywy.

⁸⁵ Ang. *recovery creates specific problems*.

⁸⁶ Ang. *very large amounts of costs*.

⁸⁷ Ang. *organised crime*.

⁸⁸ „Stwarza”, „wiąże się” – dotyczy to również wersji angielskiej.

5. Podsumowanie

Procedura udzielania pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych uregulowana została dyrektywą 2010/24/UE oraz rozporządzeniem 1189/2011. Przeprowadzona analiza prowadzi do następujących wniosków.

Po pierwsze, skorzystanie z drogi egzekucyjnej przewidzianej w omawianych przepisach wymaga złożenia stosownego wniosku oraz spełnienia dwóch warunków. Podstawowym warunkiem udzielenia pomocy jest uprzednie podjęcie przez państwo wnioskujące próby wyegzekwowania należności. Dopiero, gdy podjęte na gruncie krajowym środki egzekucji nie przyniosą oczekiwanego rezultatu, możliwe jest skorzystanie z pomocy innego państwa członkowskiego. Drugim warunkiem udzielenia pomocy prawnej jest spełnienie wymogu niezaskarżalności egzekwowanego obowiązku. Obowiązek musi zatem wynikać z ostatecznego i prawomocnego tytułu wykonawczego, w rozumieniu prawa państwa wnioskującego.

Ograniczenie udzielanej pomocy w dochodzeniu do wyłącznie obowiązków ostatecznie i prawomocnie ustalonych wydaje się stanowić rozwinięcie zasady prawa do dobrej administracji. Stanowi to istotny element ochrony uczestników postępowania przed taką aktywnością organów uczestniczących we wzajemnej pomocy, która mogłaby doprowadzić do egzekucji obowiązku uchylanego w toku podjętych następnie działań organów nadzoru. Do gwarancji tych zaliczyć należy także dopuszczalność wszczęcia przez zobowiązanego już w toku udzielana pomocy prawnej sporu dotyczącego samej wierzytelności. Sytuację taką należy traktować jednak – podobnie jak dopuszczalność udzielania pomocy w zabezpieczeniu należności – jako wyjątkową. Wypełnienie obu przedstawionych powyżej warunków stanowi konstytutywną przesłankę udzielenia pomocy. W przypadku zaś, gdy do ich spełnienia nie doszło, państwo, do którego wystąpiono o pomoc w odzyskaniu odmawia rozpatrzenia wniosku o udzielenie pomocy prawnej.

Po drugie, w procedurze zwracania się o wzajemną pomoc przewidziano dopuszczalność odmowy udzielenia pomocy. Oświadczenie w tym zakresie państwo członkowskie może złożyć wtedy, gdy wymogi ostateczności i bezskuteczności są spełnione – a zatem pomoc powinna być udzielona – jednakże występują inne okoliczności, które umożliwiają (a wręcz nakazują) państwu współpracującemu uchylić się od uczynienia zadość żądaniu państwa wnioskującego. Może to nastąpić w jednej z trzech sytuacji: ze względu na poważne trudności gospodarcze lub społeczne w państwie współpracującym, ze względu na przedawnienie dopuszczalności egzekucji lub ze względu na to, że całkowita kwota roszczeń objętych jednolitym tytułem wykonawczym wynosi mniej niż 1.500 euro.

Po trzecie, regulacja statusu prawnego zobowiązanego ma charakter blankietowy. Kwestie te pozostawiono bowiem prawodawstwu państw członkowskich. Przy czym to, wobec kogo egzekucja będzie prowadzona zależy od prawa państwa wnioskującego, pozycja prawna takiej osoby w toku pomocy w egzekucji – w szczególności zakres uprawnień przy czynnościach egzekucyjnych państwa współpracującego – zależy od prawa państwa współpracującego. Przepisy dyrektywy posługują się w tym zakresie pojęciami ogólnymi, uwzględniającymi odrębności regulacji prawodawstw krajowych.

Po czwarte, po wielu latach stosowania rozwiązań opartych na zastępowalności zagranicznych tytułów wykonawczych wprowadzono nowy model rozwiązań – jednolity tytuł wykonawczy. Stanowi on uniwersalny instrument egzekwowania należności na terenie UE i jako taki nie podlega jakimkolwiek zastąpieniu przez państwa proszone i jest jednakowy formalnie niezależnie od tego, które z państw go wystawiło. Oparcie wzajemnej pomocy na konstrukcji jednolitego tytułu wykonawczego stanowi rozwiązanie wpływające na uczynienie pomocy prawnej szybszą i skuteczniejszą. Pozwala bowiem na niemal natychmiastowe ustalenie rodzaju i wysokości dochodzonej należności.

Należy jednakże podkreślić, że jest to instrument egzekucji należności poza granicami jurysdykcji państwa wnioskującego – wszczęcie i prowadzenie czynności egzekucyjnych w jego oparciu odbywa się na obszarze państwa współpracującego. W kontekście jednolitego tytułu wykonawczego widać zatem swoisty dualizm postępowań egzekucyjnych, wyrażający się w równoległym funkcjonowaniu obok siebie dwóch tytułów wykonawczych dotyczących tego samego obowiązku, o odmiennym jednakże terytorialnym zakresie wykonalności.

Warto jednocześnie podkreślić, że w ramach konstrukcji jednolitego tytułu wykonawczego interesy podmiotu, wobec którego egzekucja jest prowadzona, podlegają szczególnej ochronie. Należy bowiem pamiętać, że zobowiązany jest uprawniony do zaskarżenia jednolitego tytułu wykonawczego w państwie proszącym – stosowne środki państwa członkowskie mają obowiązek wprowadzić i utrzymać w swoim systemie prawnym stosownie do treści dyrektywy 2010/24/UE.

Z powyższego wywieść należy następujące wnioski. Po pierwsze, wzajemna pomoc w egzekucji oparta została w istocie na krajowych systemach prawnych. Skąpy zakres regulacji dotyczącej wzajemnej pomocy na szczeblu UE ogranicza się właściwie wyłącznie do określenia struktury organizacyjnej pomocy oraz podstawowych zasad jej udzielania. W pozostałym natomiast zakresie przepisy przewidują zasadę stosowania własnego prawa procesowego przy podejmowaniu przez organy danego państwa czynności. Dotyczy to także konstrukcji zobowiązanego jako podmiotu, wobec którego egzekucja jest prowadzona. Dopuszczalność egzekucji wobec danej osoby podlega bowiem ocenie w zasadzie wyłącznie z perspektywy prawa państwa wnioskującego.

Zestawienie rozwiązań obecnie obowiązujących z wcześniejszymi pozwala na przyjęcie, że konstrukcja wzajemnej pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych ma charakter dynamiczny, a także że ulega zacieśnieniu. Pomimo bowiem tego, że trzon pierwotnej regulacji (wynikającej z dyrektywy 76/308/EWG) został do dziś zachowany, rozwiązania te zostały rozbudowane i uszczegółowione – czego najlepszym przykładem są opisywane powyżej: rozbudowa struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy oraz wprowadzenie jednolitego tytułu wykonawczego. Sprzyja to przede wszystkim podniesieniu skuteczności wzajemnej pomocy państw.

Rozdział szósty

PROCEDURA UDZIELANIA WZAJEMNEJ POMOCY W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH NA PŁASZCZYŹNIE REGULACJI OBOWIĄZUJĄCEJ W POLSCE

1. Wstęp

Unijna regulacja wzajemnej pomocy dokonana została przy pomocy dyrektywy – aktu normatywnego wymagającego co do zasady dla swojej skuteczności jej wprowadzenia do krajowych porządków prawnych państw członkowskich. Z tego powodu niezbędne było również przyjęcie przez Polskę ustawy nowelizującej dotychczasowy tryb udzielania i wnioskowania o pomoc przy odzyskiwaniu należności publicznoprawnych. Nowa ustawa dostosowała wcześniejsze rozwiązania do wymogów dyrektywy 2010/24/UE, wprowadzając do polskiego prawa nieznanie wcześniej instytucje (np. jednolity tytuł wykonawczy), jak również tworząc przy tym nowe gwarancje procesowe dla podmiotów zobowiązanych.

W tym kontekście analiza problemów badawczych wskazanych we wstępie niniejszej pracy – skuteczności unijnego modelu pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych i środków ochrony przyznanemu zobowiązaniu – wymaga również poddania badaniu z punktu widzenia rozwiązań polskich. Badanie to zostanie dokonane w oparciu o przyjęty we wcześniejszych rozdziałach układ treści, ze szczególnym uwzględnieniem metody analizy tekstów prawnych: polskiej regulacji wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu oraz rozwiązań przewidzianych w prawie UE: dyrektywy 2010/24/UE i rozporządzenia 1189/2011.

2. Obowiązek implementacji dyrektyw dotyczących wzajemnej pomocy

2.1. Pojęcie implementacji

Poruszając kwestię implementacji dyrektywy pomocowej, należy w pierwszej kolejności uściślić znaczenie słowa „implementacja”. Jest ono bowiem kluczowe dla dalszych rozważań. Co więcej, od przyjętego znaczenia zależeć będzie ocena podjętych przez Polskę działań zmierzających do wprowadzenia dyrektywy 2010/24/UE do krajowego porządku prawnego.

Pojęcie implementacji nie zostało zdefiniowane w żadnym z aktów normatywnych zarówno w UE, jak i w Polsce. Na określenie tego swoistego zespołu czynności w różnych wersjach językowych dokumentów UE stosuje się różną terminologię. W Polsce upowszechniła się swoista kopia z języka

angielskiego (ang. *implementation*¹), która wypiera postulowane przez naukę oraz praktyków określenia „wdrażanie”, „wykonywanie” czy „realizowanie” prawa europejskiego². Próby zastąpienia implementacji innymi, może nawet niekiedy trafniejszymi określeniami wydają się jednak skazane na niepowodzenie, jako że termin „implementacja” przeniknął już dawno nawet do podręczników akademickich³. Z tego też powodu wydaje się, że próby zastąpienia implementacji innym określeniem będą już zakończone niepowodzeniem.

Proces implementacji polega na podejmowaniu wszelkich niezbędnych działań, które zapewniają warunki do efektywnego stosowania i przestrzegania prawa UE⁴. Implementacja składa się z trzech etapów:

- transpozycji, czyli przenoszenia norm implementowanego aktu na normy prawa krajowego;
- notyfikacji Komisji podjętych przez państwo członkowskie środków implementacyjnych,
- dokonania innych poza transpozycją czynności na poziomie krajowego porządku prawnego, niezbędnych w celu zapewnienia wykonania implementowanego aktu (implementacja konkretna, zwana także praktyczną)⁵.

Proces implementacji dotyczy przede wszystkim dyrektyw, jednakże – jak podkreślono w doktrynie – pewne jego elementy obejmują także inne źródła prawa europejskiego (np. rozporządzenia)⁶. Stąd też, mówiąc o przedmiocie implementacji, posługiwać się należy określeniem „akt implementowany” mając jednocześnie na uwadze, że niemal zawsze określenie to będzie oznaczać dyrektywę⁷.

Z perspektywy krajowej najistotniejszymi elementami implementacji o podstawowym znaczeniu są pierwszy i trzeci. Transpozycja oznacza bowiem w istocie stanowienie prawa, a zatem np. wydanie ustawy czy aktu wykonawczego do niej, w granicach wynikających z treści implementowanego aktu⁸. Implementacja konkretna to z kolei stanowienie aktów wewnętrznie obowiązujących, a także podejmowanie czynności nadzoru i kontroli administracyjnej – a zatem monitorowanie, inspekcje,

¹ Zob. np. G. A. Bermann, R. J. Goebbel, W. J. Davey, E. M. Fox, *Cases and Materials on European Union Law*, St. Paul 2002, s. 238, B. J. M. Terra, P. J. Wattel, *European Tax Law*, Alphen aan den Rijn 2012, s. 449, P. Craig G. De Burca, *EU Law. Text, Cases and Materials*, Alphen aan den Rijn 2008, s. 85.

² C. Mik, *Metodologia implementacji europejskiego prawa wspólnotowego w krajowych porządkach prawnych* [w:] C. Mik (red.), *Implementacja prawa integracji europejskiej w krajowych porządkach prawnych*, Toruń 1998, s. 21, B. Kurcz, *Dyrektywy Wspólnoty Europejskiej i ich implementacja do prawa krajowego*, Kraków-Warszawa 2004, s. 47.

³ Zob. np. S. Biernat, *Źródła prawa Unii Europejskiej* [w:] J. Barcz (red.), *Prawo Unii Europejskiej. Zagadnienia systemowe*, Warszawa 2006, s. 201.

⁴ B. Kurcz, *Dyrektywy Wspólnoty Europejskiej i ich implementacja do prawa krajowego*, Kraków-Warszawa 2004, s. 46.

⁵ Op. cit., s. 49.

⁶ C. Mik, op. cit. s. 31.

⁷ Op. cit. Autor dla jej określenia posłużył się zwrotem „implementacja narodowa”.

⁸ Warto jednakże w tym miejscu odnotować, że niektórzy przedstawiciele doktryny uznają, że transpozycja może niekiedy wiązać się z koniecznością podjęcia także innych działań. Zob. szerzej op. cit.

ale także i konsultacje czy szkolenia pracowników administracji⁹. Podkreślić należy, że rolą państwa członkowskiego w procesie implementacji jest podjęcie takich działań, które będą odpowiadać istocie aktu implementowanego, a także będą stosowne do jego celu¹⁰. Państwa mają zatem swobodę w zakresie wyboru formy i środka implementacji¹¹. Dopuszczalne jest zatem – jeżeli chodzi o wybór instrumentu implementacyjnego – wprowadzenie stosownej regulacji aktem powszechnie obowiązującym¹², aktem wewnątrznie obowiązującym¹³, umową¹⁴, czy nawet praktyką sądową¹⁵. Z kolei w zakresie wyboru sposobu implementacji nie budzi wątpliwości, że może ona odbyć się w drodze dosłownej transpozycji implementowanego aktu prawnego do krajowego porządku prawnego (metoda *verbatim*)¹⁶ względnie poprzez odesłanie do tekstu aktu implementowanego opublikowanego w Dzienniku Urzędowym UE albo opublikowanego w Dzienniku Urzędowym UE i krajowym dzienniku urzędowym – oczywiście z dołączeniem jako załącznika tekstu aktu implementowanego¹⁷.

Jakkolwiek margines swobody implementacyjnej państw członkowskich jest znaczny, to jednak zarówno w nauce, jak i orzecznictwie TSUE wskazano jego granice, nazywane warunkami dobrej implementacji. Formalnymi warunkami dobrej implementacji są: dotrzymanie terminu implementacji, notyfikacja Komisji o podjętych środkach oraz odesłanie do tekstu aktu implementowanego zamieszczone w porządku krajowym, np. w formie przypisu¹⁸. Z punktu widzenia prawidłowości implementacji o wiele większe znaczenie ma jednak wymóg uczynienia implementacji „praktycznie efektywną”, przez co należy rozumieć zapewnienie przyjętym rozwiązaniom rzeczywistej skuteczności, z perspektywy:

- pewności prawa,

⁹ B. Kurcz, op. cit., s. 57.

¹⁰ Ibidem, s. 119, M. Szwarc, Warunki poprawnej implementacji dyrektyw w porządkach prawnych państw członkowskich w świetle prawa wspólnotowego, Przegląd Prawa Europejskiego 2001, nr 9.

¹¹ Wynika to z poszanowania suwerenności państw członkowskich – zob. B. Kurcz, op. cit., s. 121.

¹² Op. cit., s. 166.

¹³ Op. cit., s. 168.

¹⁴ Op. cit., s. 172.

¹⁵ Ibidem.

¹⁶ W nauce wyrażono jednakże pogląd, w myśl którego metoda ta powinna być stosowana z zachowaniem umiaru, w szczególności w zakresie stosowanej – a nie zawsze zgodnej z krajową – siatki terminologicznej transponowanego aktu UE. Implementacja wymaga bowiem dostosowania aktu implementowanego (np. dyrektywy) do konkretnego i specyficznego kontekstu prawa danego państwa. Warunek nie zawsze będzie spełniony w przypadku dosłownego przetłumaczenia szeregu określeń (np. krajowe pojęcie „szkody”, obejmujące tak stratę rzeczywistą, jak i utracone korzyści, a tłumaczone z dyrektywy – tożsame ze szkodą w innej wersji językowej – „strata”). Stąd też zaleca się w szczególności stosowanie terminologii ustawodawstwa krajowego, o ile treść aktu implementowanego zostaje w ten sposób precyzyjnie oddana, a jego normy efektywnie wpisują się w obowiązujący stan prawny – zob. B. Kurcz, op. cit., s. 185.

¹⁷ Metoda ta jest dopuszczalna (zob. np. wyrok ETS C-96/95 Komisja przeciwko RFN (1997) Zb. Orz. I-1653, p. 40), aczkolwiek w nauce podnosi się, że nie spełnia to wymogów pewności prawa, albowiem nie wiadomo, które normy i w jakim zakresie obowiązują – zob. B. Kurcz, op. cit., s. 186. Autor ten podnosi, że jest to metoda dopuszczalna, gdy implementowany akt nie przyznaje żadnych praw i nie nakłada żadnych obowiązków żadnym podmiotom.

¹⁸ B. Kurcz, op. cit., s. 136-141.

- kompletności implementacji,
- jasności, klarowności, precyzyjności¹⁹,
- bezspornej mocy wiążącej²⁰,
- jawności środka implementacyjnego, rozumianej jako podanie go do publicznej wiadomości tak, aby jednostki były w pełni świadome swoich praw²¹
- praktycznej możliwości dochodzenia praw wynikających z implementowanego aktu przed sądami krajowymi²².

Odnosnie do implementacji praktycznej podkreślić należy, że w orzecznictwie europejskim wielokrotnie zwracano uwagę na obowiązek organów państwa – w tym w szczególności organów sądowych – kontrolowania, czy działanie innych organów nie udaremnia osiągnięcia rezultatu wyznaczonego w akcie implementowanym²³.

2.2. Podstawy prawne obowiązku implementacji

Implementacja może być rozpatrywana w dwóch płaszczyznach:

- 1) wdrożenia do krajowego porządku prawnego rozwiązań wynikających z dyrektyw, które zostały przyjęte w okresie członkostwa tego państwa w UE;
- 2) w związku z akcesją danego państwa do UE – w takim przypadku dane państwo zobowiązuje się do tego, że dokona implementacji dyrektyw niejako „na poczet” przyszłego członkostwa w UE.

Odnosnie do pierwszej z sytuacji, obowiązek implementacji ustanowiony jest już w prawie pierwotnym. O konieczności wprowadzenia do krajowych porządków prawnych rozwiązań dyrektyw stanowił art. 249 t.w.e., a obecnie – art. 288 t.f.UE. Zgodnie z tym przepisem, dyrektywa wiąże każde państwo członkowskie, do którego jest kierowana, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawia jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków. Dyrektywa nakłada zatem na każde państwo członkowskie obowiązek uzyskania opisanego w niej stanu rzeczy, przy czym jego uzyskanie jest dla każdego z tych państw obligatoryjne. Państwo członkowskie ma zatem obowiązek podjąć – do upływu określonego w dyrektywie terminu – wybrane przez siebie

¹⁹ Wyrok Trybunału (piąta izba) z dnia 13 marca 1997 r. Komisja Europejska przeciwko Republice Francuskiej, sprawa C-197/96 Zb. Orz. I-1489.

²⁰ Wyrok Trybunału z dnia 30 maja 1991 r., Komisja Europejska przeciwko Republice Federalnej Niemiec, sprawa C-361/88 Zb. Orz. I-2567.

²¹ Wyrok Trybunału z dnia 23 maja 1985 r. Komisja Europejska przeciwko Republice Federalnej Niemiec, sprawa C-29/84 Zb. Orz. I-1661.

²² B. Kurcz, op. cit., s. 150.

²³ Zob. wyrok Trybunału z dnia 18 grudnia 1997 r. Inter-Environnement Wallonie ASBL przeciwko Region Wallonie, sprawa C-129/96 Zb. Orz. I-7411.

środki, ażeby uzyskać określony rezultat²⁴. Swoistym uzupełnieniem powyższej myśli jest przepis art. 291 ust. 1 t.f.u.e., w myśl którego państwa członkowskie przyjmują wszelkie środki prawa krajowego niezbędne do wprowadzenia w życie wiążących aktów UE.

W drugiej sytuacji – implementacji w związku z planowaną akcesją danego państwa do UE – podstawą obowiązku jest zobowiązanie danego państwa zawarte w traktacie akcesyjnym. Przykładowo, Traktat Akcesyjny z 2003 r. (obejmujący również Polskę) przewidywał w art. 53, że po przystąpieniu nowe państwa członkowskie uznaje się za adresatów dyrektyw i decyzji w rozumieniu art. 249 t.w.e. i art. 161 Traktatu Euroatom, o ile takie dyrektywy i decyzje zostały skierowane do wszystkich obecnych państw członkowskich. Z wyjątkiem dyrektyw i decyzji, które wchodzi w życie zgodnie z art. 254 ust. 1 oraz z art. 254 ust. 2 t.w.e., uznaje się, że nowym państwom członkowskim notyfikowano takie dyrektywy i decyzje przy przystąpieniu. Z kolei art. 54 tego traktatu stanowił, że nowe państwa członkowskie wprowadzą w życie środki niezbędne do przestrzegania od dnia przystąpienia przepisów dyrektyw i decyzji w rozumieniu art. 249 t.w.e. oraz art. 161 Traktatu Euroatom, chyba że z załączników, o których mowa w art. 24 lub z jakichkolwiek innych postanowień traktatu akcesyjnego lub jego załączników wynika inny termin w tym względzie. Państwa przystępujące do UE zobowiązały się do wprowadzenia do swoich porządków prawnych dyrektyw w drodze implementacji.

2.3. Skutki naruszenia obowiązku implementacji

Jak wynika z powyższego, implementacja dyrektywy (względnie innego aktu normatywnego UE) stanowi obowiązek państwa członkowskiego. Państwo to jest obowiązane wdrożyć w wynikającym z dyrektywy terminie środki, które zapewnią praktyczną efektywność harmonizowanym rozwiązaniom. Z naruszeniem obowiązku implementacji dyrektywy mamy do czynienia wtedy, gdy państwo członkowskie:

1) zaniechało implementacji dyrektywy;

²⁴ Oznacza to, że dyrektywa jest adresowana nie do obywateli i innych podmiotów na terenie Unii, ale państw członkowskich, którym nakazuje doprowadzenie do określonego stanu rzeczy. Dyrektywa nie korzysta zatem, w przeciwieństwie do rozporządzeń i decyzji, z bezpośredniej skuteczności – wymaga dokonania jej implementacji do krajowego porządku prawnego, aczkolwiek w pewnych przypadkach może wywołać skutek bezpośredni (dopuszczalność bezpośredniego stosowania przepisów dyrektywy została omówiona w dalszej części pracy). Dyrektywa stanowi akt dwustopniowy. Oznacza to, że wejście w życie jego unormowań wymaga nie tylko jego wydania (pierwszy stopień), ale także zrealizowania opisanego w nim rezultatu (drugi stopień – zob. B. Kurcz, s. 39). Przy czym rezultat należy rozpatrywać jako obowiązek wprowadzenia w życie dyrektywy, silniejszy niż osiągnięcie zapisanego w niej celu (zob. wyrok Trybunału z dnia 18 czerwca 2002 r., Komisja Wspólnot Europejskich przeciwko Republice Francuskiej, sprawa C-60/01 Zb. Orz. I-5679, p. 28, 29 oraz B. Kurcz, K. Zieleśkiewicz, Annotation to Case 60/01 of the European Court Of Justice, 39 CMLRev (2002), s. 1452) - obejmuje on bowiem w istocie zintegrowanie norm dyrektywy z normami prawa krajowego (zob. B. Kurcz, op. cit., s. 39, a także wyrok Trybunału z dnia 29 czerwca 1993 r., Government of Gibraltar przeciwko Radzie Wspólnot Europejskich, sprawa C-298/89, Zb. Orz. I-3605).

2) dokonało implementacji nieprawidłowo (implementacja nieprawidłowa);

3) dokonało implementacji z opóźnieniem (implementacja spóźniona)²⁵.

Przypadki te mogą się krzyżować. Przykładowo implementacja może zostać dokonana z opóźnieniem, a jednocześnie będzie nieprawidłowa.

W pierwszej sytuacji brak implementacji dyrektywy zachodzi wtedy, gdy państwo członkowskie nie podjęło żadnych działań zmierzających do osiągnięcia rezultatu w przewidzianym dyrektywą terminie – to znaczy gdy zaniechano chociażby wyboru instrumentu implementacyjnego. Od tego przypadku odróżnić należy brak transpozycji dyrektywy z uwagi na uprzednie istnienie prawa krajowego zgodnego z prawem UE²⁶. Sytuacja taka, jakkolwiek dopuszczana przez ETS²⁷, jest jednak niezwykle rzadka. Należy bowiem mieć na względzie, że – jakkolwiek określone uregulowania mogą istnieć w danym krajowym porządku prawnym – to implementacja musi objąć całość proponowanych rozwiązań. Odstępując od transpozycji dyrektywy z powołaniem na opisywaną okoliczność państwo naraża się zatem na zarzut implementacji nieprawidłowej²⁸.

Implementacja nieprawidłowa ma miejsce wtedy, gdy państwo podejmuje działania mające na celu wdrożenie danej dyrektywy do krajowego porządku prawnego, jednakże czyni to z pogwałceniem wymogów zapewnienia praktycznej efektywności dyrektywy. Przykładowo, wprowadzone do krajowego porządku prawnego rozwiązania są niekompletne, nieprecyzyjne albo nienależycie ogłoszone. Szczególnie pierwsza z wymienionych przykładowo sytuacji wydaje się być istotna. Niekompletność rozwiązań – a zatem odstąpienie od należytego skoordynowania krajowego porządku prawnego z nową regulacją – uniemożliwia w istocie harmonizację porządków prawnych, a zatem osiągnięcie zakładanego przez UE celu.

Z kolei implementacja spóźniona oznacza dokonanie transpozycji przepisów dyrektywy po upływie terminu przewidzianego w implementowanej dyrektywie. Zjawisko implementacji spóźnionej należy uznać za niezwykle częste. Wystąpiło ono w Polsce także w przypadku implementacji dyrektywy 2010/24/UE, która miała spowodować przyjęcie środków krajowych do dnia 31 grudnia 2011 r. – co jednak nie nastąpiło²⁹.

²⁵ B. Kurecz, op. cit., s. 177. Zob. także P. Craig, G. De Burca, op. cit., s. 282.

²⁶ B. Kurecz, op. cit.

²⁷ Ibidem.

²⁸ Ibidem.

²⁹ Kwestię tę poruszono w dalszej części niniejszego rozdziału.

3. Implementacja dyrektyw dotyczących wzajemnej pomocy do polskiego porządku prawnego – ujęcie historyczne

Jak było to sygnalizowane wcześniej, wprowadzenie rozwiązań pomocowych do polskiej ustawy egzekucyjnej stanowiło konsekwencję przystąpienia Polski do uczestnictwa w procesie integracji europejskiej. Mocą Układu Europejskiego z 1991 r. Polska zobowiązała się do wprowadzenia norm prawa UE do polskiego porządku prawnego³⁰. Co oczywiste, pomoc prawna udzielana była już wcześniej w ramach innych płaszczyzn współpracy³¹. Wcześniejsze rozwiązania miały jednak charakter szczątkowy w sensie proceduralnym, a także ograniczony zakres przedmiotowy regulacji.

Modyfikacje rozwiązań dotyczących pomocy prawnej w prawie UE prowadziły do konieczności nowelizacji polskich rozwiązań. Stąd też, przedstawiając historyczne ujęcie implementacji dyrektyw pomocowych, należy wyodrębnić trzy etapy:

- a) nowelizacja u.p.e.a. z 2000 r. – wprowadzenie rozwiązań pomocowych do polskiego porządku prawnego,
- b) nowelizacja u.p.e.a. z 2003 r. – dostosowanie u.p.e.a. do nowych rozwiązań dyrektywy 2002/94/WE,
- c) uchylene rozdziału 7 działu I u.p.e.a. i uchwalenie u.w.p. w 2013 r. – implementacja dyrektywy 2010/24/UE.

3.1. Umiejscowienie wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu w polskim porządku prawnym

Obowiązki przekazywane do przymusowego wykonania, co wskazywano już w rozdziale I niniejszej pracy, wynikać mogą z norm prawa administracyjnego³² albo norm szeroko rozumianego prawa cywilnego³³. W pierwszym przypadku mówi się o obowiązkach o charakterze

³⁰ Zob. art. 68 Układu Europejskiego. Zob. także S. Biernat, „Europejskie” orzecznictwo sądów polskich przed przystąpieniem do UE, *Przegląd Sądowy* 2005, nr 2, s. 3 i n.

³¹ Szczegółowo zagadnienie to omówiono w rozdziale drugim. Tytułem przypomnienia, do ważniejszych aktów prawnych wiążących Polskę zaliczyć należy: k.s. oraz bilateralne umowy międzynarodowe w sprawach podatkowych: z Indiami (z 21 czerwca 1989 r.), Armenią (z 14 lipca 1999 r.), Algierią (z 31 stycznia 2000 r.) oraz Szwecją (z 19 listopada 2004 r.). Do historycznie istotnych zaliczyć należy natomiast umowę z Wolnym Miastem Gdańskiem (z 17 marca 1924 r.), Czechosłowacją (z 23 kwietnia 1926 r.), Austrią (z 24 listopada 1926 r. i z 22 kwietnia 1932 r.) i Węgrami (12 maja 1928 r.). Uwagę niniejszym umowom poświęcają m. in. D. Mączyński, *Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych*, Warszawa 2009, J. Chuderski, K. Chuderski, *Postępowanie celne*, Warszawa 2010, K. Bany, *Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych. Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych państw członkowskich Rady Europy i OECD*, Warszawa 1999.

³² Np. akt administracyjny, decyzja.

³³ Szerzej zagadnienie to omawiają Z. Leoński, R. Hauser, A. Skoczylas, *Zarys prawa administracyjnego*, Poznań 2004, s. 364.

administracyjnoprawnym (publicznoprawnym³⁴), w drugim – o obowiązkach o charakterze cywilnoprawnym. Poza sferą dalszego zainteresowania, ze względu na specyfikę, pozostaje kwestia egzekucji karnej – to znaczy wykonania kar czy środków karnych.³⁵ Kryterium podziału przebiega, najogólniej rzecz ujmując, z uwagi na przedmiot stosunków regulowanych przez dany dział prawa. Prawo cywilne reguluje grupę stosunków majątkowych, to znaczy stosunki własnościowe oraz stosunki zachodzące w sferze obrotu gospodarczego³⁶. Prawo administracyjne natomiast – wykonawczą i zarządczą działalność państwa³⁷.

Ten swoisty dualizm obowiązków zachowany jest również w dualizmie regulacji zarówno na etapie orzekania, jak i egzekucji³⁸. Polski system prawny przewiduje bowiem dwutorowy system egzekucji obowiązków³⁹. Obowiązki publicznoprawne egzekwowane są co do zasady⁴⁰ w trybie egzekucji administracyjnej, bez konieczności angażowania sądów i stosownie do regulacji u.p.e.a., zaś obowiązki cywilnoprawne – w trybie egzekucji cywilnej (sądowej), regulowanej przepisami k.p.c. oraz ustawy o komornikach sądowych⁴¹. Model dualistyczny regulacji prowadzi niewątpliwie także do oparcia egzekucji obu kategorii obowiązków na różnych zasadach. Przykładem takiego stanu rzeczy jest zasada dyspozytywności egzekucji, na której opiera się egzekucja cywilna⁴² i zasada oficjalności i obowiązku prowadzenia egzekucji administracyjnej z urzędu. Ten dualizm wynika z

³⁴ Z. Leoński, [w:] Z. Leoński, R. Hauser (red.), *Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz*, Warszawa 2004, s. 3 i s. 19.

³⁵ Nadmienić należy, że niekiedy zakres sytuacji, w których stosowana jest egzekucja administracyjna i karna jest tożsamy. Wymierzone w postępowaniu karnym, wykroczeniowym lub dyscyplinarnych kary nie stanowią jednak przeszkody do zastosowania środków egzekucyjnych (art. 16 u.p.e.a.). W odniesieniu do tych przypadków różnicę pomiędzy sankcją karną a środkiem egzekucyjnym niezwykle obrazowo ujął E. Ochendowski, pisząc: „samo ukaranie przez sąd (...) nie zawsze prowadzi do wykonania aktu administracyjnego przez jego adresata i mimo wymierzenia kary stan bezprawny może istnieć. Z powodu zasady *ne bis idem* nie można ponawiać kary za ten sam czyn. Inaczej, gdy chodzi o środki egzekucyjne” (E. Ochendowski, *Postępowanie administracyjne – ogólne, egzekucyjne i sądownoadministracyjne*, Toruń 2008, s. 235). Zob. także Z. Leoński, *Egzekucja administracyjna świadczeń niepieniężnych*, Warszawa 1968, s. 14, J. Starościk, *Prawo administracyjne*, Warszawa 1969, s. 322 oraz R. Hauser, *Ochrona obywatela w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Poznań 1988, s. 10.

³⁶ S. Szer, *Prawo cywilne. Część ogólna*, Warszawa 1955, s. 16-18, L. Klat-Wertelecka, [w:] Z. Janku (red.), op. cit., s. 148.

³⁷ *Ibidem*.

³⁸ W tym zakresie przewiduje się niekiedy wyjątki – zob. pojęcie sprawy cywilnej w znaczeniu formalnym (T. Zembrzuski, [w:] H. Dolecki, T. Wiśniewski (red.), *Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz. Tom I*, Warszawa 2011, s. 21-28, W. Broniewicz, *Postępowanie cywilne w zarysie*, Warszawa 2006, s. 41-42, Z. Leoński [w:] Z. Leoński, R. Hauser, *Zarys...*, Warszawa 2004, s. 364. Zob. także Z. Leoński, *Egzekucja...*, s. 52.

³⁹ A. Skoczylas, op. cit., s. 313, B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, *Postępowanie administracyjne i sądownoadministracyjne*, Warszawa 2008, s. 494-496, Z. Leoński [w:] R. Hauser, Z. Leoński, op. cit., s. 3.

⁴⁰ W sytuacjach wyjątkowych w ograniczonym zakresie obowiązki administracyjnoprawne mogą podlegać egzekucji cywilnej (zob. np. art. 62-63 u.p.e.a.), a obowiązki cywilnoprawne – egzekucji administracyjnej (zob. np. art. 2 § 1 p. 11 u.p.e.a.). Szerzej na ten temat P. Ostojski, W. Piątek, *Egzekucja administracyjna świadczeń pieniężnych*, Wrocław 2014, s. 21.

⁴¹ W. Broniewicz, op. cit., s. 416, H. Dolecki, *Postępowanie...*, s. 27, Z. Leoński, op. cit., s. 4, R. Hauser, op. cit., Poznań 1988, s. 19.

⁴² A. Skoczylas, op. cit., s. 401.

odmiennego charakteru obowiązków administracyjnoprawnych i służebnej roli procedury względem prawa materialnego⁴³.

Zakwalifikowanie określonego obowiązku do właściwego trybu egzekucji nie budzi wątpliwości w przypadku egzekucji krajowej. Wątpliwości mogą natomiast pojawiać się w odniesieniu do pomocy pomiędzy państwami. Różne kraje przewidują bowiem odmienne modele regulacji egzekucji obowiązków⁴⁴, co w praktyce zaburza klarowny – z rodzimej perspektywy – obraz i wywołuje pytania o to, który tryb jest właściwy do udzielenia pomocy. W praktyce w wielu przypadkach o pomoc zwracać się będą nie odpowiedniki polskich naczelników urzędów skarbowych, ale organy właściwe do egzekucji obowiązków cywilnoprawnych. Komu zatem powierzyć udzielenie pomocy w egzekucji takich należności?

Nie można nie dostrzec poglądu, zgodnie z którym – jeżeli w państwie członkowskim dana należność publicznoprawna egzekwowana jest w trybie czy przez organ powołany do egzekucji obowiązków cywilnoprawnych – pomoc w sprawie należności publicznoprawnej powinna być udzielona w Polsce przez krajowy odpowiednik, czyli komornika i sąd. Takie rozwiązanie nie wydaje się jednak właściwe, albowiem burzyłoby krajowy model egzekucji. Odrzucenie podobnych regulacji znalazło swój normatywny wyraz w przyjmowanej na potrzeby pomocy prawnej zasadzie stosowania własnego prawa procesowego.

Powierzenie udzielenia pomocy polskim organom administracji niezależnie od tego, jaki organ i w jakim trybie egzekwuje należność w państwie członkowskim wynika stąd, że organy egzekucji administracyjnej są w Polsce lepiej przygotowane do zastosowania środków przymusu administracyjnego niż organy prowadzące egzekucję sądową. Również dostępne im środki lepiej będą odpowiadać istocie przymusu administracyjnego. To samo dotyczy instrumentów ochrony przysługujących zobowiązany. W aspekcie proceduralnym postępowanie pomocowe jest bowiem bardzo podobne do postępowania egzekucyjnego prowadzonego „wewnątrz”. Wyjątkiem są oczywiście swoiste środki prawne, których wprowadzenie jest konieczne ze względu na charakter procedury, takie jak: jednolity tytuł wykonawczy, zarzuty w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego czy wielość obowiązków informacyjnych państwa. Stąd też stwierdzić należy, że

⁴³ R. Hauser, Rola przepisów procesowych w realizacji norm materialnego prawa administracyjnego [w:] Z. Leoński (red.), Rola materialnego prawa administracyjnego a ochrona praw jednostki, Poznań 1998, s. 21 i n.

⁴⁴ P. Przybysz, Podstawowe dylematy nauki o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, [w:] J. Boć, A. Chajbrowicz (red.), Nowe problemy badawcze w teorii prawa administracyjnego, Wrocław 2009, s. 873-874. Autor wyróżnia trzy modele egzekucji administracyjnej: model skoncentrowanej regulacji postępowania administracyjnego i postępowania egzekucyjnego w administracji (gdzie oba postępowania regulowane są w odrębnych ustawach, przy czym związek pomiędzy nimi jest zachowywany poprzez system odesłań), model rozproszonej regulacji postępowania egzekucyjnego i postępowania administracyjnego oraz model skoncentrowania w jednej regulacji prawnej egzekucji administracyjnej i sądowej. Zob. także A. Skoczylas, op. cit., s. 313.

krajowe uregulowanie pomocy prawnej w dziedzinie egzekucji należności publicznoprawnych słusznie przekazane zostało egzekucji administracyjnej.

Z problemem umiejscowienia egzekucji w polskim porządku prawnym wiąże się także kwestia relacji pomocy w dochodzeniu udzielanej na podstawie u.w.p. do umów międzynarodowych dotyczących pomocy w dochodzeniu. Polska jest stroną wielu umów międzynarodowych dotyczących wzajemnej pomocy w sprawach administracyjnych, w tym takich, które przewidują w szczególności pomoc w egzekucji⁴⁵. Niektóre z takich umów zawarte zostały z państwami członkowskimi w okresie poprzedzającym akcesję Polski do UE. Polska jest również stroną multilateralnej konwencji – k.s.⁴⁶. W takich przypadkach, gdy zakres przedmiotowy umowy ukształtowany obejmuje co najmniej jeden typ z należności określonych w dyrektywie 2010/24/UE, dochodzi do krzyżowania się płaszczyzn pomocy. Takie kolizje systemów wzajemnej pomocy są w prosty sposób rozwiązywane.

Po pierwsze, kolizja z k.s. rozwiązana jest przez art. 27 ust. 2 tej umowy. Zgodnie z nim, strony będące członkami EWG (dziś: UE) będą stosowały w ich wzajemnych stosunkach wspólne normy obowiązujące we Wspólnocie (dziś: UE). Państwa członkowskie UE, które są jednocześnie stronami k.s., opierają się we wzajemnych stosunkach pomocowych na prawie UE, a nie na systemie strasburskim.

Po drugie, dwustronne umowy międzynarodowe, których stronami są Polska i jedno z państw członkowskich – w zakresie, w jakim pomoc podlega regulacji dyrektywy 2010/24/UE – nie znajdują w ich stosunkach zastosowania. Prawo UE obowiązuje we wzajemnych stosunkach wszystkie państwa członkowskie i nie ma możliwości ograniczenia zakresu udzielanej pomocy czy uregulowania go w sposób odmienny od rozwiązań przyjętych w dyrektywie. Wyjątkiem jest sytuacja uregulowana w art. 24 dyrektywy 2010/24/UE, który umożliwia poszerzenie zakresu udzielanej pomocy oraz porozumienia co do współpracy urzędników zawierane na podstawie art. 7 dyrektywy 2010/24/UE.

3.2. Stan prawny przed akcesją Polski do UE (do 2003 r.)

W okresie przedakcesyjnym kwestia pomocy prawnej stanowiła w polskim prawie przedmiot wyłącznie umów międzynarodowych, które były wyłączną podstawą prawną udzielanej pomocy. Praktyczne znaczenie tych rozwiązań – wobec ograniczonego zakresu przedmiotowego, jak i ze względu podmioty, pomiędzy którymi umowę zawierano – było stosunkowo niewielkie i wyrażało

⁴⁵ Zob. D. Mączyński, op. cit., s. 182 i n.

⁴⁶ Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych z dnia 25 stycznia 1988 r., ratyfikowana przez Polskę w dniu 19 maja 1997 r. (Dz. U. z 1998 r., Nr 141, poz. 913 i 914).

się głównie w spełnianiu celów z zakresu prewencji ogólnej. W związku jednak z planowanym wejściem Polski do UE uznawano, że znaczenie omawianych rozwiązań wzrośnie⁴⁷. Zwracano bowiem uwagę na przewidywany wzrost obrotów z zagranicą, w tym udziałem polskich podmiotów w tym obrocie⁴⁸.

Szczególne rozwiązania z zakresu wzajemnej pomocy uchwalono ustawą z dnia 8 grudnia 2000 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o dopłatach do oprocentowania niektórych kredytów bankowych, ustawy - Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi, ustawy - Ordynacja podatkowa, ustawy o finansach publicznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych - w związku z dostosowaniem do prawa UE⁴⁹. Ustawa weszła w życie – w zakresie, w jakim nowelizowała u.p.e.a.⁵⁰ – 15 stycznia 2001 r.

Ustawa z 2000 r. miała charakter, co wynika już z jej tytułu, w pierwszej kolejności dostosowawczy⁵¹. Z uwagi jednakże na przedmiot tego dostosowania – wprowadzenie nowej w sferze ustawowej instytucji pomocy prawnej na etapie egzekucji w administracji – miała ogromne znaczenie⁵², wprowadziła bowiem nowatorskie instrumenty prawne gwarantujące Państwu możliwość wyegzekwowania jego należności. Celem noweli z 2000 r. było zharmonizowanie polskiego porządku prawnego z prawem UE w zakresie udzielania pomocy prawnej, głównie poprzez wdrożenie dyrektywy 76/308/EWG.

Ustawa transponowała dyrektywę 76/308/EWG przede wszystkim poprzez wprowadzenie do u.p.e.a. w dziale I rozdziału 7, zatytułowanego „Udzielanie pomocy obcemu państwu przy dochodzeniu należności pieniężnych powstałych na jego terytorium oraz korzystanie z pomocy obcego państwa przy dochodzeniu takich należności powstałych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej” (składał się z art. 66a - 66z). Znowelizowano nadto art. 2 u.p.e.a. (dodając do wyliczenia obowiązków podlegających egzekucji administracyjnej należności objęte dyrektywą 76/308/EWG), art. 3 u.p.e.a., art. 5 u.p.e.a. oraz art. 20 u.p.e.a.

Do podstawowych założeń noweli z 2000 r. zaliczyć należy wielopłaszczyznowość konstrukcji pomocowej. Przyjęte miały odnosić się zarówno do wzajemnej pomocy pomiędzy państwami UE (na

⁴⁷ Okoliczność tę podkreślano w uzasadnieniu tego projektu – zob. druk nr 2088.

⁴⁸ J. Borkowski [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 67.

⁴⁹ Dz. U. Nr 122, poz. 1315. W roku 2004 ustawa została znowelizowana (zob. Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o zmianie ustawy - Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi oraz o zmianie innych ustaw – Dz. U. Nr 64, poz. 594 z późn. zm.). Zakres tej noweli nie obejmował jednak przepisów nowelizujących u.p.e.a.

⁵⁰ Jakkolwiek nowelizacja u.p.e.a. z omawianej perspektywy ma znaczenie największe, to nie należy zapominać, że tym samym aktem prawnym znowelizowano także m. in. ustawę o podatkach i opłatach lokalnych, ustawę – Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi, o. p., ustawę o finansach publicznych czy ustawę o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych.

⁵¹ Z. Leoński, [w:] R. Hauser, Z. Leoński (red.), op. cit., s. 5.

⁵² Zwraca na to uwagę A. Skoczyła, op. cit., s. 316. Zob. także A. Skoczyła, [w:] R. Hauser, Z. Leoński (red.), op. cit., s. 194, J. Borkowski [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 67.

zasadach z art. 66a - 66z u.p.e.a.⁵³), jak i do wzajemnej pomocy pomiędzy Polską a państwem spoza UE, na podstawie stosownej umowy międzynarodowej⁵⁴. Należy jednakże wyraźnie podkreślić, że – z uwagi na przepis art. 87 Konstytucji – w tym ostatnim przypadku pierwszeństwo miały oczywiście odpowiednie umowy międzynarodowe⁵⁵.

Nowela oparta była na formalnoprawnej wzajemności udzielanej pomocy. Oznacza to, że Polska była obowiązana do udzielenia pomocy każdemu państwu, którego system prawny (tak na szczeblu krajowym, jak i w zakresie ratyfikowanych umów międzynarodowych) przewidywał obowiązek udzielenia pomocy Polsce w podobnych okolicznościach i identycznym zakresie. Faktyczne udzielenie pomocy Polsce nie stanowiło jednocześnie warunku udzielenia pomocy przez nią. Polska była zatem obowiązana do jej udzielenia państwu, które w podobnych okolicznościach – pomimo formalnego obowiązku – takiej pomocy Polsce nie udzielałoby. Co jednak istotne, reguła ta nie obowiązywała Polski do czasu jej przystąpienia do UE. W chwili wejścia w życie omawianych przepisów, Polska mogła zatem odmówić udzielenia pomocy państwu członkowskiemu, które wcześniej odmówiło jej udzielenia podobnej pomocy. Rozwiązanie to podyktowane było tym, że spory w takim przypadku rozstrzygał Komitet do spraw Dochodzenia Należności, któremu Polska – do chwili akcesji do UE – nie podlegała. Nakładając zatem na siebie obowiązek udzielania państwom członkowskim UE pomocy, polska strona zapewniła sobie swoistą ochronę przed unikaniem wypełnienia podobnych obowiązków przez państwa UE⁵⁶.

Przyjęte rozwiązania dotyczyły dość skąpego zakresu należności w ramach przyszłej współpracy z UE. Dyrektywa 76/308/EWG ustanawiała pomoc prawną jedynie w odniesieniu do niektórych rodzajów należności publicznoprawnych. Pomoc udzielana była w odniesieniu do:

- a) zwrotów, interwencji i innych środków będących częścią systemu całkowitego lub częściowego finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej, łącznie z sumami, które mają być pobrane w związku z tymi działaniami,
- b) danin, premii, kwot dodatkowych lub wyrównawczych i innych obowiązków nakładanych w handlu prowadzonym z państwami nienależącymi do UE w zakresie wspólnej polityki rolnej, a także wpłat i innych obowiązków przewidzianych w systemie organizacji rynków cukru państw-członków UE,

⁵³ Zob. art. 2 p. 2a *in fine* u.p.e.a. w brzmieniu nadanym nowelą z 2000 r.

⁵⁴ Już w uzasadnieniu projektu podkreślono, że „konstrukcja proponowanych regulacji dostosowana została (...) nie tylko do sytuacji, w której świadczenie pomocy (korzystanie z pomocy) odbywałoby się w ramach państw-członków UE, ale też mogłoby dotyczyć innych państw”.

⁵⁵ Zwrócił na to uwagę, aczkolwiek w odniesieniu do późniejszego stanu prawnego, A. Skoczyła [w:] R. Hauser, Z. Leoński (red.), op. cit., s. 197.

⁵⁶ Rozwiązanie to było niezwykle istotne. Należy bowiem mieć na względzie kontekst historyczny noweli z 2000 r. Nie było wówczas sztywnie określonego terminu integracji Polski z UE. Okres poprzedzający akcesję mógł trwać jeszcze wiele lat, stąd takie zabezpieczenie było niezwykle istotne.

- c) ceł ustalonych według stawek wspólnych obowiązujących państwa-członków UE oraz ceł i innych obowiązków przewidzianych w handlu z państwami nienależącymi do UE,
- d) podatku od towarów i usług,
- e) naruszenia zasad ruchu wewnętrznego wewnątrz UE towarów wysyłanych z jednego państwa członkowskiego do czasowego użytku w jednym lub kilku państwach członkowskich,
- f) odsetek i kosztów dodatkowych, związanych z zaspokajaniem należności, o których mowa w p. a-e.

Skąpa była również struktura organizacyjna wzajemnej pomocy. W charakterze organu wnioskującego o pomoc i organu wykonującego wnioski występował minister właściwy do spraw finansów publicznych (art. 66c § 1 u.p.e.a.). Nie stworzono zatem specjalnej, odrębnej struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy, opierając się na strukturze wzajemnej pomocy wynikającej z umów międzynarodowych.

Wzajemna pomoc państwu członkowskiemu UE udzielana była na jego wniosek, w oparciu o wystawiony przez organ wykonujący (ministra właściwego do spraw finansów publicznych) tytuł wykonawczy. Wprowadzono *eo ipso* zasadę zastępowalności zagranicznego tytułu wykonawczego krajowym. Wystąpienie przez Polskę z wnioskiem o pomoc w dochodzeniu uzależnione było od ostateczności w zakresie jego orzeczenia oraz bezskuteczności krajowego postępowania egzekucyjnego.

3.3. Stan prawny w latach 2003-2013

Konieczność modyfikacji przyjętych w 2000 r. rozwiązań pojawiła się w związku ze zmianami stanu prawnego UE w zakresie pomocy prawnej⁵⁷. Już po wejściu w życie noweli z 2000 r. dyrektywa 76/308/EWG została bowiem zmieniona dyrektywą 2001/44/WE, a dyrektywa 77/794/EWG zastąpiona została dyrektywą 2002/94/WE⁵⁸. Bezpośrednią przyczyną noweli z 2003 r. była zatem konieczność dostosowania polskiego prawa do zmienionego stanu prawnego UE. Ustawę uchwalono 10 września 2003 r., ogłoszono 18 listopada 2003 r.⁵⁹ Weszła w życie 1 stycznia 2004 r.

Nowela z 2003 r. polegała na całościowej zmianie rozdziału 7 działu I u.p.e.a. Przepisy zostały uszeregowane w cztery oddziały: „Zasady ogólne”, „Udzielanie informacji”, „Powiadamianie”, „Dochodzenie lub zabezpieczanie należności pieniężnych”. Nowa regulacja okazała się bardziej rozbudowana, czego swoistym potwierdzeniem jest niemal dwukrotne zwiększenie liczby przepisów

⁵⁷ J. Borkowski, [w:] B. Adamiak, J. Borkowski (red.), op. cit., s. 68.

⁵⁸ Zob. uzasadnienie projektu, druk nr 1774.

⁵⁹ Dz. U. z 2003 r. Nr 193, poz. 1884.

rozdziału⁶⁰. Wprowadzenie oddziałów znacznie jednak ułatwiło poruszanie się w jej tekście. Podstawowym celem noweli było wprowadzenie do prawa krajowego modyfikacji zawartych w prawie UE. Stąd też nie uległy zmianie dotychczasowe założenia konstrukcyjne wzajemnej pomocy⁶¹. Utrzymano zatem wielopłaszczyznowość wzajemnej pomocy, formalnoprawną wzajemność⁶² i znikomą swoistą strukturę organizacyjną. Warto podkreślić, że przy okazji omawianej noweli nowe brzmienie uzyskał przepis art. 2 u.p.e.a. Nowe wyliczenie należności – oparte na nowym brzmieniu dyrektyw UE – oparte było na odmiennej od dotychczasowej systematyce.

3.4. Stan prawny od 11 października 2013 r.

Omówione powyżej nowele z 2001 i 2003 roku, jakkolwiek stworzyły rozwiązania po raz pierwszy normujące wzajemną pomoc w sposób kompleksowy, nie doprowadziły do powstania trwałych fundamentów wzajemnej pomocy. Powodem tego były kolejne modyfikacje regulacji unijnych. O ile wprowadzenie dyrektywy 2008/55/WE nie spowodowało powstania obowiązku transpozycji do polskiego porządku prawnego – dyrektywa ta miała bowiem charakter w istocie porządkujący, a zawarte w niej rozwiązania w istocie wprowadzono nowelą z 2003 r. – o tyle kolejna z dyrektyw – 2010/24/UE – spowodowała konieczność przyjęcia stosownych przepisów. Jak było to już podnoszone wcześniej, dyrektywa ta w istotny sposób modyfikowała zakres przedmiotowy współpracy, znacznie go poszerzając, a także wprowadziła instytucję jednolitego tytułu wykonawczego i nałożyła obowiązek utworzenia przez państwa członkowskie odpowiedniej struktury aparatu administracyjnego⁶³. Implementacja dyrektywy miała nastąpić do dnia 31 grudnia 2011 r.

Transpozycja ustawy na polski grunt nie odbyła się terminowo, pomimo rozpoczęcia stosownych prac w odpowiednim czasie⁶⁴. Bezpośrednią przyczyną opóźnienia były niewątpliwie

⁶⁰ Należy podkreślić, że doszło tym samym do obniżenia stopnia czytelności tekstu. Stosownie bowiem do § 89 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2002 r. Nr 100, poz. 908) oznaczono numery artykułów i ustępów cyfrą arabską i literą ew. dwiema literami.

⁶¹ Projektodawca podkreśla to zresztą w uzasadnieniu projektu noweli.

⁶² Podtrzymano jednocześnie dotychczasowy wyjątek od tej zasady przyjmując, że Polska może odmówić udzielenia pomocy innemu państwu członkowskiemu, jeżeli państwo to odmawia podobnej pomocy Polsce.

⁶³ W Sprawozdaniu Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2009-2010, (COM)2012 final, (dalej zwanym „Sprawozdaniem 2009-2010”) podkreślono, że zmiany wprowadzone dyrektywą 2010/24/UE stanowią „kluczowy etap w procesie poprawy skuteczności pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności” (zob. s. 7 sprawozdania).

⁶⁴ Termin ich zakończenia w ramach Rady Ministrów przewidziano początkowo na 30 czerwca 2011 r. – zob. Program pracy Rady Ministrów na 2011 r. w ujęciu zadaniowym (do końca kadencji) – projekt z dnia 14 lutego 2011 r., s. 74-75 (bip.kprm.gov.pl/download.php?s=75&id=14, dostęp: 7 lipca 2015 r.). Gdyby termin ten zachowano, uchwalenie ustawy byłoby możliwe jeszcze w 2011 roku, a zatem przed upływem terminu implementacji dyrektywy 2010/24/UE.

przeprowadzane w 2011 wybory parlamentarne⁶⁵; należy jednakże mieć na względzie, że wobec znacznego zakresu modyfikacji konstrukcji wzajemnej pomocy państw w ramach dyrektywy 2010/24/UE należała transpozycja jej przepisów na grunt krajowy wymagała szczególnej uwagi⁶⁶. Ostatecznie zdecydowano się na implementację dyrektywy w odmienny od dotychczasowego sposób: przez uchwalenie osobnej ustawy – ustawy o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, ceł i innych należności publicznoprawnych, przy jednoczesnym odwołaniu się w niej do u.p.e.a. i k.p.a.

Ustawa miała ogromne znaczenie dla polskiego prawa egzekucyjnego w administracji. Obok bowiem rozwiązań zakresu wzajemnej pomocy w istotny sposób nowelizowała u.p.e.a.⁶⁷ Przy czym zakres tych zmian sprawił, że omawiana nowelizacja określona została największą od 2001 r. nowelizacją egzekucji administracyjnej⁶⁸.

Ustawę uchwalono 11 października 2013 r., a ogłoszono 6 listopada 2013 r. Weszła w życie 21 listopada 2013 r.⁶⁹ Rozwiązania ocenione zostały generalnie pozytywnie. P. Ostojski i W. Piątek zwrócili jedynie uwagę, że niektóre z rozwiązań nowelizujących, w założeniu usprawniających egzekucję, w praktyce osłabiają istotne mechanizmy ochrony zobowiązanego⁷⁰. Autorzy jako przykład wskazali zniesienie obowiązku dołączenia do tytułu wykonawczego dowodu doręczenia zobowiązanemu upomnienia⁷¹. Nie kwestionując znaczenia omawianej noweli, należy się z przedstawionym poglądem zgodzić. Dążenie do usprawnienia postępowania nie może odbywać się kosztem prawnej ochrony obywatela – zwłaszcza w postępowaniu związanym z tak daleko idącą ingerencją, jak egzekucyjne⁷².

⁶⁵ Zob. postanowienie Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 4 sierpnia 2011 r. w sprawie zarządzenia wyborów do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2011 r. Nr 162, poz. 978).

⁶⁶ Zwrócono na to uwagę w przygotowanych przez Ministerstwo Finansów Założeniach projektu ustawy o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, ceł i innych należności publicznoprawnych z dnia 7 lutego 2012 roku (zob. s. 4 pisma).

⁶⁷ M. in. wprowadzono elektroniczny obieg dokumentów, rozumiany jako alternatywny do drogi pocztowej tryb składania przez wierzycieli wniosków i tytułów wykonawczych do organów egzekucyjnych, dalszy tytuł wykonawczy (art. 26c § 1 u.p.e.a.), ponowny tytuł wykonawczy (art. 26d § 1 u.p.e.a.), zmieniony tytuł wykonawczy (art. 28b i c u.p.e.a.), postanowienie o nieprzystąpieniu do egzekucji (art. 29 § 2 u.p.e.a.).

⁶⁸ W doktrynie podkreślono, że wprowadzone zmiany mają istotny wpływ na model postępowania egzekucyjnego w Polsce. Przepisami zmieniającymi zmniejszono wpływ wierzycieli na tok egzekucji oraz usprawniono wszczęcie postępowania (np. uchylenie obowiązku dołączenia do tytułu wykonawczego dowodu doręczenia upomnienia). Szerzej zob. P. Ostojski, W. Piątek, Podstawowe założenia nowelizacji ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji z 11.10.2013, PiP 2014, z. 8, s. 70 i n.

⁶⁹ Z wyłączeniem art. 111 p. 16 u.w.p., który wszedł w życie 7 listopada 2014 r.

⁷⁰ P. Ostojski, W. Piątek, op. cit., s. 71.

⁷¹ Ibidem.

⁷² Należy w tym miejscu przytoczyć pogląd J. Jendrośki, zgodnie z którym „administracja powinna stwarzać także warunki, w których stosowanie przymusu administracyjnego będzie potencjalnie niepotrzebne” (J. Jendrośka, Przymus administracyjny [w:] Z problematyki prawa administracyjnego i nauki administracji. Księga pamiątkowa z okazji 70-lecia urodzin Z. Leońskiego, Poznań 1999, s. 152). Jak zwraca uwagę J. Radwanowicz, korzystanie z przymusu ma stanowić ostateczność (J. Radwanowicz, Istota i znaczenie pojęcia przymusu administracyjnego, [w:] J. Zimmermann (red.), Koncepcja systemu prawa administracyjnego. Zjazd Katedr Prawa Administracyjnego i Postępowania Administracyjnego. Zakopane 24-27 września 2006 r., s. 140). A. Skoczylas i R. Hauser podkreślają, że doprowadzenie do sytuacji, w której konieczne jest zastosowanie środków przymusu nie leży w interesie administracji publicznej, albowiem zwiększa koszty aparatu administracji – zob. A. Skoczylas, R. Hauser, [w:] K. Celińska-Grzegorzczak, R.

4. Stosowanie u.p.e.a. i k.p.a. w postępowaniach dotyczących pomocy w odzyskiwaniu

Jak zostało to opisane na początku niniejszego rozdziału, w nowelizacji z 2013 r. posłużono się inną od wcześniej stosowanych metodą transpozycji rozwiązań pomocowych do polskiego porządku prawnego. Wzajemna pomoc uregulowana bowiem została nie w u.p.e.a., ale w oddzielnej ustawie – u.w.p. Z uwagi na szcążkowy charakter regulacji w tym ostatnim akcie, otwartą pozostawała kwestia tego, którymi aktami normatywnymi wypełnić luki w u.w.p.

Ustawodawca usunął wszelkie wątpliwości w tym zakresie przepisem art. 4 u.w.p. Zgodnie z nim, dochodzenie oraz zabezpieczenie należności pieniężnych państw członkowskich odbywa się w trybie u.p.e.a. (ust. 1). Jeżeli przepisy u.w.p. nie stanowią inaczej, w sprawach dotyczących wzajemnej pomocy stosuje się odpowiednio k.p.a. Stworzono *eo ipso* swoistą trójstopniową hierarchię w ramach regulacji wzajemnej pomocy w egzekucji:

- 1) u.w.p., znajdująca bezpośrednie zastosowanie w przypadkach udzielania lub korzystania z pomocy państwa członkowskiego;
- 2) u.p.e.a., która znajduje zastosowanie wprost;
- 3) k.p.a., która znajduje zastosowanie „odpowiednio”.

Przepisy u.w.p. stanowią zatem w istocie dawny rozdział 7 działu I – z tym, że wyodrębniony teraz w ramach osobnej ustawy. Przepisy u.p.e.a. znajdują zastosowanie wprost, co oznacza, że w takim zakresie, w jakim dana kwestia nie została uregulowana swoiście, stosować należy u.p.e.a.

Odpowiednie stosowanie k.p.a. w postępowaniu egzekucyjnym w administracji stanowiło wielokrotnie przedmiot zainteresowania doktryny i orzecznictwa⁷³. Uwagę zwracano w szczególności na odmienną celów obu postępowań⁷⁴. Postępowanie egzekucyjne jest najczęściej

Hauser, W. Sawczyn. A. Skoczylas, Postępowania administracyjne, sądownoadministracyjne i egzekucyjne, Warszawa 2009, s. 190. Zob. także wyrok WSA w Kielcach z 7 grudnia 2011, II SA/Ke 720/11, wyrok WSA w Warszawie z 13 maja 2010, VII SA/Wa 469/2010, wyrok WSA w Poznaniu z 19 sierpnia 2011, I SA/Po 278/2011.

⁷³ Zob. Z. Leoński, Stosowanie przepisów kodeksu postępowania administracyjnego w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym, [w:] K. Podgórski, Zagadnienia proceduralne w administracji, Katowice 1984, s. 20-28, R. Hauser, A. Skoczylas, Odpowiednie stosowanie Kodeksu Postępowania Administracyjnego w postępowaniu egzekucyjnym w administracji [w:] J. Niczyפורuk, S. Fundowicz, J. Radwanowicz (red.), System egzekucji administracyjnej, Warszawa 2004, s. 104, R. Hauser, A. Skoczylas, Glosa do wyroku NSA z 14 marca 2001 r., I SA 439/00, OSP 2002, Nr 6, poz. 76, P. Możyłkowski, Stosowanie zasad ogólnych postępowania administracyjnego w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym, ATDP 2015, nr 4, s. 59 i n. B. Adamiak zwraca uwagę, że wspólność uregulowań prawnych wyrażona właśnie przez odesłanie do k.p.a. tworzy swoisty stosunek postępowania egzekucyjnego do administracyjnego – zob. B. Adamiak, op. cit., s. 493. Zob. także wyrok NSA w Poznaniu z 25 lipca 1996 r., SA/Po 2975/95, wyrok NSA w Lublinie z 11 marca 1998 r., I SA/Lu 182/97 oraz wyroki NSA: z 30 czerwca 2006 r., I FSK 1021/05, z 14 lipca 2004 r., FSK 296/04, z 27 czerwca 2012 r., II FSK 2609/10, z 28 maja 2014 r., II FSK 2745/12, z 27 marca 2015 r., II FSK 987/13 oraz postanowienie NSA z 23 maja 2013 r., II FW 2/13.

⁷⁴ R. Hauser, Ochrona..., s. 39.

postępowaniem wykonawczym w stosunku do ogólnego postępowania administracyjnego⁷⁵. Nie oznacza to jednak dopuszczalności przeniesienia na grunt u.p.e.a. wszystkich instytucji k.p.a. w wypadku braku stosownego unormowania danej kwestii w u.p.e.a.⁷⁶ Stąd też J. Nowacki wywodzi, że odpowiednie stosowanie prawa nie ma jednolitego charakteru i oznacza różne możliwości stosowania omawianych przepisów:

- 1) stosowanie pełne, czyli odpowiednie przepisy prawa bez żadnych zmian w ich dyspozycji są stosowane do drugiego zakresu odniesienia, przepisy nie są w tej sytuacji modyfikowane
- 2) stosowanie ze zmianami;
- 3) niestosowanie w ogóle, czyli przepisy te nie mogą być stosowane ze względu na np. swoją bezprzedmiotowość lub całkowitą sprzeczność z przepisami ustanowionymi na normowania tych stosunków, do których miałyby one być stosowane bezpośrednio⁷⁷.

W orzecznictwie sądów zwrócono uwagę na to, że zwrot „odpowiednio”, jako nieostry, pozostawia podmiotowi stosującemu prawo znaczny luz decyzyjny, w związku z czym w praktyce wymaga wnikliwego rozpatrzenia, w jakim zakresie i w jaki sposób powinno się stosować przepisy, do których odesłanie jest skierowane⁷⁸. W orzecznictwie NSA podkreśla się również, że odpowiednie stosowanie przepisów k.p.a. w postępowaniu egzekucyjnym powoduje, że przepisy te mogą być stosowane tylko w takim zakresie i tylko w taki sposób, aby uzupełnić, a nie modyfikować przepisy u.p.e.a. Jak podnoszą R. Hauser i A. Skoczylas, wykładnia przepisów postępowania egzekucyjnego wymaga zatem korzystania:

- 1) z samych przepisów u.p.e.a.;
- 2) z przepisów u.p.e.a. łącznie z k.p.a.;
- 3) z samych przepisów k.p.a.⁷⁹

Jak się wydaje, uwagi powyższe odnoszą się także do odpowiedniego stosowania k.p.a. w udzielaniu pomocy prawnej. Przy czym zastosowanie k.p.a. jest możliwe w jednej z dwóch konstrukcji. Po pierwsze, w zakresie, w jakim niezbędne jest wypełnienie regulacji u.w.p. regułami zawartymi w postępowaniu administracyjnym. Przy czym reguły te znajdują zastosowanie w szczególności w postępowaniu dotyczącym zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego (art. 46 - 50 u.w.p.)⁸⁰. Po drugie, odpowiednie stosowanie k.p.a. w udzielaniu pomocy prawnej

⁷⁵ Z. Leoński, *Egzekucja...*, s. 49, R. Hauser, *op. cit.*, s. 39, P. Możyłkowski, *op. cit.*, s. 61. Na ten aspekt kontynuacji zwracał uwagę także J. Filipek, *Stosunek administracyjnoprawny*, Kraków 1968, s. 128.

⁷⁶ R. Hauser, *op. cit.*, s. 80.

⁷⁷ J. Nowacki, „Odpowiednie” stosowanie przepisów prawa, *PiP* 1964, Nr 3, s. 370 i n.

⁷⁸ Uchwała SN z 2 kwietnia 1993 r., III CZP 39/93, OSNC 1993, Nr 10, poz. 178. Zob. także M. Hauser, *Odesłania w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym*, Warszawa 2008, s. 75 oraz P. Możyłkowski, *op. cit.*

⁷⁹ R. Hauser, A. Skoczylas, *op. cit.* Zob. także A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), *op. cit.*, s. 322.

⁸⁰ Np. przywrócenie terminu, regulacja doręczeń, wezwań, warunki formalne podania.

możliwe będzie również na podstawie art. 18 u.p.e.a., a zatem wówczas, gdy konieczność odwołania się do tej ustawy wynikać będzie z faktu dochodzenia należności w trybie u.p.e.a. W konsekwencji, przykładowo podejmując na podstawie wniosku o udzielenie pomocy w dochodzeniu czynności egzekucyjne wobec zobowiązanego należy kierować się zasadą pogłębiania zaufania (art. 8 k.p.a.), dopuszczalności ustanowienia pełnomocnika (art. 32 k.p.a.), czy obowiązku pouczeń (art. 111 k.p.a.).

5. Struktura organizacyjna wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu

5.1. Uwagi ogólne

W postępowaniu egzekucyjnym w administracji – a zatem także w postępowaniu dotyczącym wzajemnej pomocy – występuje wiele podmiotów, przy czym każdy z nich ma odmienną rolę i znaczenie⁸¹. Omówienie organizacji aparatu wzajemnej pomocy według dyrektywy 2010/24/UE przeprowadzone zostało we wcześniejszym rozdziale. Odnosząc te uwagi do krajowej struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy stwierdzić trzeba, że w postępowaniach omawianego rodzaju biorą udział nie tylko podmioty zaliczane do grupy podstawowych podmiotów postępowania egzekucyjnego (organ egzekucyjny, wierzyciel, zobowiązany)⁸², ale także centralne organy administracji (minister finansów) czy wreszcie jednostki swoiste (centralne biuro łącznikowe, urzędnicy państw członkowskich).

Polski system prawny poszczególne elementy struktury organizacyjnej reguluje zasadniczo w dwóch aktach normatywnych: u.w.p. oraz u.p.e.a. Fundamentalne znaczenie ma w tym zakresie art. 5 ust. 1 u.w.p., który stanowi, że zadania z zakresu wzajemnej pomocy wykonują minister właściwy do spraw finansów publicznych, centralne biuro łącznikowe, wierzyciel, naczelnik urzędu skarbowego i organ egzekucyjny. Lista organów biorących udział we wzajemnej pomocy z art. 5 ust. 1 u.w.p. jest jednak niepełna. Uzupełniając to regulacją innych przepisów stwierdzić należy, że we wzajemnej pomocy będą brać udział następujące podmioty:

- 1) minister właściwy do spraw finansów publicznych;
- 2) centralne biuro łącznikowe;
- 3) wierzyciel;
- 4) organ egzekucyjny;
- 5) organy wspomagające i asystujące;
- 6) urzędnicy państw członkowskich;
- 7) organy nadzoru – organ odwoławczy, wojewódzkie sądy administracyjne i NSA.

⁸¹ A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, op. cit., s. 341.

⁸² Ibidem, s. 342.

Odnosząc się do przedstawionej struktury stwierdzić należy, że opiera się ona na prawnej dekoncentracji administracji⁸³.

Przedstawiona powyżej struktura pomija wymienionego w art. 5 ust. 1 u.w.p. naczelnika urzędu skarbowego, albowiem – jakkolwiek mieści się on w strukturze organizacyjnej wzajemnej pomocy – to jednak nie podejmuje żadnych czynności przy udzielaniu pomocy w formie dochodzenia należności. Jest bowiem organem pomocy w powiadamianiu⁸⁴.

5.2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych

Najwyższe miejsce w omawianej strukturze zajmuje minister właściwy do spraw finansów publicznych. Do jego zadań, stosownie do art. 6 u.w.p., należy:

- 1) sprawowanie nadzoru nad realizacją zadań związanych z wzajemną pomocą;
- 2) zawieranie z państwami członkowskimi porozumień w zakresie wzajemnej pomocy;
- 3) organizowanie i koordynowanie kontaktów z organizacjami międzynarodowymi, państwami członkowskimi, państwami trzecimi oraz Komisją, w tym informowanie jej o wyznaczeniu centralnego biura łącznikowego oraz biura łącznikowego.

Przepis art. 7 ust. 1 u.w.p. stanowi nadto, że minister właściwy do spraw finansów publicznych przekazuje Komisji, w terminie do dnia 31 marca każdego roku, sprawozdanie o liczbie wniosków o udzielenie pomocy oraz wysokości należności pieniężnych, które były przedmiotem wniosków o odzyskanie należności pieniężnych, oraz należności pieniężnych, które zostały wyegzekwowane. Minister może przekazać Komisji inne sprawozdania, uzyskane od centralnego biura łącznikowego, które mogą być pomocne przy ocenie udzielania wzajemnej pomocy w zakresie należności pieniężnych.

Ukształtowanie zakresu zadań ministra pozostaje w korelacji z innymi przepisami polskiego prawa. Przyznanie mu uprawnień nadzorczych w zakresie realizacji zadań związanych z wzajemną pomocą wynika z ustrojowego ujęcia ministra właściwego do spraw finansów publicznych jako organu nadzoru nad administracją finansową⁸⁵. Z tej również przyczyny wykonuje zadania z zakresu organizowania i koordynowania współpracy z państwami członkowskimi oraz organami UE.

⁸³ Szerzej na temat dekoncentracji administracji publicznej – J. Niczyporuk, *Dekoncentracja administracji publicznej*, Lublin 2006, s. 33 i n.

⁸⁴ Faktu pominięcia naczelnika urzędu skarbowego nie należy oczywiście utożsamiać z pominięciem jego materialnego substratu występującego w pomocy w dochodzeniu w charakterze organu egzekucyjnego. W tym przypadku – pomimo fizycznej, a niekiedy nawet prawno-organizacyjnej, tożsamości – mamy do czynienia z dwoma innymi podmiotami. Podobna zależność występuje np. w przypadku sędziego i sądu w składzie jednoosobowym.

⁸⁵ Zob. art. 8 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2013 r., poz. 743).

Szczególną uwagę poświęcić należy zawieraniu przez ministra porozumień w zakresie wzajemnej pomocy. Kwestia ta może bowiem budzić pewne kontrowersje. Przypomnieć bowiem należy, że art. 7 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE stanowi o porozumieniu „między organem wnioskującym a organem współpracującym i na warunkach ustalonych przez organ współpracujący”. Mając na względzie definicje obu organów z art. 3 p. a i p. b literalna wykładnia omawianego przepisu nakazywałaby przyjęcie, że uprawnienie do zawarcia porozumienia omawianego rodzaju może przysługiwać wyłącznie jednostkom łącznikowym. Tymczasem polski ustawodawca uprawnienie to powierzył ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, argumentując to „dowolnością w zakresie organizacji współpracy międzynarodowej, uzależnioną od funkcjonujących struktur podatkowych i celnych”⁸⁶. Na polskim gruncie możliwe są zatem dwa rozwiązania omawianej kwestii: pierwsze, zgodnie z którym przyjmujemy, że pomiędzy u.w.p. a dyrektywą 2010/24/UE zachodzi sprzeczność powodująca konieczność bezpośredniego stosowania dyrektywy; i drugie, zgodnie z którym uznajemy, że należyta implementacja prawa UE do prawa krajowego zezwala na to swoiste przesunięcie kompetencji.

Jak się wydaje, zasadny jest drugi z przedstawionych poglądów. Należy bowiem mieć na uwadze, że art. 4 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE przyznaje centralnemu biuru łącznikowemu kompetencje w zakresie kontaktów z innymi państwami „w pierwszej kolejności”, co nie wyklucza – przy uwzględnieniu krajowej struktury administracji publicznej – przesunięcia tej kompetencji do właściwego wewnętrznie organu. Szczególne miejsce ministra właściwego do spraw finansów publicznych w strukturze organów egzekucji czy podatków w pełni uzasadnia i usprawiedliwia przekazanie omawianej kompetencji – mieszczącej się przecież w zakresie kontaktów z innymi państwami – „w górę” wobec centralnego biura łącznikowego, a zatem ministrowi. Nie powoduje to jednocześnie wadliwości transpozycji dyrektywy 2010/24/UE. Rozważania te mają jednak w chwili obecnej charakter jedynie teoretyczny – dotychczas Polska nie zawarła żadnego porozumienia w sprawie wzajemnej pomocy w rozumieniu tego przepisu⁸⁷.

Struktura organizacyjna wynikająca z dyrektywy 2010/24/UE nie obejmuje ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Jego ujęcie w polskiej strukturze – przy jednoczesnym kompetencyjnym „obniżeniu” centralnego biura łącznikowego – wydaje się jednak konieczne z kilku względów. O ile bowiem centralnemu biuru łącznikowemu pozostawiono zadania związane z udzielaniem pomocy w konkretnych przypadkach, o tyle ministrowi powierzono zadania organizacyjno-sprawozdawcze. Rozwiązanie takie ocenić należy pozytywnie, albowiem pozwala to pracownikom centralnego biura łącznikowego poświęcić się wyłącznie wzajemnej pomocy. Faktem

⁸⁶ Uzasadnienie projektu u.w.p., s. 7.

⁸⁷ Zob. pismo Ministra Finansów z dn. 28 listopada 2014 r. w sprawie BMI1/016/156/KMG/2014/RD109623, będące odpowiedzią na wniosek autora pracy.

powszechnie wiadomym jest bowiem to, że obciążenie danej jednostki szeregiem obowiązków sprawozdawczych czy organizacyjnych w istotny sposób obniża jej skuteczność w zakresie podstawowych zadań. To, że, pomimo przysługującego z mocy dyrektywy uprawnienia do przekazania tych kompetencji centralnemu biuru łącznikowego z tego nie skorzystano, zasługuje na aprobatę.

5.3. Centralne biuro łącznikowe

Kolejnym z elementów struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy jest centralne biuro łącznikowe. Podobnie jak minister właściwy do spraw finansów publicznych, bierze ono udział w pomocy świadczonej w każdej z form – w szczególności w pomocy w dochodzeniu.

Centralne biuro łącznikowe w obecnym stanie prawnym nie stanowi odrębnego organu. Jego zadania zostały powierzone – na mocy art. 9 ust. 2 u.w.p. – istniejącej już jednostce⁸⁸. Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 6 listopada 2013 r. w sprawie wyznaczenia centralnego biura łącznikowego⁸⁹ do wykonywania jego zadań wyznaczono Izbę Skarbową w Poznaniu (zob. art. 1 przywołanego rozporządzenia). Wybór tej jednostki podyktowany był faktem, że już na gruncie poprzedniego stanu prawnego wykonywała ona podobne zadania⁹⁰. Charakteryzowała się zatem wysokim stopniem przygotowania do ich dalszej realizacji.

Przepis art. 9 ust. 1 u.w.p. wskazuje na następujące kompetencje centralnego biura łącznikowego:

- 1) weryfikowanie i przekazywanie państwom członkowskim wniosków o udzielenie pomocy;
- 2) weryfikowanie i przekazywanie naczelnikom urzędów skarbowych i organom egzekucyjnym wniosków państw członkowskich o udzielenie pomocy;
- 3) udzielanie informacji na wniosek państw członkowskich;
- 4) przekazywanie dokumentów, informacji i wniosków, innych niż określone w p. 1, związanych z realizacją wzajemnej pomocy;
- 5) tłumaczenie przekazywanych informacji, wniosków i dokumentów;
- 6) sporządzanie zarządzeń zabezpieczenia oraz zagranicznych tytułów wykonawczych.

Zadania centralnego biura łącznikowego mają zatem dwojaki charakter. Z jednej bowiem strony obejmują czynności zmierzające bezpośrednio do udzielenia pomocy (np. przekazanie wniosku o odzyskanie czy późniejszych dokumentów), z drugiej – obejmują czynności wspomagające organ egzekucyjny czy też ułatwiające temu organowi udzielenie pomocy (np. weryfikacja wniosków czy

⁸⁸ Zgodnie z art. 9 ust. 2 u.w.p., minister właściwy do spraw finansów publicznych wyznacza, w drodze rozporządzenia, podległą albo nadzorowaną jednostkę organizacyjną, która będzie realizowała zadania centralnego biura łącznikowego.

⁸⁹ Dz. U. z 2013 r., poz. 1296.

⁹⁰ Zob. uzasadnienie projektu rozporządzenia, s. 2.

tłumaczenie przekazywanych dokumentów). Z perspektywy omawianej formy pomocy szczególnie znaczenie mają zadania wskazane w powyższym wyliczeniu w punktach: 1, 2, 4 oraz 5. Wynika z nich, że centralne biuro łącznikowe odgrywa istotną rolę zarówno w pomocy czynnej, gdy wniosek o udzielenie pomocy kierowany jest do Polski, jak i w pomocy biernej, gdy to polska strona występuje do państwa członkowskiego o udzielenie pomocy. Takie ukształtowanie struktury organizacyjnej pomocy jest zgodnie z art. 3 p. a) i b) dyrektywy 2010/24/UE, w którym zapisano, że centralne biuro łącznikowe powoływane przez dane państwo stanowi organ wnioskujący (organ kierujący wniosek o udzielenie pomocy) i organ współpracujący (organ, do którego wniosek jest kierowany).

Centralne biuro łącznikowe jest jedyną jednostką łącznikową na gruncie obecnego stanu prawnego. Nie utworzono zatem, dopuszczalnych na gruncie dyrektywy 2010/24/UE, wydziałów łącznikowych i biur łącznikowych. Ustawodawca dopuszcza jednak możliwość powołania – w drodze rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych – biura łącznikowego (art. 11 u.w.p.). W polskim systemie prawnym nie przewidziano natomiast możliwości powołania wydziału łącznikowego, jako jednostki powoływanej ze względu na szczególną właściwość.

5.4. Wierzyciel a pomoc w odzyskiwaniu

W strukturze organizacyjnej wzajemnej pomocy przewidziano także udział wierzyciela. Zgodnie z art. 1a p. 13 u.p.e.a., jest nim podmiot uprawniony do żądania wykonania obowiązku lub jego zabezpieczenia w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym lub zabezpieczającym. W roli wierzyciela nie może zatem wystąpić jakikolwiek podmiot żądający spełnienia obowiązku (np. organizacja społeczna domagająca się spełnienia obowiązku w interesie publicznym), ale jedynie ten, kto do wystąpienia z takim żądaniem został upoważniony przez odpowiedni przepis prawa⁹¹. Wskazywanemu założeniu konstrukcyjnemu administracji publicznej nadaje się przymiot zasady postępowania egzekucyjnego, zestawiając ją w kontrze do materialno-procesowego ujęcia wierzyciela przewidzianego w egzekucji sądowej⁹².

Krąg podmiotów posiadających legitymację do wystąpienia w charakterze zobowiązanego określony został w art. 5 u.p.e.a. Przepis § 1 tego artykułu stanowi, że uprawnionym do żądania wykonania w drodze egzekucji administracyjnej obowiązków określonych w art. 2 jest:

⁹¹ Z. Leoński [w:] R. Hauser, Z. Leoński, *Postępowanie egzekucyjne...*, s. 37. Kwestia ta była wielokrotnie przedmiotem wypowiedzi judykatury – zob. np. wyroki NSA: z 17 kwietnia 2008 r., II FSK 338/07, z 22 maja 2013 r., II OSK 204/12, z 23 sierpnia 2013 r., II FSK 2495/11, z 26 lutego 2014 r., II FSK 1568/12, z 18 marca 2015 r., II FSK 382/13 oraz wyroki WSA: w Poznaniu z 13 marca 2008 r., I SA/Po 1317/07, w Poznaniu z 11 sierpnia 2010 r., III SA/Po 149/10 i w Szczecinie, I SA/Sz 839/10.

⁹² *Ibidem* oraz Z. Leoński, *Egzekucja...*, s. 109. W doktrynie zwraca się jednak uwagę, że zakres zadań wierzyciela nie wyłącza obowiązku czuwania nad interesami zobowiązanego. Wniosek taki płynie w szczególności z zasady zagrożenia. Zob. A. Skoczyła, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, *op. cit.*, s. 350.

- 1) w odniesieniu do obowiązków wynikających z decyzji lub postanowień organów administracji rządowej i organów jednostek samorządu terytorialnego – właściwy do orzekania organ I instancji, z zastrzeżeniem p. 4;
- 2) dla obowiązków wynikających z orzeczeń sądów lub innych organów albo bezpośrednio z przepisów prawa – organ lub instytucja bezpośrednio zainteresowana w wykonaniu przez zobowiązanego obowiązku albo powołana do czuwania nad wykonaniem obowiązku, a w przypadku braku takiej jednostki lub jej bezczynności – podmiot, na którego rzecz wydane zostało orzeczenie lub którego interesy prawne zostały naruszone w wyniku niewykonania obowiązku;
- 3) dla obowiązków wynikających z tytułów wykonawczych wystawionych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na podstawie art. 44 ustawy o poręczeniach i gwarancjach udzielanych przez Skarb Państwa⁹³ oraz art. 16 ustawy o udzielaniu przez Skarb Państwa wsparcia instytucjom finansowym⁹⁴ – minister właściwy do spraw finansów publicznych;
- 4) w odniesieniu do obowiązków wynikających z wydanych przez naczelnika urzędu celnego decyzji, postanowień lub mandatów karnych oraz z przyjętych przez naczelnika urzędu celnego zgłoszeń celnych, deklaracji albo informacji o opłacie paliwowej – właściwy dla tego naczelnika dyrektor izby celnej.

Przepis wskazany powyżej będzie mieć znaczenie w przypadku pomocy biernej. W takim przypadku, pomimo tego, że egzekucja realizowana jest na terytorium i przez organy innego państwa, wierzyciel – polski organ – nie jest zwolniony od czuwania np. nad interesami zobowiązanego, jak również od dbałości o to, by egzekucja była prowadzona; przeciwnie, jego znaczenie jako organu *de facto* kontrolującego prawidłowość podejmowanych czynności wydaje się wzrastać.

W przypadku pomocy czynnej status wierzyciela uregulowany został natomiast swoiście. Zgodnie z § 2 i 3 art. 5 u.p.e.a., uprawnionym do żądania wykonania, w drodze egzekucji administracyjnej, obowiązków, o których mowa w art. 2 § 1 p. 8 i 9 u.p.e.a. jest państwo członkowskie (§ 2). Jednocześnie w § 3 stwierdzono, że w postępowaniu egzekucyjnym wszczętym na wniosek państwa członkowskiego nie stosuje się przepisów regulujących prawa i obowiązki wierzyciela, chyba że ratyfikowana umowa międzynarodowa, której stroną jest Polska, lub przepisy ustawy stanowią inaczej.

Przepisy te tworzą dość osobliwą konstrukcję, z jednej strony przyznając państwu wnioskującemu pozycję wierzyciela, z drugiej zaś odbierając wszelkie w istocie wynikające z tego uprawnienia. Powodem powyższego jest to, że państwo wnioskujące nie ma możliwości bezpośredniego występowania w toku pomocy udzielanej przez państwo współpracujące, a jedynie przez centralne

⁹³ Tekst jednolity Dz. U. z 2015 r., poz. 1052.

⁹⁴ Tekst jednolity Dz. U. z 2014 r., poz. 158 z późn. zm.

biuro łącznikowe oraz udział w prowadzonym w państwie współpracującym postępowaniu⁹⁵. E. Ochendowski określił taką sytuację jako „wykonywanie praw i obowiązków obcego państwa przez organ wykonujący”⁹⁶.

Z tych powodów oba przepisy mają, jak się wydaje, znaczenie jedynie porządkowe, jako podkreślające zasadę wnioskowości udzielanej państwom członkowskim pomocy. Znaczące jest również to, że ustawodawca posłużył się w omawianym przepisie, wskazując uprawnionego do żądania egzekucji obowiązków, „państwo członkowskie” i „państwo trzecie”, nie zaś np. „uprawniony organ państwa członkowskiego lub państwa trzeciego”. W ramach pomocy wierzyciel jako taki będzie zatem odgrywać znaczenie w pomocy biernej to znaczy kiedy Polska będzie zwracać się o pomoc do państwa członkowskiego. W takiej sytuacji wierzyciel w dalszym ciągu pozostaje obciążony wszystkimi wynikającymi z przepisów ustawy egzekucyjnej powinnościami. W przypadku natomiast, gdy pomoc będzie mieć charakter czynny, organy państwa członkowskiego – pomimo formalnego przyznania im statusu wierzyciela – nie będą brać bezpośredniego udziału w postępowaniu egzekucyjnym.

5.5. Organ egzekucyjny

W pomocy prawnej uczestniczy także organ egzekucyjny. Zgodnie z art. 1a p. 7 u.p.e.a. jest nim organ uprawniony do stosowania w całości lub w części określonych w ustawie środków służących doprowadzeniu do wykonania przez zobowiązanych ich obowiązków o charakterze pieniężnym lub obowiązków o charakterze niepieniężnym oraz zabezpieczenia wykonania tych obowiązków. Przy czym uprawnienie do stosowania tych środków wynikać musi z u.p.e.a. lub przepisów szczególnych⁹⁷. Na gruncie krajowego postępowania egzekucyjnego organ egzekucyjny jest gospodarzem prowadzonego postępowania, zaś zakres jego kompetencji obejmuje nie tylko stosowanie środków egzekucyjnych, ale także wydawanie rozstrzygnięć w toku postępowania i podejmowanie czynności egzekucyjnych⁹⁸. W literaturze dokonano trójpodziału roli organu egzekucyjnego wskazując, że w toku postępowania egzekucyjnego po pierwsze – w sposób władczy rozstrzyga on o prawach i obowiązkach podmiotów, po drugie – dokonuje czynności faktycznych, po trzecie – kontroluje czynności egzekucyjne dokonywane przez jego pracowników⁹⁹.

⁹⁵ Zob. art. 17 u.w.p.

⁹⁶ E. Ochendowski, op. cit., s. 255.

⁹⁷ Wyrok WSA w Poznaniu z 11 czerwca 2014 r., I SA/Po 44/14.

⁹⁸ Z. Leoński, [w:] Z. Leoński, R. Hauser, A. Skoczyła, Zarys..., s. 366.

⁹⁹ R. Sawuła, Organy egzekucyjne w egzekucji administracyjnej, [w:] J. Niczyporuk, S. Fundowicz, J. Radwanowicz (red.), System egzekucji administracyjnej, Warszawa 2004, s. 172.

W przypadku udzielania pomocy w egzekucji opisana powyżej rola nie ulega zmianie. W pomocy biernej organ egzekucyjny jest inicjatorem uruchomienia procedury pomocowej. Oznacza to, że – stwierdzając podstawę do skierowania wniosku o pomoc w egzekucji – przystępuje on do sporządzenia wniosku o odzyskanie należności i jednolitego tytułu wykonawczego, które następnie przesyła do centralnego biura łącznikowego.

W przypadku pomocy czynnej jest on natomiast organem, który otrzymuje od centralnego biura łącznikowego wnioski o odzyskanie należności i jednolity tytuł wykonawczy wystawiony przez organy państwa członkowskiego, w oparciu o które stosuje środki egzekucyjne, podejmuje czynności egzekucyjne, a także – aczkolwiek w ograniczonym zakresie – wydaje rozstrzygnięcia w toku postępowania.

Katalog podmiotów, które mogą wystąpić w charakterze organu egzekucyjnego określony został w art. 19 (dotyczy egzekucji należności pieniężnych) i 20 (egzekucja obowiązków o charakterze niepieniężnym) u.p.e.a. Przepis art. 19 § 1 u.p.e.a. stanowi, że naczelnik urzędu skarbowego jest właściwy do realizacji wniosków o odzyskanie należności pieniężnych określonych w u.w.p. Przepis ten będzie oczywiście mieć znaczenie w pomocy czynnej. W przypadku natomiast pomocy biernej organ egzekucyjny spełniać będzie zadanie podmiotu podejmującego rozstrzygnięcie o ewentualnym zwróceniu się o udzielenie pomocy w dochodzeniu oraz udzielającego niezbędnych dla tego informacji¹⁰⁰.

5.6. Urzędnicy państw członkowskich a pomoc w odzyskiwaniu

Struktura organizacyjna wzajemnej pomocy ustalona na mocy dyrektywy 2010/24/UE przewiduje dopuszczenie urzędników państw wnioskujących o pomoc do udziału w czynnościach podejmowanych w państwie współpracującym w toku udzielania pomocy. Omawiane rozwiązania – implementowane do u.w.p. – stanowią przykład wpływu członkostwa Polski w UE na system instytucjonalny polskiej administracji publicznej. Wyrazem tego wpływu są różne przejawy współpracy między organami administracji różnych państw w analogicznych zakresie

¹⁰⁰ A Skoczylas wyróżnia cztery grupy zadań organu egzekucyjnego: (1) stosowanie środków egzekucyjnych, (2) wydawanie rozstrzygnięć w toku postępowania, (3) podejmowanie czynności egzekucyjnych, (4) kontrolę działalności egzekutora. Zob. A. Skoczylas [w:], R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), op. cit. s. 353.

kompetencji¹⁰¹. Konstrukcje tego typu oceniane są w nauce pozytywnie¹⁰². Tak też ocenić należy uregulowanie współpracy urzędników na podstawie u.w.p. Rozwiązania te pozwalają bowiem na swoistą optymalizację udzielanej pomocy, a w zakresie pomocy w egzekucji – jej przyspieszenie.

Zgodnie z art. 7 dyrektywy 2010/24/UE, obecność urzędników może oznaczać ich fizyczną obecność w urzędach (prawo urzędnika państwa członkowskiego do przebywania w budynku urzędu, zasięganie informacji na temat sprawy), obecność podczas postępowań administracyjnych (prawo urzędnika do zapoznania się z dokumentami sprawy, a na podstawie dodatkowego porozumienia – prawo do przesłuchania uczestników postępowania i analizy sprawy) i wreszcie asystowania w trakcie postępowań sądowych we współpracującym państwie członkowskim. Skorzystanie z każdej z tych form możliwe jest na podstawie porozumienia właściwych organów dwóch państw.

Implementując wskazane rozwiązania ustawodawca polski – jak się wydaje, słusznie – posłużył się zwrotami nieostrymi, tworzącymi konstrukcję blankietową i wymagającą doprecyzowania w przypadku, gdy strona polska będzie zainteresowana zawarciem stosownego porozumienia z innym państwem członkowskim. Przepis art. 61 ust. 1 u.w.p. stanowi bowiem, że urzędnik państwa członkowskiego może być obecny przy wykonywaniu czynności związanych z realizacją wzajemnej pomocy, a w szczególności może:

- 1) być obecny przy przesłuchiowaniu strony i innych uczestników postępowania egzekucyjnego w administracji, w szczególności świadków i biegłych;
- 2) przeglądać i analizować akta sprawy, z wyjątkiem akt zawierających informacje niejawne, a także innych akt, które organ egzekucyjny wyłączy ze względu na ważny interes państwa;
- 3) być obecny przy dokonywaniu czynności egzekucyjnych lub zabezpieczających.

Ustawodawca przyjął zatem rozwiązanie, w myśl którego – w oparciu o zawarte porozumienie o dopuszczeniu urzędników obcego państwa do krajowego postępowania (i na podstawie pisemnego upoważnienia – art. 61 ust. 2 u.w.p.) – możliwa jest obecność przy wykonywaniu czynności związanych z realizacją wzajemnej pomocy, która obejmuje co najmniej trzy spośród wskazanych elementów.

Szczegółowe zasady tej obecności określone mają być w odrębnym porozumieniu, zawartym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych (art. 61 ust. 3 u.w.p.). Blankietowość omawianej regulacji należy ocenić pozytywnie. Pozwala bowiem na każdorazowe precyzyjne

¹⁰¹ Zjawisko to opisuje m. in. J. Supernat, *Koncepcja sieci organów administracji publicznych* [w:] J. Zimmermann, op. cit., s. 207 i n. Zob. także A. Wyrozumska, *NiefORMALNE porozumienie w prawie wspólnotowym i krajowym (na przykładzie Obwieszczenia Komisji w sprawie współpracy w ramach sieci organów do spraw ochrony konkurencji)*, *Kwartalnik Prawa Publicznego* 2004, Nr 2, s. 209 i n. Zob. także S. Dudzik, *Wpływ członkostwa Polski w UE na administrację sądową na przykładzie kooperacyjnego modelu stosowania wspólnotowego prawa konkurencji* [w:] *Przystąpienie Polski do UE. Traktat akcesyjny i jego skutki*, S. Biernat, S. Dudzik, M. Niedźwiedz (red.), Kraków 2003, s. 242.

¹⁰² Op. cit.

określenie zasad uczestnictwa w postępowaniu. Niewątpliwym mankamentem jest natomiast to, że ewentualne porozumienie zawierane będzie niejako „ponad” centralnym biurem łącznikowym i organami, które dane czynności dokonują. Wydaje się, że zasadne byłoby, ażeby minister – zawierając porozumienie – przynajmniej zasięgnął opinii tych bezpośrednio zainteresowanych jednostek. *De lege ferenda* należałoby zatem postulować nowelizację omawianego przepisu poprzez nałożenie na ministra obowiązku zasięgnięcia opinii co najmniej centralnego biura łącznikowego.

Rozwiązania dotyczące współpracy urzędników mają charakter teoretyczny w obecnym stanie prawnym. Do chwili obecnej nie zawarto ani jednego z takich porozumień¹⁰³.

6. Pozycja procesowa zobowiązanego w postępowaniach dotyczących pomocy w egzekucji

Kluczowym podmiotem każdego postępowania egzekucyjnego jest zobowiązany¹⁰⁴. Szczególne znaczenie tego podmiotu wynika z tego, że to właśnie jego zachowanie, polegające na zaniechaniu spełnienia obowiązku – zapłaty określonej należności – prowadzi do wszczęcia egzekucji¹⁰⁵.

Definicja ustawowa zobowiązanego umieszczona została w art. 1a p. 20 u.p.e.a. Zgodnie z tym przepisem, jest to podmiot spełniający następujące cechy:

- 1) posiadanie podmiotowej zdolności do wystąpienia w roli zobowiązanego (przymiot bycia jednostką, na którą może zostać nałożony obowiązek administracyjnoprawny),
- 2) niewykonanie nałożonego obowiązku w terminie¹⁰⁶.

Definicja ta pozostaje aktualna także w odniesieniu do postępowań prowadzonych w oparciu o przepisy u.w.p., z zastrzeżeniami w zakresie pierwszego z wymienionych warunków. Na gruncie u.p.e.a. zdolność danego podmiotu do wystąpienia w roli zobowiązanego wynika bowiem albo bezpośrednio z tytułu wykonawczego, albo z przepisów polskiego prawa¹⁰⁷.

¹⁰³ Pismo Ministra Finansów z dn. 28 listopada 2014 r. w sprawie BMI1/016/156/KMG/2014/RD109623, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora.

¹⁰⁴ Z. Leoński zwrócił uwagę, że zobowiązanego należy określić jako główny podmiot postępowania, albowiem jego brak prowadzi do umorzenia postępowania egzekucyjnego (art. 59 u.p.e.a.) – Z. Leoński, *Egzekucja...*, s. 113. Zob. także A. Skoczylas, *op. cit.*, s. 342, tenże [w:] K. Celińska-Grzegorzczak, R. Hauser, W. Sawczyn, A. Skoczylas, *op. cit.*, s. 196, T. Jędrzejewski, P. Rączka, *Zobowiązany w egzekucji administracyjnej* [w:] J. Niczyporuk, S. Fundowicz, J. Radwanowicz (red.), *op. cit.*, s. 166.

¹⁰⁵ J. Jendrośka wyróżnia w odniesieniu do zobowiązanego trzy kategorie podmiotowe: zobowiązanego do wykonania aktu administracyjnego, odpowiedzialnego za wykonanie aktu administracyjnego oraz wykonującego akt. Rozróżnienie to ma znaczenie w kontekście zobowiązanych innych niż osoby fizyczne. Zob. J. Jendrośka, *Zagadnienia prawne wykonania aktu administracyjnego*, Wrocław 1963, s. 28. Zob. także K. Jandy-Jendrośka, *System administracyjnego postępowania wykonawczego*, [w:] T. Rabska, J. Łętowski (red.), *System prawa administracyjnego*. Tom III, Wrocław 1978, s. 279.

¹⁰⁶ W orzecznictwie wskazuje się dodatkowo przesłankę formalną nabycia statusu zobowiązanego, mianowicie wszczęcie postępowania egzekucyjnego – zob. wyrok NSA z 17 listopada 2009 r., II FSK 946/08.

¹⁰⁷ Wyroki NSA z dni: 6 stycznia 2010 r., II FSK 21/0008, z 23 marca 2010 r., II OSK 573/09, z 26 stycznia 2011 r., I FSK 1587/10, z 30 czerwca 2015 r., II FSK 1376/13. Zob. także wyrok WSA we Wrocławiu z 2 listopada 2004 r., II SA/Wr 1488/03, wyrok WSA w Bydgoszczy z 26 maja 2010 r., I SA/Bd 363/10, wyrok WSA w Krakowie z 15 grudnia

W praktyce pomocy czynnej może pojawić się problem, który system prawny – państwa członkowskiego czy Polski – jest właściwy dla oceny spełnienia wymogów w zakresie zdolności prawnej. Nie zawsze bowiem warunki nabycia czy posiadania zdolności prawnej w różnych państwach są tożsame. W typowej, „krajowej” sytuacji ustawa odsyła oczywiście do przepisów k.c. (art. 30 § 1 k.p.a. w zw. z art. 18 u.p.e.a.)¹⁰⁸. Odesłanie to nie będzie jednakże znajdować zastosowania w przypadku pomocy czynnej udzielanej przez Polskę, gdy w jednolitym tytule wykonawczym wskazany zostanie podmiot utworzony w oparciu o przepisy innego państwa¹⁰⁹. W tym bowiem przypadku zdolność prawna, zdolność do czynności prawnych czy kwestia należytej reprezentacji podlegać będzie ocenie z punktu widzenia prawa, w oparciu o które zobowiązany został utworzony¹¹⁰. Braki w zakresie zdolności prawnej czy zdolności do czynności prawnych będą jednakże uzupełniane zgodnie z regulacją k.p.a.

7. Występowanie o pomoc w odzyskiwaniu

7.1. Znaczenie wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu

Z punktu widzenia interesów państwa członkowskiego jako uczestnika systemu pomocy prawnej występowanie o pomoc w odzyskiwaniu należności – pomoc bierna pełni niezwykle doniosłą rolę. Sprzyja bowiem doprowadzeniu do wykonywania obowiązków publicznoprawnych wobec Polski¹¹¹. Rola rozwiązań pomocy biernej jako gwarancji wykonania obowiązków publicznoprawnych obejmuje dwa elementy. Po pierwsze, już samo wprowadzenie do systemu egzekucji administracyjnej środków umożliwiających egzekucję poza granicami Polski – w tym pomiędzy państwami członkowskimi UE – jest dość istotne. W doktrynie podkreśla się bowiem, że samo istnienie środków przymusowych przekonuje adresata, że brak dobrowolnego wykonania obowiązku spowoduje uruchomienie środków przymusu państwowego¹¹². W tym sensie rozwiązania z zakresu

2010 r., II SA/Kr 1192/10 i wyrok WSA w Białymstoku z 29 lutego 2012 r., I SA/Bk 4/12, wyrok WSA w Gliwicach z 10 czerwca 2016 r., I SA/GI 93/16.

¹⁰⁸ Kwestia ta, jakkolwiek pozornie nie budzi wątpliwości, wywołuje jednak niekiedy pewne problemy w praktyce – zob. wyrok WSA w Rzeszowie z 1 grudnia 2011 r., OO SA/Rz 417/2011.

¹⁰⁹ Może chodzić zarówno o przepisy państwa polskiego, jak i jeszcze innego.

¹¹⁰ Swoistym potwierdzeniem tej tezy jest dość ogólnikowe i szerokie zdefiniowanie w art. 3 p. c) pojęcia „osoby”, które to określenie w istocie odnosić się ma przede wszystkim do podmiotu określanego w polskim systemie egzekucji administracyjnej jako zobowiązany.

¹¹¹ Znaczenie pomocy biernej podkreślone zostało w p. 1 preambuły dyrektywy 2010/24/UE, w którym zwrócono uwagę, że wzajemna pomoc umożliwiła w szczególności „usunięcie dyskryminacyjnych środków ochronnych stosowanych w transakcjach transgranicznych w celu zapobiegania oszustwom i stratom budżetowym”. W p. 4 dodano ponadto, że pomoc ta służy „zabezpieczeniu interesów finansowych państw członkowskich”.

¹¹² A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), op. cit., s. 306, A. Skoczylas, [w:] K. Celińska-Grzegorzczak, R. Hauser, W. Sawczyn. A. Skoczylas, op. cit., s. 191, J. Olszanowski [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca..., s. 89.

wzajemnej pomocy biernej stanowią doniosły element zasady zagrożenia, której celem jest zapewnienie dobrowolnego wykonania obowiązków¹¹³.

Po drugie, rozwiązania te gwarantują dochodzenie tych należności publicznoprawnych, które – przy zastosowaniu jedynie krajowych środków i metod egzekucji – nie zostałyby wyegzekwowane. Prowadzą zatem do faktycznej realizacji obowiązku stwierdzonego tytułem wykonawczym¹¹⁴. Tym samym, pomoc bierna tworzy zespół instrumentów realnie zabezpieczających wykonanie polskich obowiązków publicznoprawnych.

Regulacja pomocy biernej jest dość skąpa. Ogranicza się bowiem do wskazania przesłanek uprawniających do zwrócenia się o nią do państwa współpracującego oraz procedury występowania z wnioskiem o udzielenie pomocy w dochodzeniu. Pozostałe zagadnienia, w szczególności samo udzielenie pomocy, pozostaje – stosownie do zasady stosowania własnego prawa procesowego – poza przedmiotem regulacji państwa członkowskiego.

7.2. Przesłanki wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu

Zwrócenie się o pomoc w dochodzeniu nie ma charakteru dowolnego. Sytuacje, w których może dojść do skorzystania z pomocy innego państwa są bowiem limitowane przez precyzyjne określenie przesłanek uprawniających do wystąpienia o pomoc. Do przesłanek tych zaliczyć należy:

1) przesłanki ogólne:

- a) pozostawanie należności, która ma podlegać pomocy, w zakresie przedmiotowym u.w.p.,
- b) wysokość należności,
- c) nieprzedawnienie wykonania należności;

2) przesłanki szczególne:

- a) bezsporność egzekwowanego obowiązku,
- b) wyczerpanie krajowej drogi egzekucji.

7.2.1. Przedmiot pomocy według u.w.p.

Pierwszą z przesłanek dopuszczalności wystąpienia o udzielenie pomocy przez polskie organy jest pozostawanie należności, która jest przedmiotem egzekucji, w zakresie przedmiotowym u.w.p. Katalog należności, w związku z którymi udzielana jest pomoc prawna zawarty został w art. 2 u.w.p., przy czym – co należy podkreślić – ma on charakter katalogu zamkniętego.

¹¹³ Ibidem.

¹¹⁴ J. Olszanowski, op. cit.

Zakres należności wskazanych w art. 2 u.w.p. pokrywa się z zakresem wskazanym w art. 2 ust. 1 - 3 dyrektywy 2010/24/UE. Co więcej, oba przepisy są niemal identyczne w brzmieniu, i to pomimo nie dokonania transpozycji wskazującego zakres negatywny ust. 3 art. 2 dyrektywy 2010/24/UE¹¹⁵. Wyłączenie wskazanych w tym ostatnim przepisie należności z zakresu wzajemnej pomocy nie budzi jednak wątpliwości. Żadna z nich nie została bowiem uwzględniona w art. 2 u.w.p.¹¹⁶ Zakres przedmiotowy wzajemnej pomocy w zasadzie jednoznacznie wskazuje, że mamy do czynienia z pomocą *stricto* administracyjną, dotyczącą wyłącznie należności publicznoprawnych – i to jedynie w enumeratywnie ustalonym zakresie.

Podkreślenia wymaga również to, że jakkolwiek wzajemnej pomocy podlegać będą sankcje administracyjne, to jednak w trybie tym nie można zwrócić się o pomoc w egzekucji np. kar orzeczonych w postępowaniu karnym w następstwie stwierdzenia naruszenia prawa administracyjnego stanowiącego równocześnie czyn zabroniony pod groźbą kary. Jeżeli jednak dany typ należności został wymieniony w art. 2 u.w.p., to można odnośnie do niego zwrócić się o udzielenie pomocy w dochodzeniu.

7.2.2. Wysokość wierzytelności jako przesłanka wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu

W niektórych przypadkach – pomimo, że dana należność zalicza się do kategorii przedmiotowych z art. 2 u.w.p. – ustawodawca wyklucza korzystanie z wzajemnej pomocy. Dotyczy to należności o niskiej wysokości. Zgodnie z art. 33 ust. 1 p. 1 u.w.p., z wnioskiem o udzielenie pomocy można wystąpić, jeżeli wysokość należności pieniężnej lub łączna wysokość kilku należności pieniężnych przeliczona na euro według kursu ostatnio ogłoszonego w Dzienniku Urzędowym UE przed dniem wysłania wniosku nie jest niższa niż 1.500 euro. Zważyć należy, że w przepisie tym jako przesłankę negatywną skorzystania z pomocy państwa członkowskiego wskazano dwie okoliczności. Po pierwsze, chodzi o sytuację, w której przedmiotem krajowego postępowania egzekucyjnego i udzielanej w związku z tym pomocy jest jedna należność, której wysokość jest niższa niż 1.500 euro według określonego kursu. Po drugie, chodzi o taką sytuację, w której przedmiotem krajowego postępowania egzekucyjnego są co najmniej dwie należności, których suma daje kwotę mniejszą niż

¹¹⁵ Tytułem przypomnienia, art. 2 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE stanowi, że wzajemna pomoc na podstawie dyrektywy (i aktów do krajowych porządków prawnych ją implementujących) nie znajduje zastosowania do:

- 1) obowiązkowych składek na ubezpieczenie społeczne należnych państwu członkowskiemu lub jego jednostce podziału terytorialnego, lub instytucjom zabezpieczenia społecznego ustanowionym na mocy prawa publicznego,
- 2) opłat, o których nie mówi się w ust. 2,
- 3) należności o charakterze umownym, takich jak wynagrodzenie za usługi użyteczności publicznej,
- 4) sankcji karnych nałożonych na podstawie oskarżenia publicznego ani innych sankcji karnych nieobjętych ust. 2 p. a – to znaczy nie stanowiących kar, grzywien, opłat i dopłat administracyjnych związanych z wierzytelnościami podlegającymi pomocy w dochodzeniu.

¹¹⁶ Zwrócono na to uwagę w uzasadnieniu do projektu u.w.p., s. 5.

1.500 euro według określonego kursu. Druga z sytuacji, z praktycznego punktu widzenia, wystąpi częściej. Z reguły bowiem egzekucji podlegają – obok należności głównej – odsetki oraz koszty postępowania egzekucyjnego¹¹⁷.

Wyjątkiem od wskazywanej zasady jest ważny interes publiczny (art. 33 ust. 6 u.w.p.). W takiej sytuacji należność czy kilka należności będzie podlegać pomocy prawnej nawet wówczas, gdy ich wysokość będzie niższa od 1.500 euro według ustalonego kursu. Zastosowana w tym przepisie klauzula ważnego interesu publicznego ma charakter generalny, a co za tym idzie – nieostry¹¹⁸. Jako że klauzulą interesu prawnego posługuje się ustawodawca stosunkowo często¹¹⁹, w nauce podjęto próbę rekonstrukcji jej znaczenia przyjmując że należy przez nią rozumieć „interes wszystkich ludzi żyjących w ramach politycznie zorganizowanej wspólnoty, gdzie zapewniona jest realizacja legitymowanych interesów ogółu, z poszanowaniem praw jednostki jako niezbywalnej części dobra publicznego”¹²⁰. Interes publiczny łączy się z takimi wartościami jak humanizm, sprawiedliwość, wolność, równość¹²¹. Odnosząc powyższe do klauzuli ważnego interesu publicznego z art. 33 u.w.p. stwierdzić należy, że zwrócenie się o pomoc w odzyskaniu należności publicznoprawnej o wysokości niższej niż 1.500 euro możliwe będzie wówczas, gdy za taką potrzebą przemawiać będą wskazane powyżej wartości, w tym w szczególności sprawiedliwość i równość. Należy jednocześnie pamiętać, że powołanie się na omawianą klauzulę – jako że mamy do czynienia z wyłączeniem warunku wysokości – może mieć charakter jedynie wyjątkowy. Podkreśla to zresztą zastosowany kwantyfikatory interesu publicznego („ważny”).

7.2.3. Przedawnienie egzekucji odzyskiwanej wierzytelności jako przesłanka negatywna wystąpienia o pomoc

Zgodnie z art. 33 ust. 1 p. 2 u.w.p., z wnioskiem o udzielenie pomocy można wystąpić, jeżeli w dniu sporządzenia pierwszego wniosku o udzielenie pomocy nie upłynęło 5 lat, licząc od dnia upływu terminu płatności należności pieniężnych określonego zgodnie z odrębnymi przepisami.

¹¹⁷ Wskazywałem na to, omawiając zasadę dopuszczalności kumulacji należności.

¹¹⁸ M. Stahl [w:] M. Stahl (red.), op. cit., Warszawa 2013, s. 76.

¹¹⁹ J. Boć dokonał stypizowania ról, w których występuje interes publiczny, wskazując na cztery: (1) przesłanka wydania przez administrację generalnego aktu prawnego, (2) przesłanka warunkująca wydanie decyzji, (3) przesłanka kształtująca treść decyzji, (4) przesłanka podejmowania pewnych zespołów czynności administracji (J. Boć, Z refleksji nad dobrem wspólnym [w:] J. Boć, A. Chajbowicz (red.), op. cit. W omawianym przypadku interes publiczny występuje w ostatniej ze wskazanych ról.

¹²⁰ Zob. M. Wyrzykowski, Pojęcie interesu społecznego w prawie administracyjnym, Warszawa 1986. Problematykę interesu publicznego poruszają także E. Modliński, Pojęcie interesu publicznego w prawie administracyjnym, Warszawa 1932 oraz R. Sowiński, Interes publiczny – dobro wspólne. Wartości uniwersalne jako kategorie kształtujące pojęcie administracji [w:] Z. Niewiadomski, Z. Cieślak (red.), Prawo do dobrej administracji. Referaty na Zjazd Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego, Warszawa – Dębe, 23-25 września 2002 r., Warszawa 2003.

¹²¹ M Wyrzykowski, op. cit.

Od wskazywanej reguły przewidziano trzy wyjątki. Po pierwsze, warunek ten nie znajduje zastosowania, jeżeli jest prowadzone postępowanie w sprawie istnienia lub wysokości należności pieniężnych lub w sprawie wszczęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej (ust. 2). Po drugie, jeżeli było prowadzone postępowanie w sprawie istnienia lub wysokości należności pieniężnych lub w sprawie wszczęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej, 5-letni termin, o którym mowa w ust. 1 p. 2, jest liczony od dnia, w którym ostatecznie zakończono postępowanie (ust. 3). Po trzecie, jeżeli termin zapłaty należności pieniężnych został odroczony lub zapłata należności pieniężnych została rozłożona na raty, zgodnie z odrębnymi przepisami, 5-letni termin, o którym mowa w ust. 1, jest liczony od dnia upływu odroczonego terminu płatności lub od dnia upływu terminu płatności ostatniej raty (ust. 4). Wydłużenie terminu nie ma jednakże charakteru nieograniczonego w czasie. Niezależnie od tego, kiedy liczy się początek biegu terminu pięcioletniego, nie występuje się z wnioskiem o udzielenie pomocy, jeżeli od dnia upływu terminu płatności należności pieniężnych, określonego zgodnie z odrębnymi przepisami, upłynęło 10 lat (ust. 6).

Wskazywane ograniczenia nie znajdują zastosowania, jeżeli za wystąpieniem z wnioskiem o udzielenie pomocy przemawia ważny interes publiczny, o którym była mowa wcześniej.

7.2.4. Bezsporność wierzytelności a wystąpienie o pomoc w odzyskaniu

Zgodnie z art. 40 ust. 1 u.w.p., organ egzekucyjny może wystąpić z wnioskiem o odzyskanie należności pieniężnych, jeżeli nie toczy się postępowanie w sprawie istnienia lub wysokości należności pieniężnych lub w sprawie wszczęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej należności pieniężnych, chyba że postępowanie takie jest w toku, a przepisy odrębne umożliwiają dochodzenie tych należności. Przepis ten stanowi transpozycję art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE. Podstawą do wystąpienia o odzyskanie należności pieniężnych będzie zatem wystąpienie jednej z trzech okoliczności:

- 1) braku sporu do istnienia lub co do wysokości należności pieniężnej,
- 2) braku sporu w sprawie wszczęcia i prowadzenia egzekucji administracyjnej,
- 3) dopuszczalność dochodzenia należności, pomimo powstania jednego z wyżej wskazanych sporów.

W przypadku drugiej z okoliczności wyróżnić można dwie sytuacje. Po pierwsze, brak sporu w sprawie wszczęcia i prowadzenia egzekucji może zachodzić wtedy, gdy zobowiązany – w związku z prowadzonym postępowaniem egzekucyjnym – nie wystąpił z zarzutami albo zarzuty zostały rozstrzygnięte. Po drugie, może to dotyczyć takiej sytuacji, w której w ogóle nie toczy się postępowanie w sprawie skargi na czynności lub przewlekłość. Z kolei w zakresie ostatniej z

okoliczności należy zwrócić uwagę na trzy przypadki dopuszczalności dochodzenia należności, mimo sporu, gdy:

- a) decyzji nadano rygor natychmiastowej wykonalności albo rygor ten wynika wprost z przepisów prawa;
- b) zobowiązany złożył zarzuty, ale należność podlega egzekucji w związku z wystąpieniem przez wierzyciela z wnioskiem o podjęcie zawieszzonego postępowania egzekucyjnego (art. 35 § 1 p. 3, 4 u.p.e.a.);
- c) postępowanie egzekucyjne toczy się pomimo wystąpienia ze skargą (art. 54 § 6 u.p.e.a.).

Reasumując powyższe stwierdzić należy, że pierwszym szczegółowym warunkiem pomocy w dochodzeniu jest bezsporność tak samej wierzytelności, jak i egzekucji, o ile pomimo sporu co do powyższych egzekucja nie jest prowadzona¹²². W doktrynie zwrócono uwagę, że wprowadzenie do rozwiązań pomocowych omawianego warunku uzasadnione jest tym, że ewentualne uchylene lub zmiana orzeczenia stanowiącego podstawę egzekucji mogłyby spowodować konieczność wyrównania szkody podmiotowi, wobec którego prowadzono egzekucję¹²³. Do jego spełnienia należy zatem przykładać szczególną wagę. Przy czym podkreślić należy, że nawet w przypadku wystąpienia któregoś ze sporów możliwe jest wystąpienie z wnioskiem o zabezpieczenie należności.

7.2.5. Bezskuteczność krajowej egzekucji a wystąpienie o pomoc w odzyskaniu

Drugą z przesłanek szczególnych biernej pomocy w dochodzeniu jest wyczerpanie krajowej drogi egzekucji. Kwestię tę reguluje art. 40 ust. 2 u.w.p., w myśl którego przed wystąpieniem z wnioskiem o odzyskanie należności pieniężnych organ egzekucyjny stosuje środki egzekucyjne określone w u.p.e.a. Przetransponowano *eo ipso* do polskiego prawa zasadę z art. 11 ust. 2 *ab initio* dyrektywy 2010/24/UE. Przepis ten, mimo lakonicznego brzmienia (zarówno w implementowanej dyrektywie, jak i w u.w.p.) wyraża niezwykle doniosłą regułę. Stanowi bowiem, że organ egzekucyjny przed zwróceniem się o pomoc prawną ma obowiązek wyczerpać krajową drogę egzekucji administracyjnej, a zatem zastosować przewidziane prawem środki egzekucyjne, które uznaje za celowe zapewnieniu przymusowego wykonania określonej należności. Jest to oczywiście wyrazem

¹²² Marginalnie zwrócić uwagę trzeba także na znakomite przetransponowanie przepisu art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE do u.w.p. „Oryginalny” przepis posługuje się pojęciami „wierzytelność” (ang. *claim*) czy „tytuł wykonawczy umożliwiający egzekucję we wnioskującym państwie członkowskim” (ang. *instrument permitting enforcement in the applicant Member State*). Polska wersja językowa, w przeciwieństwie do wielu podobnych tekstów prawnych, nie przenosi dosłownego brzmienia przepisu dyrektywy, ale tę samą treść ujmuje stosując zwroty bliskie polskiemu językowi prawnemu.

¹²³ J. Olszanowski, op. cit., s. 90.

generalnego założenia pomocy w dochodzeniu, zgodnie z którym ma ona charakter jedynie subsydiarny.

Należy jednocześnie podkreślić, że z obowiązku uprzedniego zastosowania środków krajowych wynika, że nie mogą to być środki podjęte jedynie „dla formalności”, ale stanowiące rzeczywistą próbę wyegzekwowania należności w kraju¹²⁴. Oznacza to, że organ ma obowiązek zastosowania wszelkich dostępnych – ale i celowych – środków egzekucji należności na terenie Rzeczypospolitej. Wniosek taki płynie z art. 7 § 1 u.p.e.a. w zw. z art. 4 ust. 1 u.w.p., zgodnie z którym organ egzekucyjny stosuje środki egzekucyjne, które prowadzą bezpośrednio do wykonania obowiązku.

Na tym tle pojawia się pytanie, czy jakikolwiek podmiot przy zwróceniu się o pomoc w odzyskaniu jest władny do badania, czy zastosowane zostały „wszelkie niezbędne środki” w ramach egzekucji krajowej, czy też jest to kwestia podlegająca wyłącznej ocenie organu egzekucji. Jak się wydaje, kwestia ta podlega badaniu centralnego biura łącznikowego, przy czym jego ustalenia powinny zmierzać do tego, czy wniosek o odzyskanie należności poprzedzony został egzekucją krajową, która okazała się bezskuteczna. Konieczność przeprowadzenia takiego badania wpływa z zasad praworządności i obowiązku zapewnienia zobowiązanemu ochrony¹²⁵. Jest to również zabezpieczenie przed sytuacją, w której organy egzekucji po pobieżnym postępowaniu wyjaśniającym kierowałyby do centralnego biura łącznikowego sprawy nadające się do załatwienia w kraju.

Od omawianej reguły przepisy u.w.p. – w ślad za art. 11 ust. 2 *in fine* dyrektywy 2010/24/UE – przewidują dwa wyjątki. Jakkolwiek bowiem przed zwróceniem się o pomoc prawną w odzyskiwaniu niezbędne jest wyczerpanie krajowych środków egzekucji, to jednak z obowiązku tego organy będą zwolnione w dwóch przypadkach, a mianowicie gdy:

- 1) egzekucja administracyjna ze znanego majątku znajdującego się na terytorium Polski nie doprowadziłaby do całkowitego wyegzekwowania należności pieniężnych lub nie jest znany majątek na terytorium Polski, z którego mogłyby być zaspokojone należności pieniężne, a organ egzekucyjny posiada informacje o majątku znajdującym się na terytorium państwa członkowskiego;
- 2) egzekucja administracyjna należności pieniężnych na terytorium Polski spowodowałaby nieproporcjonalne trudności.

Pierwszy z opisanych powyżej wyjątków odnosi się do majątku zobowiązanego znajdującego się na terytorium Polski. Chodzi o taką sytuację, w której w toku postępowania egzekucyjnego zostanie ustalone, że majątek zobowiązanego nie wystarczy, aby spłacić egzekwowaną należność w całości. Majątek ten musi oczywiście zostać ujawniony tzn. ustalony w toku postępowania egzekucyjnego i

¹²⁴ Uchwała NSA z 8 grudnia 2008 r., II FPS 6/08.

¹²⁵ R. Hauser, op. cit.

musi nadawać się do egzekucji danej należności. Przedmioty wyłączone spod egzekucji nie mogą bowiem być rozpatrywane jako nadające się do zastosowania środka egzekucyjnego¹²⁶. Chodzi zatem jedynie o te przypadki, gdy już „czysty”, to znaczy nadający się do egzekucji majątek zobowiązanego nie wystarczy na zaspokojenie należności.

Kwalifikowaną postacią omawianego wyjątku jest sytuacja, w której zobowiązany w ogóle nie posiada majątku nadającego się do egzekucji.

Podkreślenia wymaga fakt, że na organie egzekucyjnym ciąży obowiązek ustalenia rzeczywistej sytuacji zobowiązanego, stosownie do zasady prawdy obiektywnej¹²⁷. Oznacza to, że prowadzenie w tym zakresie czynności nie może mieć charakteru pozornego¹²⁸. Jak się wydaje jest to podniesienie wymogów stawianych możliwości zwrócenia się o pomoc przez dyrektywę 2010/24/UE, która umożliwi bowiem zwrócenie się o pomoc, gdy „jest oczywiste, że we wnioskującym państwie członkowskim nie ma żadnych aktywów”¹²⁹. Przepisy polskiego prawa nakazują jednak ograniczyć przypadki tej „oczywistości braku aktywów” do jedynie tych przypadków, w których przeprowadzono szczegółowe badanie sytuacji majątkowej zobowiązanego w rozumieniu u.p.e.a.

Należy również podkreślić, że sam brak informacji o majątku nadającym się do egzekucji danej należności nie jest podstawą do zwrócenia się z wnioskiem o udzielenie pomocy. Niezbędna jest również informacja organu o majątku znajdującym się na terytorium państwa członkowskiego, do którego strona polska zwraca się o pomoc prawną. Pojawić się zatem może pytanie, w jaki sposób organ egzekucyjny może wejść w posiadanie takiej informacji oraz czy zawsze będzie mógł z niej skorzystać. Niewątpliwie bowiem nie każda wiedza w tym zakresie będzie mogła stanowić podstawę do wystąpienia z wnioskiem o pomoc w dochodzeniu. W szczególności dotyczy to informacji uzyskiwanych w sposób nielegalny czy pozaprocessowy¹³⁰. Pozostają one bowiem w sprzeczności ze znajdującymi odpowiednio zastosowanie zasadami: praworządności (art. 6 k.p.a.) czy pogłębiania zaufania do władzy publicznej (art. 8 k.p.a.). Organ egzekucyjny może zatem uzyskiwać informacje – w tym te dotyczące majątku znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego – jedynie w sposób przewidziany przepisami prawa, a w omawianym przypadku – stosownie do przepisów u.p.e.a. i k.p.a.

W tym zakresie należy zwrócić uwagę na przepis art. 36 § 1 u.p.e.a. Stanowi on, że w zakresie niezbędnym do wszczęcia lub prowadzenia postępowania egzekucyjnego oraz udzielania pomocy na

¹²⁶ Wyrok WSA w Warszawie z 1 sierpnia 2007 r., III SA/Wa 403/07, wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 30 października 2008 r., I Sa/Go 678/08 oraz wyrok WSA w Szczecinie z 30 września 2010 r., I SA/Sz 549/10.

¹²⁷ Wyrok NSA w Lublinie z 10 maja 1996 r., SA/Lu 1032/95, wyrok NSA w Łodzi z 18 grudnia 1996 r., SA/Łd 2983/95, wyrok NSA w Gdańsku z 7 marca 1997 r., I SA/Gd 1180/96, wyrok WSA w Warszawie z 5 marca 2008 r., III SA/Wa 2182/07.

¹²⁸ M. Szubiakowski – podaję za A. Skoczylas, System, s. 388.

¹²⁹ Ang. *it is obvious that there are no assets for recovery*.

¹³⁰ Odróżnić od tego należy wywiad środowiskowy czy notoryjność powszechną.

podstawie u.w.p. organ egzekucyjny lub wierzyciel może żądać od uczestników postępowania informacji i wyjaśnień. Nadto zgodnie z § 1 c omawianego przepisu centralne biuro łącznikowe uprawnione jest do żądania informacji, w szczególności dotyczących posiadanych przez podmiot zobowiązany rachunków bankowych, rachunków papierów wartościowych czy zawartych umów kredytowych. Organ egzekucyjny (a nawet centralne biuro łącznikowe) może zatem, dążąc do ustalenia majątku zobowiązanego, zwrócić się o stosowną informację do odpowiednich organów administracji publicznej czy też każdego innego podmiotu, jeżeli może on mieć jakąś wiedzę na temat majątku zobowiązanego – w tym w szczególności majątku położonego poza granicami Polski. Przy czym pamiętać należy, że udzielenie informacji stanowi obowiązek podmiotów, do których się zwrócono, nie podlegający badaniu pod kątem np. niezbędności danych¹³¹ i zabezpieczone jest w szczególności odpowiedzialnością porządkową z art. 168d u.p.e.a.

Informacje o majątku posiadanym za granicą organ może uzyskiwać również w trybie pomocy prawnej z art. 37 u.w.p. O dopuszczalności skorzystania z tej drogi przesądza brzmienie art. 25 u.w.p., w myśl którego informacje otrzymane w ramach udzielania wzajemnej pomocy mogą być wykorzystane do dochodzenia lub zabezpieczenia należności pieniężnych z zakresu przedmiotowego dyrektywy 2010/24/UE. Co więcej wydaje się, że posłużenie się pomocą prawną w tej formie powinno w większości przypadków poprzedzać wystąpienie z wnioskiem o odzyskanie. Z jednej bowiem strony pozwoli uzyskać informacje o majątku zagranicznym podmiotu zobowiązanego, z drugiej zaś – potwierdzić informacje uzyskane w tym zakresie w kraju.

Wydaje się, że nie jest wykluczone posłużenie się w zakresie ustaleń co do majątku znajdującego się w innym państwie członkowskim notoryjnością powszechną¹³². W tym zakresie należałoby jednakże zachować szczególną ostrożność i ograniczyć się do jednoznacznych i bezspornych przypadków. Majątek zagraniczny może być ustalony także w oparciu o inne czynności postępowania, np. dokument ujawniony w toku przeszukania w trybie art. 47 - 49a u.p.e.a. Jak się jednak wydaje, zawsze jednakże musi prowadzić to do weryfikacji w drodze czynności z art. 36 u.p.e.a. lub art. 37 u.w.p.

Drugim wyjątkiem od nakazu wyczerpania krajowej drogi egzekucji jest sytuacja, w której egzekucja krajowa nie może być przeprowadzona z uwagi na to, że spowodowałoby to nieproporcjonalne trudności. Określenie to ma niewątpliwie charakter nieostrej i stanowi bezpośrednie zapożyczenie z tekstu dyrektywy 2010/24/UE (*disproportive difficulty*)¹³³. Na gruncie unijnym proponuje się interpretowanie tego pojęcia z uwzględnieniem wytycznych do art. 19

¹³¹ Wyrok WSA w Kielcach z 28 września 2007 r., II SA/Ke 420/07, wyrok WSA w Gdańsku z 3 kwietnia 2008 r., I SA/Gd 547/07, wyrok WSA w Poznaniu z 24 września 2008 r., I SA/Po 645/08, wyrok NSA z 27 października 2011 r., I OSK 2125/10.

¹³² Dopuszczalność takiego postąpienia wynika z art. 18 u.p.e.a.

¹³³ Zob. art. 11 ust. 2 p. b *in fine* dyrektywy 2010/24/UE.

porozumienia Rady Europy i OECD o pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych¹³⁴. Zgodnie z nimi, na klauzulę nieproporcjonalnych trudności powołać się można już wtedy, gdy odzyskanie wierzytelności w państwie współpracującym jest łatwiejsze niż w państwie wnioskującym o pomoc. Uzasadnieniem dla tak szerokiego zastosowania omawianej klauzuli jest to, że przedłużające się (finalnie bezskuteczne) krajowe postępowanie egzekucyjne pozwala zobowiązanemu na rozproszenie majątku i „ucieczkę przed realizacją zobowiązań płatniczych”¹³⁵.

Stanowisko takie wydaje się jednak zbyt daleko idące. Należy bowiem pamiętać, że mamy do czynienia z wyjątkiem od zasady bezskuteczności egzekucji krajowej. Skoro zatem prawodawca unijny oparł konstrukcję wzajemnej pomocy o konieczność uprzedniej bezskuteczności egzekucji krajowej jako zasadzie, to obowiązkiem organu egzekucyjnego jest wyczerpanie krajowej drogi egzekucji. Przeciwna interpretacja byłaby sprzeczna z zasadą gospodarnego prowadzenia egzekucji, która gwarantuje zobowiązanemu takie postępowanie organów państwa, które w możliwie najmniejszym stopniu godzić będzie w jego interesy majątkowe¹³⁶. Postuluję zatem przyjęcie bardzo wąskiego rozumienia pojęcia „nieproporcjonalnych trudności”, to jest przyjęcia, że chodzi o powstanie takiej trudności w wyegzekwowaniu należności, której stopień nie równoważy korzyści płynących z egzekucji. Przy czym dotyczyć to będzie nie tylko wysokości kosztów egzekucji¹³⁷, ale także np. zakresu czynności niezbędnych do podjęcia w celu ustalenia majątku zobowiązanego¹³⁸.

7.3. Dopuszczalność kumulacji wierzytelności objętych jednolitym tytułem wykonawczym

W teoretycznym, uproszczonym modelu postępowania egzekucyjnego egzekucji podlega jedna należność. Tymczasem na gruncie polskiej egzekucji administracyjnej nie ma żadnych przeszkód do tego, aby prowadzić jedno postępowanie egzekucyjne w odniesieniu do kilku należności, a co za tym idzie, w razie potrzeby – aby wnioskować o udzielenie pomocy w egzekucji w odniesieniu do kilku należności; z praktycznego punktu widzenia sytuację taką należy określić jako nawet częściej spotykaną¹³⁹. To praktyczne zagadnienie zostało zauważane także w doktrynie, gdzie nie budzi wątpliwości to, że stosunek egzekucyjny powstaje na podstawie innego stosunku egzekucyjnego¹⁴⁰.

¹³⁴ Sprawozdanie 2009-2010, s. 8.

¹³⁵ Ibidem, s. 9.

¹³⁶ Z. Leoński, Egzekucja..., s. 132.

¹³⁷ Wysokość wydatków w kontekście dochodzonej należności pieniężnej podlega zresztą uwzględnieniu przy umorzeniu postępowania na mocy art. 59 § 2 u.p.e.a.

¹³⁸ Np. trudności w zakresie sądowego ustalenia spadkobierców zobowiązanego w sytuacji zawieszenia postępowania ze względu na jego śmierć.

¹³⁹ Może wystąpić np. taki przypadek, w którym egzekwowana jest podatkowa należność główna (art. 2 p. 1 u.w.p.), odsetki od niej (art. 2 p. 6 u.w.p.) oraz koszty postępowania (art. 2 p. 6 u.w.p.).

¹⁴⁰ R. Hauser, Ochrona..., s. 34.

Mając powyższe na uwadze, przepis art. 13 u.w.p. stanowi, że wniosek o udzielenie pomocy może dotyczyć więcej niż jednej należności pieniężnej, jeżeli są one należne od jednego podmiotu. Przepis ten ma oczywiście znaczenie z punktu widzenia wniosków o udzielenie pomocy sporządzanych przez polskie organy egzekucyjne; zasady sporządzania wniosków państw członkowskich (a zatem także kwestia kumulacji należności) podlegają regulacji tych państw. Co oczywiste, Polska nie może jednak odmówić udzielenia pomocy jedynie z tego powodu, że we wniosku wskazano więcej niż jedną należność¹⁴¹.

Z przedmiotowego punktu widzenia pomoc w egzekucji może dotyczyć należności tego samego rodzaju (dwa lub więcej zobowiązań podatkowych – np. podatek od towarów i usług za różne miesiące), należności różnego rodzaju, ale tego samego typu (np. zobowiązanie z podatku dochodowego i podatku od towarów i usług) albo należności różnych typów (np. zobowiązanie podatkowe i koszty postępowania egzekucyjnego). Za granicę dopuszczalnej kumulacji należności uznać należy właściwość danego organu egzekucyjnego – wniosek o udzielenie pomocy jest bowiem czynnością danego postępowania egzekucyjnego¹⁴² oraz – co *expressis verbis* zostało wyrażone w przepisie art. 13 u.w.p. – łączność podmiotowa. Należności podlegające pomocy mają być należne od tego samego podmiotu.

7.4. Tryb wystąpienia o pomoc w odzyskiwaniu

W doktrynie wyróżnia się na ogół trzy stadia postępowania egzekucyjnego: poprzedzające egzekucję administracyjną, stosowanie egzekucji administracyjnej oraz czynności następujące po przeprowadzeniu egzekucji¹⁴³. Zwrócenie się o pomoc jest możliwe najwcześniej w drugim stadium – co najmniej po wszczęciu egzekucji administracyjnej¹⁴⁴. Formalną podstawą wystąpienia z wnioskiem jest bowiem toczenie się postępowania oraz – co do zasady – stwierdzenie niemożności przeprowadzenia egzekucji krajowej.

¹⁴¹ Państwo członkowskie korzysta bowiem w tym zakresie ze swobody regulacji, wynikającej z zasady stosowania własnego prawa procesowego.

¹⁴² W sytuacji, gdy egzekucji podlega kilka różnych należności, a zatem mamy do czynienia ze zbiegiem egzekucji administracyjnych, łączne prowadzenie egzekucji przejmuje naczelnik urzędu skarbowego, który pierwszy zastosował środek egzekucyjny, a jeżeli naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał takiej czynności lub nie dokonał jej jako pierwszy – łączne prowadzenie egzekucji przejmuje naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby lub miejsca zamieszkania zobowiązanego – zob. B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 552.

¹⁴³ A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), op. cit., s. 319. Interesującą koncepcję sformułował w tym zakresie P. Ostojski, wyróżniając 3 podstawowe etapy postępowania egzekucyjnego: zagrożenie indywidualne egzekucją administracyjną, stwierdzenie dopuszczalności egzekucji administracyjnej przez wystawienie tytułu wykonawczego i ewentualne przesłanie do przez wierzyciela organowi egzekucyjnemu oraz zastosowanie środka egzekucyjnego – P. Ostojski, Wystawienie tytułu wykonawczego w polskim prawie o egzekucji administracyjnej, *Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego* 2012, nr 2, s. 44.

¹⁴⁴ W opisywanej powyżej koncepcji P. Ostojskiego wystąpienie o pomoc w odzyskaniu możliwe jest w etapie trzecim – zastosowania środka egzekucyjnego – zob. op. cit. `

Na wystąpienie o pomoc w odzyskaniu należności składają się trzy rodzaje czynności:

- 1) sporządzenie wniosku o pomoc w odzyskaniu,
- 2) weryfikacja wniosku,
- 3) przekazanie wniosku państwu, do którego wniosek jest skierowany.

Pierwsze dwa spośród wskazanych zespołów czynności odbywają się przed polskimi organami i są regulowane przez polskie prawo. Przekazanie wniosku państwu proszonemu regulowane jest prawem państwa polskiego, w niewielkim zakresie prawem państwa członkowskiego¹⁴⁵ oraz rozporządzeniem 1189/2011.

7.4.1. Sporządzenie wniosku o odzyskanie

Przechodząc do omówienia pierwszego z zespołów czynności stwierdzić wstępnie należy, że kompetencja do sporządzenia wniosku o odzyskanie została przyznana wyłącznie organowi egzekucyjnemu, przed którym toczy się dane postępowanie egzekucyjne. Wynika to z brzmienia przepisu art. 40 ust. 1 u.w.p. *ab initio*, zgodnie z którym „organ egzekucyjny może wystąpić z wnioskiem o odzyskanie należności”. Podobnego uprawnienia nie przyznano jednocześnie jakiegokolwiek innemu organowi państwa. Użyte określenie („wystąpić”) może powodować pewne kontrowersje co do należytej implementacji w tym zakresie art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, który uprawnienie do wystąpienia z wnioskiem przyznaje w istocie jednostce łącznikowej.

Sprzeczność w zakresie kompetentnego organu wydaje się mieć charakter jedynie pozorny. W dyrektywie 2010/24/UE określenie „wystąpienie z wnioskiem” rozumiane jest bowiem z perspektywy międzypaństwowej, jako skierowanie wniosku o pomoc przez jedno z państw. Czynność ta w polskim prawie określana jest natomiast jako „przekazanie państwu członkowskiemu wniosku”. Określenie „wystąpienie z wnioskiem o odzyskanie” w u.w.p. wynika natomiast z krajowej – polskiej – perspektywy ustawodawcy. Tym samym wystąpienie z wnioskiem o odzyskanie na gruncie u.w.p. to sporządzenie wniosku i przekazanie go wraz ze wszystkimi załącznikami do centralnego biura łącznikowego¹⁴⁶.

Podkreślenia wymaga również to, że jakkolwiek w przepisie art. 40 ust. 1 u.w.p. użyto określenia „może wystąpić”, to jednak nie oznacza to swobody organu w tym zakresie. Należy bowiem mieć na

¹⁴⁵ Np. kwestia właściwego organu państwa współpracującego występującego w roli centralnego biura łącznikowego.

¹⁴⁶ Może to oczywiście powodować cały szereg nieporozumień w warstwie językowej. Dla Polski, jako państwa wnioskującego, moment wystąpienia z wnioskiem o udzielenie pomocy będzie bowiem inny niż dla państwa współpracującego, dla którego momentem tym będzie chwila określana w polskiej perspektywie jako przekazanie wniosku o udzielenie pomocy innemu państwu. Należy zatem zawsze używać określonych pojęć z niezwykłą precyzją, jednoznacznie wskazując, z którą perspektywą (państwa wnioskującego, współpracującego czy ponadpaństwową) mamy do czynienia.

względnie zasadę celowości¹⁴⁷ oraz bezpośredniości egzekucji¹⁴⁸. W tym świetle przyjęć należy, że, skoro celem postępowania egzekucyjnego jest bezpośrednio zapewnienie wykonania obowiązków administracyjnych¹⁴⁹, przy czym organ ma stosować środki bezpośrednio prowadzące do ich wykonania¹⁵⁰ (art. 7 § 2 u.p.e.a.), przeto – stwierdzając wystąpienie przesłanek do skorzystania z pomocy państwa członkowskiego w egzekucji – ma on obowiązek wystąpić z wnioskiem o odzyskanie należności. Należy również pamiętać o obowiązku prowadzenia egzekucji, przez który rozumie się także obowiązek podejmowania czynności w toku postępowania egzekucyjnego¹⁵¹.

Do wniosku o odzyskanie należności pieniężnych dołącza się jednolity tytuł wykonawczy oraz odpis pierwotnego tytułu wykonawczego, jeżeli wcześniej nie został doręczony (art. 41 ust. 2 u.w.p.). Należy także zamieścić informację o majątku, którym dysponuje podmiot (zobowiązany) na terytorium państwa członkowskiego (państwa współpracującego), o ile majątek taki jest znany organowi egzekucyjnemu. Wydaje się, że w znacznej części przypadków organ taką informację będzie posiadać. Zwracając się o pomoc prawną do konkretnego państwa członkowskiego organ dysponuje wiedzą z zakresu sytuacji osobisto-majątkowej zobowiązanego – czy to z ustaleń własnych, czy to z informacji uzyskanej od innego państwa członkowskiego w trybie udzielenia informacji w ramach pomocy prawnej. Nie można jednakże wykluczyć i takiej sytuacji, w której wniosek o udzielenie pomocy opierać się będzie jedynie na wiedzy organu o zamieszkiwaniu zobowiązanego na terenie innego państwa członkowskiego¹⁵².

Wniosek o odzyskanie wierzytelności powinien spełniać warunki formalne określone w art. 41 ust. 1 u.w.p. I tak, powinien zawierać zawierającą co najmniej:

- 1) nazwę i adres siedziby lub inne dane dotyczące wierzyciela lub organu egzekucyjnego, innego organu lub urzędu:
 - a) odpowiedzialnego za określenie wysokości należności pieniężnych,
 - b) od którego można uzyskać dalsze informacje dotyczące należności pieniężnych lub możliwości zaskarżenia obowiązku zapłaty tych należności, jeżeli jest inny niż określony w p. a;
- 2) imię i nazwisko lub nazwę podmiotu oraz inne posiadane dane niezbędne do identyfikacji podmiotu;
- 3) określenie rodzaju i wysokości należności pieniężnych, wyrażonych w złotych i w walucie państwa, do którego wniosek jest kierowany, oraz okres, którego dotyczą należności pieniężne;
- 4) oznaczenie pierwotnego tytułu wykonawczego.

¹⁴⁷ Zob. A. Skoczyła, op. cit., s. 397.

¹⁴⁸ Ibidem, s. 400.

¹⁴⁹ Ibidem, s. 397.

¹⁵⁰ Ibidem, s. 400.

¹⁵¹ Ibidem, s. 401.

¹⁵² Przypadki takie powinny jednakże należeć do rzadkości, a to ze względu na ekonomikę procesową.

Wniosek o odzyskanie należności ma zatem pełnić rolę nie tylko aktu uruchamiającego procedurę wzajemnej pomocy w odzyskaniu, ale także dokumentu zawierającego dane o wszystkich okolicznościach przedmiotowo-podmiotowych postępowania w państwie wnioskującym – w omawianym przypadku, w państwie polskim. Precyzja i szczegółowość wskazywanych informacji wydaje się być niezwykle istotna. Tylko wtedy bowiem spełnione zostaną wymogi zasady celowości i bezpośredniości postępowania. Zapewnione również zostaną wymogi płynące z k.p.a., znajdujące zastosowanie w postępowaniu omawianego typu z mocy art. 4 ust. 2 u.w.p.), w szczególności zasady pogłębiania zaufania (art. 8 k.p.a.) oraz udzielania informacji (art. 9 k.p.a.).

Zgodnie z opisywaną wcześniej zasadą elektronicznej formy komunikacji, wniosek przybiera co do zasady formę elektroniczną (art. 19 ust. 1 u.w.p.). Dołączone natomiast do wniosku dokumenty – o ile jest on przekazywany drogą teleinformatyczną albo jest kierowany z użyciem środków komunikacji elektronicznej – mają postać elektronicznej kopii dokumentu (art. 19 ust. 2 u.w.p.).

7.4.2. Weryfikacja wniosku przez centralne biuro łącznikowe i przekazanie wniosku do państwa członkowskiego

Wniosek o odzyskanie należności pieniężnych kierowany jest do centralnego biura łącznikowego. Jak było to wcześniej sygnalizowane, w aktualnym stanie prawnym jest to jedyny organ podejmujący czynności weryfikacyjne w zakresie wniosków o odzyskanie należności, aczkolwiek ustawodawca nie wykluczył możliwości powołania innych jednostek łącznikowych ze względu na rodzaj lub kategorię podatków lub należności celnych (zob. art. 11 ust. 1 - 3 u.w.p.). W zakresie kompetencji centralnego biura łącznikowego mieści się przede wszystkim weryfikowanie i przekazywanie państwom członkowskim wniosków o udzielenie pomocy (art. 9 ust. 1 p. 1 u.w.p.). W kompetencji centralnego biura łącznikowego leży także uzupełnienie wniosku o udzielenie pomocy (a więc także wniosku o odzyskanie należności).

Formalnoprawna weryfikacja otrzymanego wniosku o odzyskanie obejmuje obowiązek zbadania, czy w danej sprawie wystąpiły przesłanki do wystąpienia z wnioskiem o udzielenie pomocy określone w art. 33 i 40 ust. 1 i 2 u.w.p. Ustalenie powyższego może odbywać się na różne sposoby, w szczególności poprzez żądanie od organu egzekucyjnego przedłożenia odpowiednich dokumentów. Nie wykracza to poza ramy formalnej kontroli spełnienia przesłanek egzekucji, a nadto pozostaje w zgodzie z zasadami celowości i bezpośredniości. Zapewnia się w ten bowiem sposób ochronę zobowiązanego przed działaniem, które mogłoby nieść za sobą daleko idące i trudne do odwrócenia skutki (np. odzyskiwanie przez inne państwo należności, która została już uregulowana, egzekucja

majątku zagranicznego, podczas gdy w kraju znajduje się majątek wystarczający na pokrycie należności).

Jak podniesiono wcześniej, w zakresie obowiązków centralnego biura łącznikowego mieści się także uzupełnienie wniosku o nazwę oraz adres siedziby lub inne informacje dotyczące centralnego biura łącznikowego oraz wysokość należności pieniężnych przeliczoną na walutę państwa członkowskiego, według kursu ogłoszonego w Dzienniku Urzędowym UE przed dniem wysłania wniosku i przekazanie wniosku właściwemu państwu członkowskiemu. Skierowanie wniosku do właściwego organu państwa członkowskiego leży bowiem w gestii organu fachowego – centralnego biura łącznikowego i – jakkolwiek ta pośredniość w przekazaniu wniosku zdaje się wydłużać obieg dokumentacji – w rzeczywistości pomaga ustrzec się przed kierowaniem wniosków do organów niewłaściwych. Pomimo zatem wydłużenia drogi wniosku zagwarantowano jego szybkie i skuteczne przekazanie właściwemu organowi drugiego państwa. Zwolniono *eo ipso* organ egzekucyjny z konieczności długotrwałych niekiedy ustaleń właściwości i adresów. Zachowuje się jednocześnie obowiązująca w polskiej egzekucji administracyjnej zasada, w myśl której „gospodarzem” danego postępowania egzekucyjnego jest organ egzekucyjny, inne organy wykonują zaś jedynie przewidziane przepisami prawa czynności.

W tym świetle ukształtowanie kompetencji centralnego biura łącznikowego uznać należy za rozwiązanie prawidłowe. Organ ten bowiem z jednej strony pełni wobec organu egzekucyjnego jedynie funkcję służebną, przekazując sporządzone przez organ egzekucyjny wnioski, z drugiej – uzupełnia je o niezbędne informacje, z trzeciej zaś – w przypadku niewypełnienia przesłanek do wystąpienia odmawia skierowania wniosku do państwa członkowskiego. Zakres zadań centralnego biura łącznikowego w przypadku wystąpienia o pomoc w odzyskaniu pozwala na określenie go jako organu o kompetencjach formalno-nadzorczych.

7.5. Cofnięcie i zmiana wniosku o odzyskanie należności

Wniosek o odzyskanie może zostać cofnięty (wycofany) albo zmieniony. Potwierdza to brzmienie art. 51 i 52 u.w.p. Zgodnie z pierwszym ze wskazanych przepisów, organ egzekucyjny może, w każdym czasie, zmienić albo wycofać wniosek o odzyskanie należności pieniężnych, wskazując przyczynę zmiany albo wycofania wniosku. Z kolei art. 52 u.w.p. stanowi, że w przypadku wydania decyzji, postanowienia lub innego orzeczenia zmieniających wysokość należności pieniężnych objętych jednolitym tytułem wykonawczym organ egzekucyjny zmienia wniosek o odzyskanie należności pieniężnych i sporządza zmieniony tytuł wykonawczy.

Wykładnia literalna powyższych przepisów wskazuje, że w razie zmiany wysokości odzyskiwanej należności, jeżeli zmiana ta wynika z orzeczenia, organ ma obowiązek zmienić wniosek i sporządzić zmieniony tytuł wykonawczy. W pozostałych zaś przypadkach zmiana albo wycofanie wniosku nie jest obowiązkiem, a jedynie uprawnieniem organu. Wykładnia taka, jak się wydaje, nie jest w pełni prawidłowa. Zmiana będzie zawsze obowiązkiem organu egzekucyjnego, jeżeli tylko stwierdzi taką potrzebę, np. w związku z częściową spłatą należności. Przyczyna zmiany – jako że, stosownie do art. 51 u.w.p. musi być wskazana – podlega kontroli centralnego biura łącznikowego, o czym niżej.

Z teoretycznego punktu widzenia wspomnieć należy o omawianej już w niniejszej pracy kwestii różnic pomiędzy cofnięciem a zmianą wniosku o odzyskanie należności. Ustawa wiąże z jednym i drugim identyczne skutki prawne, stąd dalsze uwagi mają znaczenie wyłącznie porządkowe.

Wniosek ulegnie cofnięciu w przypadku, gdy stanie się bezprzedmiotowy w całości albo w części, w następstwie np. wygaśnięcia wierzytelności czy przeniesienia majątku zobowiązanego do Polski. Jeżeli zatem przedmiotem wniosku o odzyskanie jest jedna wierzytelność, która została w całości zaspokojona po wystąpieniu z wnioskiem o udzielenie pomocy, to wniosek ten ulegnie cofnięciu w całości. Jeżeli wierzytelność zostanie zaspokojona w części, wówczas wniosek ulegnie cofnięciu co do zaspokojonej części, w pozostałym zaś zakresie postępowanie w państwie członkowskim będzie trwało nadal. Podkreślenia wymaga to, że wniosek o odzyskanie może ulec cofnięciu w całości również wówczas, gdy wierzytelność wygaśnie w części. Może się bowiem w takiej sytuacji okazać, że majątek, który w kraju pozostał, będzie wystarczający do przeprowadzenia egzekucji.

Z kolei zmiana wniosku polegać będzie na jego rozszerzeniu albo ograniczeniu w następstwie przedmiotowej modyfikacji tytułów wykonawczych. Modyfikacja polega tu na dodaniu albo odjęciu określonej wierzytelności jako podlegającej egzekucji.

Niezależnie od powyższych uwag, w jednym i drugim przypadku tryb postępowania jest identyczny. Organ egzekucyjny, w celu wycofania albo zmiany wniosku o odzyskanie, składa oświadczenie o zmianie albo wycofaniu wniosku, wskazując przyczynę zmiany czy wycofania. Jak się wydaje nie ma przeszkód, ażeby do tego oświadczenia dołączyć stosowną dokumentację (np. uzupełniony jednolity tytuł wykonawczy wraz z pierwotnym tytułem wykonawczym).

To, że organ jest obowiązany wskazać przyczynę zmiany czy wycofania wniosku powoduje że aktualizuje się kompetencja centralnego biura łącznikowego do przekazania bądź też odmowy przekazania wniosku o cofnięcie (zmianę) wniosku o odzyskanie w przypadku, gdy przyczyna ta będzie niewystarczająca w ocenie tego organu do wycofania lub zmiany wniosku. W tym sensie, podobnie jak w przypadku wystąpienia z wnioskiem o odzyskanie, centralne biuro łącznikowe będzie pełnić rolę organu formalno-nadzorczego. Wskazanie przyczyny wycofania lub zmiany wniosku ma

więc zatem skutek wyłącznie krajowy, to znaczy wniosek, który trafi do innego państwa, a tej przyczyny będzie pozbawiony, zachowuje swoją skuteczność.

Podkreślić również należy, że – z uwagi na zasadę wnioskowości udzielanej pomocy – państwo członkowskie nie ma możliwości prowadzenia egzekucji pomocowej, w zakresie w którym wniosek o pomoc został cofnięty. W takiej sytuacji – od dnia, w którym notyfikowano (cofnięto) wniosek zobowiązany może korzystać ze środków przysługujących mu w państwie członkowskim, zbliżonych swoim charakterem do polskich zarzutów z art. 33 u.p.e.a.

7.6. Jednolity tytuł wykonawczy

7.6.1. Uwagi ogólne

Jak wcześniej zostało to wskazane, w przypadku pomocy prawnej w odzyskaniu należności mamy w istocie do czynienia z dwoma postępowaniami egzekucyjnymi: pierwszym, prowadzonym w państwie wnioskującym o pomoc oraz drugim – w państwie, do którego o pomoc się zwrócono. Kryterium wyodrębnienia obu postępowań stanowi system prawny, którego normy będą znajdować zastosowanie w odniesieniu do podejmowanych czynności. Tak też uregulowana będzie sytuacja prawna zobowiązanego. Co do zasady zastosowanie znajdzie tu prawo państwa wnioskującego, z wyjątkiem czynności prowadzonych w państwie, do którego zwrócono się o pomoc – tu z kolei stosuje się prawo tego ostatniego państwa.

Czynności państwa współpracującego nie mogą być podejmowane *ex automato* w oparciu o podstawę egzekucji państwa wnioskującego. Zbyt duże bowiem byłoby ryzyko błędu w odczytaniu krajowego tytułu wykonawczego jednego państwa przez organy drugiego. Współpraca państw w dziedzinie wzajemnego odzyskiwania należności oparta została więc na zasadzie pośredniości podstawy egzekucji, zgodnie z którą – w zależności oczywiście od płaszczyzny współpracy – krajowy tytuł wykonawczy podlega zastąpieniu lub uznaniu. W przypadku współpracy w ramach UE ustanowiono w tym zakresie szczególną, nieznaną w innych systemach pomocy w dochodzeniu, konstrukcję – jednolity tytuł wykonawczy.

Istota jednolitego tytułu wykonawczego sprowadza się do tego, że zagraniczny (pierwotny) tytuł wykonawczy nie podlega zastąpieniu tytułem krajowym, ale instrumentem swoistym, wspólnym dla całej płaszczyzny współpracy. Przy czym zastąpienie odbywa się nie w państwie, do którego o pomoc się zwrócono – jak w przypadku aktu zastąpienia, ale w państwie wnioskującym. Wydanie jednolitego tytułu wykonawczego umożliwi zwrócenie się do każdego z państw członkowskich o

pomoc w odzyskaniu należności – ma on bowiem charakter uniwersalny i, co równie istotne, jest niezastępowalny w państwach członkowskich¹⁵³.

Sporządzony w Polsce jednolity tytuł wykonawczy będzie zatem podstawą egzekucji w trybie udzielania pomocy w każdym z państw członkowskich; żadne z nich nie może go zastępować, uzupełniać czy zatwierdzać. Pozwala to nie tylko przyspieszyć tok udzielenia pomocy, ale także obniżyć koszty postępowania egzekucyjnego o należności tłumaczy czy koszty uznawania zagranicznych tytułów egzekucyjnych¹⁵⁴. Cechą szczególną jednolitego tytułu wykonawczego jest również jego jednakowość formalna. Od strony formalnej spełnia on te same wymogi w każdym z państw.

7.6.2. Jednolity tytuł wykonawczy – źródła prawa

Uniwersalny charakter oraz jednakowość formalna jednolitego tytułu wykonawczego sprawiają, że implementacja przepisów odnoszących się jego konstrukcji jest w istocie dość skąpa. Większość kwestii uregulowano bowiem na szczeblu UE w obowiązującym bezpośrednio rozporządzeniu 1189/2011. Stąd też również i stanowione w Polsce akty prawne poświęcają konstrukcji jednolitego tytułu wykonawczego stosunkowo niewiele miejsca, skupiając się jedynie na jego zdefiniowaniu oraz wskazaniu organu odpowiedzialnego za jego sporządzenie¹⁵⁵.

Definicję jednolitego tytułu wykonawczego zawiera art. 3 ust. 4 u.w.p. Zgodnie z tym przepisem, jednolitym tytułem wykonawczym jest dokument wystawiony przez organ egzekucyjny albo państwo członkowskie, dołączony do wniosku o odzyskanie należności pieniężnych, o których mowa w art. 2 p. 1-6 u.w.p. Jednolity tytuł wykonawczy jest zatem konstrukcją właściwą jedynie pomocy pomiędzy państwami UE. W przypadku współpracy z państwem spoza UE zastosowanie znajdują rozwiązania szczególne – tytułu V u.w.p. oraz umowy międzynarodowej, na której współpraca się opiera.

Co do kwestii organu właściwego do sporządzenia jednolitego tytułu wykonawczego, to czyni to – podobnie jak w przypadku wniosku o udzielenie pomocy – organ egzekucyjny, który prowadzi postępowanie egzekucyjne, w ramach którego pomoc ma zostać udzielona (wynika to z art. 46 ust. 3

¹⁵³ Aspekt ten podkreślony został w p. 8 preambuły dyrektywy 2010/24/UE, w którym stwierdzono: „przyjęcie jednolitego tytułu wykonawczego dla środków egzekucyjnych we współpracującym państwie członkowskim (...) powinno rozwiązać problemy związane z uznawaniem i tłumaczeniem tytułów wykonawczych wydanych w innym państwie członkowskim, co stanowi jedną z głównych przyczyn braku skuteczności obowiązujących ustaleń w sprawie pomocy”.

¹⁵⁴ Sprawozdanie 2009-2010, s. 7. Zob. także A. Paduch, Nowa regulacja w międzynarodowym prawie podatkowym, Forum Prawnicze 2012, nr 3 s. 45.

¹⁵⁵ Marginalnie należy zwrócić uwagę na to, że kwestia jednolitego tytułu wykonawczego poruszona została także w art. 26 § 1a u.p.e.a., w myśl którego za tytuł wykonawczy uznaje się również jednolity tytuł wykonawczy. Dotyczy to jednak pomocy czynnej, a zatem w tym miejscu naszego opracowania pozostaje poza zakresem zainteresowania.

u.w.p.). Jednolity tytuł wykonawczy jest bowiem obligatoryjnie dołączany do wniosku o odzyskanie należności (art. 41 ust. 2 p. 1 u.w.p.).

W zakresie formy jednolitego tytułu wykonawczego stwierdzić należy, że ustawodawca w u.w.p. ustanowił jedynie, że jednolity tytuł wykonawczy powinien zawierać co najmniej dane wierzyciela oraz podmiotu, przeciwko któremu prowadzona jest egzekucja i w odniesieniu do którego pomoc ma zostać udzielona (zob. art. 41 ust. 1 u.w.p.). Jak omawiałem to wcześniej, w ustawie zapisano także formę elektroniczną przesyłania dokumentu, przy czym jednolity tytuł wykonawczy będzie mieć w tym przypadku postać elektronicznej kopii dokumentu.

Szczegółowa regulacja formy elektronicznej nastąpiła w rozporządzeniu Ministra Finansów wydanego na podstawie art. 19 ust. 5 u.w.p.¹⁵⁶ Zgodnie z jego art. 1, wnioski o udzielenie pomocy kierowane do państw członkowskich, jednolite formularze służące do powiadomienia i jednolite tytuły wykonawcze sporządza się z wykorzystaniem aplikacji udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Aplikacja ta opiera się zaś w szczególności na załączniku II do rozporządzenia 1189/2011, który stanowi wzór jednolitego tytułu wykonawczego. W przypadku gdy jednolity formularz służący do powiadomienia albo jednolity tytuł wykonawczy są przekazywane przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego albo z użyciem środków komunikacji elektronicznej, dokumenty te sporządza się odpowiednio w ramach wniosku o: powiadomienie albo odzyskanie należności pieniężnych (ust. 1). W przypadku gdy dokumenty są przekazywane drogą pocztową, sporządza się odpowiedni wydruk tego dokumentu (ust. 3). Brak jednolitej regulacji na szczeblu krajowym należy ocenić negatywnie. Należy bowiem mieć na względzie, że prawidłowe wystawienie tytułu wykonawczego ma istotne znaczenie dla dalszych czynności, stąd też badanie jego treści przez zobowiązanego – w tym wypełnienie warunków formalnych – powinno być możliwie najprostsze.

7.6.3. Jednolity tytuł wykonawczy a pierwotny tytuł wykonawczy

Od jednolitego tytułu wykonawczego odróżnić należy pierwotny tytuł wykonawczy. Przez ten ostatni, stosownie do art. 3 p. 7 u.w.p., rozumieć należy:

- a) tytuł wykonawczy stanowiący podstawę do dochodzenia należności pieniężnych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- b) dokument wystawiony przez państwo członkowskie, stanowiący podstawę do dochodzenia należności pieniężnych, o których mowa w art. 2 u.w.p., w tym państwie,

¹⁵⁶ Zob. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 listopada 2013 r. w sprawie sposobu sporządzania wniosków o udzielenie pomocy kierowanych do państw członkowskich, jednolitych formularzy służących do powiadomienia i jednolitych tytułów wykonawczych (Dz. U. z 2013 r., poz. 1295).

) dokument wystawiony przez państwo trzecie, stanowiący podstawę do dochodzenia należności pieniężnych, o których mowa w art. 2 p. 7 u.w.p. w tym państwie.

Z interesującej nas perspektywy pomocy biernej pierwotny tytuł wykonawczy zdefiniowany został w p. a) powyżej. Chodzi bowiem o tytuł wykonawczy w rozumieniu art. 26 § 1 u.p.e.a., a zatem formalnoprawną podstawę do prowadzenia egzekucji administracyjnej¹⁵⁷. Dokument ten z jednej strony potwierdza, że określony w nim obowiązek podlega wykonaniu (ma zatem charakter deklaracyjny¹⁵⁸), z drugiej – uprawnia organ egzekucyjny do zastosowania przymusu wobec zobowiązanego w przypadku, gdyby nie spełnił on obowiązku dobrowolnie. Stwierdza nadto, że egzekucja wobec indywidualnego podmiotu jest dopuszczalna¹⁵⁹. Z tych powodów można przyjąć, że pierwotny tytuł wykonawczy pełni trojaką funkcję: weryfikacyjną, stwierdzającą i gwarancyjną¹⁶⁰.

Relacja pomiędzy pierwotnym a jednolitym tytułem wykonawczym opiera się na ich wzajemnej współzależności. Zależność ta nie znalazła swojego normatywnego opisu w odrębnej jednostce redakcyjnej u.w.p. Całokształt uregulowań pozwala jednak na postawienie następujących wniosków. Po pierwsze, jednolity tytuł wykonawczy wystawiany jest na podstawie pierwotnego tytułu wykonawczego. Oznacza to, że bez pierwotnego tytułu wykonawczego nie może funkcjonować w obrocie prawnym jednolity tytuł wykonawczy. Nadto co do zasady jakakolwiek istotna modyfikacja pierwotnego tytułu wykonawczego implikuje konieczność modyfikacji jednolitego tytułu wykonawczego. Z drugiej jednakże strony dopuszczalne jest modyfikowanie jednolitego tytułu wykonawczego bez modyfikacji tytułu pierwotnego. Dotyczy to np. takich sytuacji, w których wniosek o odzyskanie należności zostanie cofnięty w części, w związku z dobrowolną zapłatą należnej sumy.

Po drugie, treść jednolitego tytułu wykonawczego musi być odzwierciedleniem pierwotnego tytułu wykonawczego – oba tytuły muszą być ze sobą zgodne¹⁶¹. Przy czym podkreślić należy, że odnoszący się do tej kwestii przepis art. 42 ust. 1 u.w.p. stanowi o zgodności treści jednolitego tytułu wykonawczego z treścią pierwotnego tytułu wykonawczego, a nie o ich identyczności. Do odzyskania w trybie pomocy prawnej skierowana może zostać część należności albo zwrócenie się o pomoc będzie dotyczyć jedynie niektórych z zobowiązanych (np. zobowiązania solidarne, pierwotny tytuł wykonawczy wystawiony na małżonków itp.). Nadto jednolity tytuł wykonawczy może także obejmować należności pieniężne inne niż zawarte w pierwotnym tytule wykonawczym, z tytułu kar, grzywien, opłat i dopłat administracyjnych, odsetek i kosztów związanych z należnością egzekwowaną, w rozumieniu art. 2 p. 4 i 6 u.w.p., jeżeli powstały one od dnia wystawienia

¹⁵⁷ B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 503.

¹⁵⁸ P. Ostojski, *Wystawienie...*, s. 45.

¹⁵⁹ Ibidem.

¹⁶⁰ Ibidem.

¹⁶¹ Podkreśla to art. 12 ust. 1 akapit 2 dyrektywy 2010/24/UE.

pierwotnego tytułu wykonawczego do dnia poprzedzającego dzień wystąpienia z wnioskiem o odzyskanie należności pieniężnych.

Po trzecie, jednolity tytuł wykonawczy stanowi podstawę wyłącznie do udzielenia pomocy w odzyskaniu należności pomiędzy państwami UE. Nie może być zatem podstawą jakiegokolwiek innej egzekucji, w szczególności innego postępowania egzekucyjnego w Polsce (np. w trybie rekwizycji), egzekucji podobnych należności w państwie członkowskim, do którego o pomoc się zwrócono, czy egzekucji przeciwko innym od wskazanych podmiotów. Wynika to z samej jego istoty. Po czwarte wreszcie, pomiędzy oboma tytułami wykonawczymi nie ma przełożenia ilościowego. Oznacza to, że jeden jednolity tytuł wykonawczy może obejmować kilka pierwotnych tytułów wykonawczych. Warunkiem powyższego jest oczywiście to, ażeby postępowania egzekucyjne, w ramach których dochodzi do zwrócenia się o pomoc prawną, były prowadzone przez ten sam organ egzekucyjny. Wydaje się również dopuszczalne – aczkolwiek w praktyce będzie to niezwykle rzadkie – powstanie sytuacji odwrotnej, kiedy w oparciu o jeden pierwotny tytuł wykonawczy sporządzonych zostanie dwa lub więcej jednolitych tytułów wykonawczych.

7.6.4. Dopuszczalność zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego

Oparcie wzajemnej pomocy na konstrukcji jednolitego tytułu wykonawczego spowodowało konieczność wprowadzenia do polskiego postępowania egzekucyjnego – w ślad za dyrektywą 2010/24/UE¹⁶² – nowego środka prawnego¹⁶³. Żaden bowiem z dotychczasowych nie zapewniłby ochrony podmiotowi, przeciwko któremu wystąpiono o pomoc w egzekucji. Przepisy przewidują bowiem określone środki, każdorazowo wskazując organ właściwy do ich rozpatrzenia, sposób rozstrzygnięcia czy wreszcie kontrolowaną przy jego pomocy czynność organu (prawną czy faktyczną)¹⁶⁴. Jednocześnie, zgodnie z zasadą niekonkurencyjności środków prawnych, każdy z nich ma ściśle określone przesłanki dopuszczalności¹⁶⁵, jak również wywołuje określone konsekwencje¹⁶⁶. W tym sensie w ramach żadnego ze środków uprzednio w polskim prawie obowiązujących nie byłoby możliwe skontrolowanie jednolitego tytułu wykonawczego.

¹⁶² Zob. art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE.

¹⁶³ Aspekt nowości podkreślono w uzasadnieniu projektu u.w.p., s. 18.

¹⁶⁴ A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), op. cit., s. 456. Zob. także wyrok WSA w Warszawie z 30 stycznia 2008 r., III SA/Wa 1131/2007.

¹⁶⁵ O zasadzie niekonkurencyjności – aczkolwiek w kontekście k.p.a. – pisze B. Adamiak, [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 307-310.

¹⁶⁶ Np. przekazanie sprawy do sądu itp. Jak się wydaje, konsekwencje te mogą być niekiedy dalej idące. Przykładowo, zastosowanie przepisów art. 38 i nast. u.p.e.a. prowadzi do rozszerzenia kręgu podmiotów postępowania egzekucyjnego (wyrok NSA z 10 maja 2011, II OSK 790/2010).

W szczególności, kwestionowanie treści jednolitego tytułu wykonawczego nie mogłoby odbywać się w drodze wniesienia zarzutu w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej (art. 33 u.p.e.a.) – środek ten ma na celu weryfikację pierwotnego tytułu wykonawczego¹⁶⁷ i jako taki jest wnoszony w terminie siedmiu dni od doręczenia pierwotnego tytułu wykonawczego¹⁶⁸.

Wydaje się, że zaskarżenie jednolitego tytułu wykonawczego mogłoby ewentualnie odbywać się w trybie skargi na czynności egzekucyjne organu egzekucyjnego (art. 54 § 1 u.p.e.a.); skomplikowana konstrukcja sporządzenia i wystąpienia z jednolitym tytułem wykonawczym (w sporządzenie zaangażowane są dwa organy) sprawiałaby jednak, że ustalenie, od kiedy należy liczyć bieg terminu na wniesienie byłoby stosunkowo złożone. Nadto, mając na względzie *ratio legis* skargi na czynności egzekucyjne wątpliwe mogłoby być przyjęcie, że sporządzenie i wniesienie jednolitego tytułu wykonawczego stanowi czynność egzekucyjną (jak się wydaje, jest co najwyżej czynnością postępowania egzekucyjnego).

Reasumując powyższe rozważania należy stwierdzić, że próba oparcia się na konstrukcjach już obowiązujących wymagałaby daleko idących zabiegów interpretacyjnych, zaś dostosowanie obowiązujących instrumentów do potrzeb jednolitego tytułu wykonawczego zaburzałoby czytelność i jasność obowiązujących rozwiązań¹⁶⁹. W ramach istniejącego systemu środków prawnych (instytucji procesowych) możliwe bowiem jest jedynie żądanie od właściwych organów określonego zachowania (rozstrzygnięcia)¹⁷⁰ w odniesieniu do określonego aktu czy zachowania.

Z tych też przyczyn należy pozytywnie ocenić stworzenie przez ustawodawcę nowego środka zaskarżenia w postaci zarzutu w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego sporządzonego w Polsce. Podkreślić przy tym należy, że jest to środek przysługujący od jednolitego tytułu wykonawczego sporządzonego przez organy egzekucyjne; dotyczy zatem wyłącznie pomocy biernej. Tezę tę potwierdza umiejscowienie przepisów dotyczących zarzutów – regulację umieszczono w dziale IV u.w.p., zatytułowanym „Występowanie o odzyskanie należności pieniężnych i ich rozliczanie”. Wagę omawianej instytucji podkreśla to, że przepisy ją regulujące zamieszczono w osobnym rozdziale drugim (art. 46 – 50 u.w.p.).

¹⁶⁷ P. Ostojki, W. Piątek, op. cit. Autorzy podkreślają szczególne znaczenie zarzutu jako środka, który w pewnych sytuacjach prowadzi do umorzenia postępowania egzekucyjnego.

¹⁶⁸ O zarzutach z art. 33 u.p.e.a. szerzej R. Hauser, *Ochrona...*, s. 66-71, R. Hauser, *Zarzut w postępowaniu egzekucyjnym w administracji* [w:] Z. Janku (red.) *Z problematyki prawa administracyjnego i nauki administracji*. Księga pamiątkowa z okazji siedemdziesięciolecia urodzin Prof. Zbigniewa Leońskiego, Poznań 1999, s. 123. Zob. także P. Przybysz, *Administracyjnoprawne środki prawne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji*, Warszawa 2002, E. Komorowski, *Zarzuty w egzekucji administracyjnej* [w:] J. Niczyporuk, S. Fundowicz, J. Radwanowicz (red.), op. cit., s. 513, P. Ostojki, W. Piątek, *Egzekucja administracyjna świadczeń pieniężnych*, Wrocław 2014, s. 237 i n.

¹⁶⁹ Przykładem takiego rozwiązania byłoby oparcie dopuszczalności zaskarżenia jednolitego tytułu wykonawczego na konstrukcji skargi z art. 227 k.p.a. Mając na uwadze perspektywę ochrony zobowiązanego, takie rozwiązanie byłoby niewystarczające. Zarówno charakter skargi, jak i tryb jej rozpoznania nie chroniłby bowiem jego interesów.

¹⁷⁰ J. Lang, *Środki ochrony w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym*, [w:] *System egzekucji administracyjnej*, [w:] S. Niczyporuk, J. Radwanowicz, S. Fundowicz, op. cit., s. 501.

Konstrukcja zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego jest zbliżona do konstrukcji zarzutów z art. 33 u.p.e.a. Oba środki służą bowiem ochronie podmiotu wskazanego w tytule wykonawczym (odpowiednio: pierwotnym albo jednolitym), oparte są na enumeratywnie wymienionych podstawach i zmierzają do weryfikacji niezgodności pomiędzy treścią obowiązku podlegającemu egzekucji a wystawionym tytułem wykonawczym. Różni je oczywiście przedmiot weryfikacji – badany tytuł wykonawczy, termin na wniesienie oraz odmienność podstaw. Pomimo jednak wskazywanych różnic, jak się wydaje, słusznie ustawodawca zastosował dla nowego środka nazwę „zarzuty”¹⁷¹.

Stosownie do treści art. 46 ust. 1 u.w.p., podmiot może wnieść zarzuty w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego stanowiącego podstawę do dochodzenia należności pieniężnych w państwie członkowskim. Z przepisu tego wynika zakres podmiotów posiadających legitymację do wystąpienia z zarzutami. Jako że ustawodawca posłużył się tu określeniem „podmiot” przyjąć należy, że uprawnionym do wniesienia zarzutów będzie zarówno strona postępowania egzekucyjnego, w związku z którym prowadzone jest postępowanie, jak i osoba trzecia, która omyłkowo wskazana została jako zobowiązany w jednolitym tytule wykonawczym. Jak się wydaje, do wystąpienia z zarzutami właściwy będzie także zobowiązany, który błędnie nie został wskazany w treści jednolitego tytułu wykonawczego.

Legitymację czynną będzie posiadać także zobowiązany błędnie wskazany w jednolitym tytule wykonawczym. Wydaje się, że zarzuty wnieść może także wierzyciel niebędący jednocześnie organem egzekucyjnym. Wykluczyć należy natomiast wniesienie zarzutów przez osobę trzecią, niebędącą uczestnikiem postępowania i niewskazaną omyłkowo w jednolitym tytule wykonawczym. W jej przypadku brak bowiem interesu prawnego w zaskarżeniu jednolitego tytułu wykonawczego. Tak szeroki krąg legitymowanych do wystąpienia z zarzutami gwarantuje objęcie ochroną każdego z podmiotów, który potencjalnie – wskutek określonej wadliwości jednolitego tytułu wykonawczego – mógłby doznać uszczerbku¹⁷².

Zarzuty wnosi się w okresie realizacji wniosku o odzyskanie należności pieniężnych przez państwo członkowskie do organu egzekucyjnego, który sporządził jednolity tytuł wykonawczy (art. 46 ust. 2 u.w.p.). Powyższe oznaczenie terminu – nietypowe w przypadku środków ochrony w postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹⁷³ – uwzględnia specyfikę postępowania pomocowego

¹⁷¹ Negatywnie natomiast ocenić należy zastosowanie nazwy „zarzuty” w odniesieniu do środków ochrony przewidzianych w art. 96 § 4 u.p.e.a. i art. 110u § 1 u.p.e.a. Są to bowiem odmienne od przewidzianej w art. 33 u.p.e.a. instytucje prawne i brak jest uzasadnienia dla zbieżności nazw. Szerzej w tej kwestii zob. P. Ostojski, W. Piątek, op. cit., s. 237.

¹⁷² W tym duchu krąg uprawnionych do wniesienia środków ochrony w postępowaniu egzekucyjnym określa R. Hauser, *Ochrona...*, s. 64.

¹⁷³ Zwraca na to uwagę J. Olszanowski, op. cit., s. 103. W przypadku postępowania egzekucyjnego w administracji cechą swoistą jest nie tylko precyzyjne oznaczanie terminu na wniesienie środka prawnego, ale także jego długość – z uwagi

oraz służy w możliwie największym stopniu ochronie podmiotu, przeciwko któremu wystawiono jednolity tytuł wykonawczy.

Jakkolwiek bowiem polskie prawo skutek w postaci wszczęcia egzekucji łączy ściśle z chwilą doręczenia zobowiązanemu tytułu wykonawczego¹⁷⁴, to jednak reguła ta nie może znaleźć zastosowania w przypadku jednolitego tytułu wykonawczego. Pomoc udzielana będzie w oparciu o prawo państwa współpracującego (zgodnie z zasadą stosowania własnego prawa procesowego), które przecież może przewidywać różne reguły doręczania urzędowej korespondencji. Może również zdarzyć się tak, że doręczenie – z uwagi na zastosowanie fikcji prawnej – będzie formalnie skuteczne, jednakże w rzeczywistości o samym postępowaniu pomocowym podmiot dowie się w trakcie czy nawet po przeprowadzonej egzekucji. Okres realizacji wniosku należy zatem rozpatrywać szeroko, jako czas potwierdzenia przez państwo członkowskie przyjęcia wniosku do stwierdzenia otrzymania egzekwowanej należności przez polskie organy.

Z omawianego przepisu wynika także właściwy do wniesienia zarzutów organ, którym jest organ egzekucyjny, który jednolity tytuł wykonawczy sporządził. W praktyce będzie to oczywiście organ egzekucyjny prowadzący polskie postępowanie egzekucyjne. W przypadku wniesienia zarzutów do innego organu, np. centralnego biura łącznikowego, zarzuty podlegają przekazaniu właściwemu organowi egzekucyjnemu (art. 65 § 1 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Organ ten właściwy jest także do ich rozpoznania.

Zarzuty powinny opierać się na jednej z przepisanych podstaw, przewidzianych w art. 46 ust. 2 u.w.p. Stosownie do wskazanego przepisu, podstawą zarzutu może być:

1) niezgodne z treścią pierwotnego tytułu wykonawczego, na dzień wystawienia jednolitego tytułu wykonawczego, określenie:

- a) podmiotu,
- b) rodzaju oraz wysokości należności pieniężnych,
- c) okresu, którego dotyczą należności pieniężne;

2) określenie w jednolitym tytule wykonawczym wysokości należności pieniężnych, o których mowa w art. 42 ust. 2 u.w.p., niezgodne z treścią obowiązku wynikającego z orzeczenia właściwego organu albo bezpośrednio z przepisu prawa.

Analiza powyższego przepisu pozwala na postawienie tezy, że podstawą zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego sporządzonego w Polsce będą kwestie proceduralne, obejmujące nieprawidłowości w zakresie podmiotowo-przedmiotowego oznaczenia obowiązku (należności), w

na charakter postępowania i konieczność szybkiego i sprawnego dokonywania czynności terminy te są krótkie, z reguły siedmiodniowe. Zob. R. Hauser, op. cit., s. 65, A. Skoczyła, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel, op. cit., s. 456, R. Hauser, Zarzut w postępowaniu egzekucyjnym w administracji [w:] Z. Janku (red.), op. cit. s. 125-126.

¹⁷⁴ Z. Leoński, Egzekucja..., s. 140.

związku z którą kierowany jest wniosek o odzyskanie¹⁷⁵. Badaniu podlegać będzie w pierwszej kolejności kwestia niezgodności jednolitego tytułu wykonawczego z pierwotnym tytułem wykonawczym (według stanu na dzień wystawienia jednolitego tytułu wykonawczego) polegająca na nieprawidłowym wskazaniu:

- podmiotu, od którego należność ma być egzekwowana,
- rodzaju egzekwowanej należności,
- wysokości egzekwowanej sumy,
- okresu, którego dotyczą egzekwowane należności.

Każdy z tych elementów jest istotny dla podmiotowo-przedmiotowego oznaczenia dochodzonej należności. Uchybienie któremukolwiek z nich prowadzi do błędnego oznaczenia odzyskiwanej należności; w konsekwencji nie jest możliwa jej egzekucja¹⁷⁶.

Drugą z podstaw zarzutu będzie określenie w jednolitym tytule wykonawczym wysokości należności pieniężnych z art. 42 ust. 2 u.w.p. niezgodnie z treścią obowiązku wynikającego z orzeczenia właściwego organu albo bezpośrednio z przepisu prawa. W omawianym przypadku chodzi o oznaczenie wysokości egzekwowanej należności ubocznej niezgodnie z orzeczeniem organu lub przepisem prawa. Klasycznym przykładem powyższego będzie zawyżenie odsetek od dochodzonej należności.

7.6.5. Postępowanie w sprawie zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego sporządzonego w Polsce

Przechodząc do omówienia postępowania w sprawie zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego sporządzonego w Polsce należy w pierwszej kolejności wyodrębnić trzy tego etapy. Są nimi:

- 1) wniesienie zarzutów,
- 2) rozpoznanie zarzutów oraz
- 3) zaskarżanie rozstrzygnięcia.

¹⁷⁵ Ograniczenie zakresu zarzutów do stricte procesowych zagadnień jest nie tylko zgodne z dyrektywą 2010/24/UE, ale także potwierdza obowiązującą od wielu lat w systemie polskiej egzekucji administracyjnej zasadę, w myśl której środki prawne podejmowane w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym służą jedynie badaniu prawidłowości postępowania, a nie zaskarżaniu spraw już ostatecznie lub prawomocnie rozstrzygniętych – zob. T. Jędrzejewski w: T. Jędrzejewski, M. Masternak, P. Rączka, *Administracyjne...*, s. 232-236. Zob. także A. Skoczyła, op. cit., s. 456.

¹⁷⁶ Marginalnie należy nadmienić, że jakkolwiek art. 46 ust. 2 p. 1 p. b stanowi, że podstawą zarzutu może być „rodzaj oraz wysokość należności pieniężnych”, to jednak spójnik ten należy wyklądać jako alternatywę nierozłączną („lub”). Brak bowiem podstaw do przyjęcia, że na ochronę prawną zasługuje jedynie przypadek niezgodności w określeniu rodzaju i wysokości odzyskiwanej należności, nie zaś każdego z nich z osobna.

Jak wskazano wcześniej, zarzuty należy wnieść w okresie realizacji wniosku o odzyskanie należności pieniężnych do organu egzekucyjnego, który sporządził jednolity tytuł wykonawczy (art. 46 ust. 3 u.w.p.). Przepisy u.w.p. nie wskazują wymogów formalnych zarzutów. Należy zatem stwierdzić, na podstawie art. 4 ust. 2 u.w.p., że zastosowanie znajdzie tu ogólna regulacja k.p.a. co do wymogów podania (art. 63 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Trzeba również pamiętać o konieczności wskazania podstawy zarzutu, zgodnej z wymienionymi w art. 46 ust. 2 u.w.p.

Niewypełnienie któregoś ze wskazanych powyżej wymogów stanowi brak formalny w rozumieniu art. 64 k.p.a., a w konsekwencji spowoduje wezwanie do usunięcia braku w terminie siedmiu dni pod rygorem pozostawienia podania bez rozpoznania (art. 64 § 2 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Wyjątkiem jest oczywiście niewskazanie przez wnoszącego zarzuty adresu, przy jednoczesnym braku możliwości ustalenia tego adresu przez organ egzekucyjny. W takim przypadku – na podstawie art. 64 § 1 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p. – zarzuty podlegają pozostawieniu bez rozpoznania, bez wzywania do uzupełnienia braków¹⁷⁷.

Należy podkreślić, że chociaż żaden z przepisów u.w.p. (a pośrednio – k.p.a.) nie nakazuje w zarzutach *expressis verbis* oznaczyć tytuły wykonawcze: jednolity i pierwotny, to jednak, jak się wydaje, skuteczne powołanie się na niezgodność pomiędzy nimi wymaga ich dokładnego wskazania. Podobnie należy stwierdzić w przypadku zarzutów wnoszonych w odniesieniu do należności ubocznych (art. 46 ust. 2 p. 2 u.w.p.) – w tym przypadku należy wskazać, z którym orzeczeniem określenie wysokości należności jest niezgodne. Odstąpienie od oznaczenia tytułów wykonawczych czy orzeczeń, w kontekście których doszło do uchybień należy traktować jako brak formalny w rozumieniu art. 64 § 2 k.p.a.¹⁷⁸ Żaden z przepisów nie nakłada natomiast na podmiot wnoszący zarzuty obowiązku uzasadnienia swojego żądania. Wydaje się, że – z formalnego punktu widzenia – można zatem poprzestać na wskazaniu podstawy zarzutu i sformułowaniu wniosku.

Drugi ze wskazanych we wstępie etapów postępowania w przedmiocie zarzutów co do jednolitego tytułu wykonawczego to ich rozpoznanie. Zarzuty podlegają rozpoznaniu w dwuinstancyjnym postępowaniu administracyjnym¹⁷⁹. Przepisy u.w.p. kwestię tę regulują w znikomym zakresie, poprzestając jedynie na stwierdzeniu, że organ egzekucyjny wszczyna postępowanie w sprawie

¹⁷⁷ Sytuację taką uznać jednak należy za marginalną. W znakomitej większości przypadków organ ma ustalony adres zamieszkania w aktach prowadzonej sprawy. Przypadek z 64 § 1 będzie występować np. wtedy, gdy dana osoba powoła się na błędne skierowanie odzyskiwania przeciwko niej, pomimo że jest osobą trzecią i nie wskaże adresu zamieszkania.

¹⁷⁸ Oznaczenie takie oczywiście nie musi polegać na wskazaniu sygnatur, dat i organów prowadzących. Jak się wydaje wystarczy, aby opis tytułu czy orzeczenia pozwalał na jednoznaczne ich ustalenie. Jak się bowiem wydaje, wnoszący zarzuty nie ma formalnego obowiązku wskazywania przepisów, z którymi niezgodnie określono należności uboczne (podstawa z art. 46 ust. 2 p. 2 *in fine* u.w.p.). Organy ochrony prawnej, jako działające na podstawie i w granicach prawa, mają obowiązek prawo to znać.

¹⁷⁹ Uzasadnienie projektu u.w.p., s. 19.

zarzutów, o czym ma obowiązek niezwłocznie poinformować państwo członkowskie, któremu wniosek o odzyskanie przekazano (art. 47 ust. 1 u.w.p.).

Jako że w postępowaniu tym znajdują zastosowanie normy zawarte w k.p.a. (art. 4 ust. 2 u.w.p.), kluczowym elementem rozpoznania zarzutów będzie postępowanie wyjaśniające. Jego celem będzie weryfikacja okoliczności podniesionych przez podmiot wnoszący. W większości przypadków przybierze ono formę postępowania gabinetowego; niekiedy jednak może wystąpić konieczność przeprowadzenia rozprawy (art. 89 i n. k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Elementem postępowania wyjaśniającego może także być postępowanie dowodowe, które przeprowadzić należy w trybie art. 75 - 88a k.p.a. Jego zakres będzie jednakże stosunkowo niewielki; czynności dowodowe mają bowiem zmierzać do ustalenia, czy w sprawie wystąpiło uchybienie stanowiące podstawę zarzutu z art. 46 ust. 2 u.w.p., co w większości przypadków odbywać się będzie w drodze dowodu z dokumentów.

Krótkiej analizie wymaga problem konsekwencji zbiegu podstaw zarzutów. Nie można bowiem wykluczyć takiej sytuacji, w której wnoszący zarzuty wykaże kumulatywne wystąpienie dwóch czy większej liczby uchybień¹⁸⁰. Przy czym pewne podstawy mają niewątpliwie większy ciężar niż inne. Przykładem jest błędne określenie podmiotu, wobec którego egzekucja ma być prowadzona oraz zarzut błędnego określenia wysokości odsetek. Rozpoznając zarzuty organ powinien jednak zbadać wszystkie podnoszone kwestie; co więcej, wydaje się, że analiza powinna objąć nie tylko niezgodności wskazane przez wnoszącego, ale całość obu tytułów wykonawczych (pierwotnego i jednolitego). Obowiązek taki wynika z art. 7 k.p.a., znajdującego zastosowanie z mocy art. 4 ust. 2 u.w.p.

Zarzuty mają charakter środka suspensywnego. Kwestia ta nie została wprawdzie uregulowana *expressis verbis*, albowiem formalne wstrzymanie egzekucji leży w zakresie kompetencji państwa współpracującego. Gwarancją wstrzymania postępowania w zakresie, w jakim doszło do zaskarżenia tytułu jest 14 ust. 4 dyrektywy 2010/24/UE. Stanowi on, że gdy tylko organ współpracujący otrzyma od organu wnioskującego informację o zaskarzeniu, zawiesza postępowanie egzekucyjne w odniesieniu do zaskarżonej części wierzytelności do momentu podjęcia decyzji przez właściwy w tej sprawie organ.

Szczątkowo o suspensywnym charakterze zarzutu stanowią dwa przepisy u.p.e.a. Po pierwsze, art. 47 ust. 2 u.w.p. stanowi, że wraz z poinformowaniem państwa członkowskiego o wszczęciu postępowania w sprawie zarzutów organ egzekucyjny może wystąpić z wnioskiem o podjęcie środków zabezpieczających. Skoro – dążąc do dalszego odzyskiwania – musi wystąpić ze stosownym

¹⁸⁰ Np. błędne oznaczenie wysokości odzyskiwanej należności głównej (art. 46 ust. 2 p. 1 p. b u.w.p.) oraz odsetek (art. 46 ust. 2 p. 2 u.w.p.).

wnioskiem to przyjąć należy, że do chwili uwzględnienia takiego wniosku pomoc w dochodzeniu ulega wstrzymaniu. Po drugie, art. 50 p. 3 u.w.p. stanowi o konieczności wystąpienia po ostatecznym zakończeniu postępowania w sprawie zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego z wnioskiem o dalsze odzyskiwanie należności.

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego w sprawie wydawane jest rozstrzygnięcie. Z mocy art. 48 u.w.p. przybiera ono formę postanowienia:

- 1) o niedopuszczalności zarzutów;
- 2) w sprawie uznania zarzutów w całości lub w części albo odmowy ich uznania.

Katalog przypadków, w których wniesienie zarzutów będzie niedopuszczalne nie został wymieniony w ustawie. Bez wątpienia zarzuty będą niedopuszczalne w przypadku stwierdzenia przez organ egzekucyjny powagi rzeczy osądzonej (*res iudicata*), a zatem wówczas, gdy dany podmiot ponownie wniesie zarzuty, powołując się na tę samą podstawę; zarzuty będą dopuszczalne także w przypadku zawisłości sprawy o zarzut (*lis pendens*), to znaczy gdy dany podmiot wniósł już wcześniej nierozpoznany ostatecznie i prawomocnie zarzut, przytaczając jako podstawę kolejnego uchybienie to samo, co wcześniej. Niedopuszczalność zarzutów wystąpi także w przypadku wniesienia ich poza okresem realizacji wniosku o odzyskanie poza okresem realizacji wniosku o odzyskanie (to znaczy przed potwierdzeniem przyjęcia wniosku przez organ państwa członkowskiego albo po przekazaniu stronie polskiej należności). Podobne rozstrzygnięcie należy wydać w przypadku braku jednolitego tytułu wykonawczego, a zatem w sytuacji, w której wnoszący błędnie odczytał charakter prawny danego pisma uznając, że jest jednolity tytuł wykonawczy¹⁸¹.

Niedopuszczalność zarzutów może być stwierdzona bez przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego, jeżeli z samego podania zawierającego zarzuty albo z okoliczności sprawy jednoznacznie wynika, że wystąpiła jedna z przedstawionych powyżej przesłanek, co więcej – bez wszczynania postępowania. Skoro bowiem zarzuty są niedopuszczalne, to postępowanie w ich przedmiocie nie może być prowadzone. Stwierdzenie niedopuszczalności zarzutów wywołuje zatem ten skutek, że uniemożliwia wszczęcie postępowania, a jeżeli postępowanie już wcześniej wszczęto – powoduje jego umorzenie. W tym ostatnim przypadku obowiązkiem organu będzie wystąpienie z wnioskiem o dalsze odzyskiwanie należności pieniężnych (art. 50 p. 3 u.w.p.) albo poinformowanie państwa członkowskiego o zakończeniu postępowania w sprawie zarzutów w przypadku gdy prowadzono postępowanie zabezpieczające (art. 50 ust. 4 u.w.p.).

¹⁸¹ Wydanie postanowienia o niedopuszczalności zarzutów w tej sytuacji powinno jednak być poprzedzona szczegółową analizą jego treści. W istocie bowiem pismo to może podlegać rozpoznaniu – stosownie do treści – według innych przepisów, np. jako odwołanie od decyzji, zażalenie na wydane w sprawie postanowienie czy skarga na czynności egzekucyjne.

Rozstrzygnięciem odmiennym od stwierdzenia niedopuszczalności zarzutów jest odmowa ich uznania. Odmowa uznania zarzutów oznacza, że organ w wyniku przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego uznał, że uchybienie stanowiące podstawę zarzutów nie wystąpiło w danej sprawie. Odmowa uznania zarzutów stanowi zatem formę merytorycznego rozpoznania sprawy. W tym przypadku organ występuje z wnioskiem o dalsze odzyskiwanie należności albo informuje państwo członkowskie o zakończeniu postępowania (art. 50 p. 3 i 4 u.w.p.).

Przeciwnym do odmowy uznania zarzutów jest ich uwzględnienie. Zarzuty mogą być uwzględnione w całości albo w części. Konsekwencją powyższego będzie – stosownie do przepisu art. 50 p. 1 – 2 u.w.p. – wycofanie albo zmiana wniosku o odzyskanie należności. W przypadku konieczności zmiany wniosku modyfikacji – stosownie do postanowienia o uwzględnieniu zarzutów – ulega również jednolity tytuł wykonawczy.

Postanowienie organu egzekucyjnego w przedmiocie zarzutów podlega zaskarżeniu, stosownie do przepisu art. 49 ust. 1 u.w.p. Przy czym zaskarżyć można każde z rozstrzygnięć wydawanych na podstawie art. 48 u.w.p. Przepis art. 49 ust. 1 u.w.p. przyznaje legitymację do zaskarżenia „podmiotowi”, a zatem – zgodnie z art. 3 p. 8 u.w.p. – każdej jednostce (osobie fizycznej osobie prawnej czy innej), której dotyczy wzajemna pomoc. Zaskarżenie postanowienia możliwe jest zatem nie tylko przez tego, kto wystąpił z zarzutami w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego, ale także przez inne osoby, np. osobę, która – w wyniku wydanego postanowienia – wskazana została w jednolitym tytule wykonawczym jako zobowiązany.

Zażalenie do organu odwoławczego wnosi się za pośrednictwem organu egzekucyjnego w terminie siedmiu dni od dnia doręczenia lub ogłoszenia postanowienia (art. 49 ust. 2 u.w.p.). Jako że brak w u.w.p. szczegółowej regulacji trybu rozpatrzenia zażalenia, należy w tym przypadku odwołać się do przepisów k.p.a. (art. 144 i n. k.p.a.).

Rozpoznanie zażalenia i wydanie postanowienia organu odwoławczego w istocie kończy postępowanie administracyjne w tej sprawie. Jeżeli zarzuty nie zostały uznane w całości albo w części, organ egzekucyjny ma w szczególności obowiązek niezwłocznego wystąpienia o dalsze odzyskiwanie należności (art. 50 p. 3 u.w.p.). Podmiot niezadowolony z wydanego rozstrzygnięcia może je oczywiście kwestionować, ale już w trybie sądownoadministracyjnym¹⁸².

¹⁸² Zob. art. 3 § 2 p. 3 p.p.s.a.

7.7. Konsekwencja odzyskania należności w trybie pomocy prawnej. Fikcja odzyskania pełnego

Przepis art. 45 ust. 1 u.w.p. stanowi, że należność pieniężną wskazaną w jednolitym tytule wykonawczym uznaje się za wyegzekwowaną, jeżeli z informacji otrzymanej od państwa członkowskiego wynika, że wysokość wyegzekwowanej należności pieniężnej odpowiada wysokości pieniężnej wskazanej w jednolitym tytule wykonawczym w walucie tego państwa, niezależnie od odsetek naliczonych zgodnie z przepisami obowiązującymi w tym państwie i przekazanych od organu egzekucyjnego przez to państwo. Jednocześnie w ust. 2 tego przepisu stwierdzono, że jeżeli otrzymana przez organ egzekucyjny lub wierzyciela od państwa członkowskiego należność pieniężna jest wyższa albo niższa od wysokości należności pieniężnej wyrażonej w złotych w jednolitym tytule wykonawczym, różnica stanowi odpowiednio dochód albo stratę organu egzekucyjnego lub wierzyciela.

Przepis ten wprowadza fikcję prawną. Przyjmuje się bowiem, że wyegzekwowanie należności następuje wtedy, gdy suma wyegzekwowana odpowiada sumie wskazanej we wniosku, w walucie państwa członkowskiego – nie zaś w walucie polskiej. Nie ma zatem znaczenia, czy suma ta – w dniu powiadomienia przez organ państwa członkowskiego – odpowiada sumie wskazywanej w polskim tytule wykonawczym. Rozwiązanie to wymusza ta okoliczność, że na obszarze objętym wzajemną pomocą w egzekucji funkcjonują równoległe różne waluty, które posiadają zmienną siłę nabywczą.

Przeliczenie wysokości danej wierzytelności ze złotego polskiego na euro w dniu sporządzenia jednolitego tytułu wykonawczego nie będzie identyczne z przeliczeniem tej samej wierzytelności z euro na złoty polski w dniu poinformowania o wyegzekwowaniu należności. Wymagałoby to bowiem wprowadzenia na potrzeby pomocy prawnej sztywnego kursu, co oczywiście nie byłoby korzystne. W chwili wyegzekwowania należności sztywny kurs wiązałby się bowiem ze znaczną różnicą pomiędzy nominalną a rzeczywistą wysokością egzekwowanej należności. Rozwiązanie tej kwestii wprowadzono w art. 18 ust. 2 rozporządzenia, zgodnie z którym kursem wymiany jest ostatni kurs wymiany opublikowany w Dz. Rz. UE przed datą wysłania wniosku.

8. Udzielanie państwu członkowskiemu pomocy w odzyskiwaniu należności

8.1. Uwagi ogólne

Przez pomoc czynną rozumieć należy odzyskiwanie należności publicznoprawnych przez polskie organy egzekucyjne na podstawie wniosku państwa członkowskiego. Omawiając pomoc czynną, należy zwrócić uwagę na przesłanki jej udzielenia, przebieg postępowania oraz rozstrzyganie sporów.

8.2. Przesłanki udzielenia pomocy

Podczas omówienia w ramach niniejszej pracy dyrektywy 2010/24/UE zwrócono uwagę na konieczność kumulatywnego wystąpienia w sprawie egzekucyjnej przesłanek uprawniających państwo wnioskujące do wystąpienia z wnioskiem o pomoc w egzekucji. Zaliczono do nich w szczególności warunki: ostateczności aktu stanowiącego podstawę egzekucji (art. 11 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE) oraz bezskuteczności egzekucji w państwie wnioskującym (art. 11 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE). Konstrukcja procedury udzielania pomocy oparta została w tym zakresie na założeniu, że żadne z państw członkowskich nie może wystąpić o pomoc w odzyskaniu tak długo, jak długo obie przesłanki nie są spełnione¹⁸³. Przepis art. 11 ust. 1 i 2 dyrektywy 2010/24/UE posługuje się bowiem w tym zakresie zwrotami: „organ wnioskujący nie może...”, „zanim organ wnioskujący wystąpi... mają zastosowanie właściwe procedury”. Ocena, czy doszło wypełnienia przesłanek ostateczności podstawy egzekucji i bezskuteczności egzekucji powinna być zatem dokonywana przede wszystkim przez organy państwa członkowskiego występującego o pomoc i w świetle jego prawa (zasada stosowania własnego prawa procesowego)¹⁸⁴.

W przypadku natomiast pomocy czynnej przesłanki te w zasadzie nie podlegają analizie na gruncie polskiego prawa. Oznacza to, że w razie odmowy przekazania wniosku organom egzekucyjnym ze względu na stwierdzenie niespełnienia warunku ostateczności i bezskuteczności ewentualny spór będzie rozstrzygany przez Komisję Do Spraw Wierzytelności. Z kolei kwestionowanie ich wypełnienia przez zobowiązanego jest możliwe wyłącznie w drodze skorzystania z przyznanego prawem państwa wnioskującego środków prawnych.

Podobnie należy rozstrzygnąć problem zaliczenia danej należności do kategorii z art. 2 dyrektywy 2010/24/UE. Otrzymując od państwa członkowskiego wniosek o pomoc w egzekucji polskie centralne biuro łącznikowe powinno zatem dokonać jego weryfikacji także pod kątem spełnienia przesłanek do wystąpienia o pomoc, w razie zaś stwierdzenia, że przesłanki te spełnione nie zostały, należy notyfikować odmowę przekazania wniosku organowi egzekucyjnemu (art. 9 ust. 1 p. 2 u.w.p.).

Na tym tle pojawia się oczywiście problem odmowy udzielenia pomocy. Zagadnienie to uregulowane zostało w art. 18 dyrektywy 2010/24/UE. Analizując ten przepis, przesłanki odmowy udzielenia pomocy – w tym pomocy w dochodzeniu – sprowadzić można do trzech okoliczności:

1) poważnych trudności gospodarczych lub społecznych państwa współpracującego (art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE);

¹⁸³ Oczywiście w kontekście bezskuteczności należy pamiętać także o wyjątkach z art. 11 ust. 2 p. a i b dyrektywy 2010/24/UE.

¹⁸⁴ Potwierdzeniem tych założeń są rozwiązania w zakresie pomocy biernej, które omówiono wcześniej.

- 2) przedawnienia egzekucji (art.18 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE);
- 3) wysokości całkowitej dochodzonych roszczeń poniżej 1.500 euro (art. 18 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE).

Do polskiego porządku prawnego wprowadzono *expressis verbis* drugą i trzecią spośród powyższych przesłanek. W przepisach u.w.p. pominięto natomiast pierwszą z nich – odmowę udzielenia pomocy z uwagi na to, że odzyskanie wierzytelności z uwagi na sytuację dłużnika spowodowałoby poważne trudności gospodarcze lub społeczne państwa współpracującego. Literalne brzmienie art. 18 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE przewiduje bowiem, że okoliczność ta może być podstawą odmowy udzielenia pomocy jedynie wtedy, gdy w porządku prawnym państwa współpracującego funkcjonuje podobny wyjątek, zaś jego źródłem jest przepis prawa lub praktyka administracyjna państwa¹⁸⁵. Polski system prawny – jako że opiera egzekucję administracyjną na zasadzie legalizmu, a nie oportunistycznym – nie przewiduje takich sytuacji¹⁸⁶.

Implementujący dwie pozostałe podstawy odmowy udzielenia pomocy art. 60 ust. 1 u.w.p. stanowi natomiast, że nie ma obowiązku udzielenia pomocy, jeżeli:

- 1) wysokość należności pieniężnej lub łączna wysokość kilku należności pieniężnych, przeliczona na kurs euro według kursu ostatnio ogłoszonego w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej przed dniem wysłania wniosku o udzielenie pomocy, jest niższa od 1500 euro;
- 2) od dnia upływu terminu płatności należności pieniężnych wskazanego we wniosku, do dnia wpłynięcia pierwszego wniosku o udzielenie pomocy upłynęło pięć lat.

Pierwsza z przesłanek stanowi transpozycję ust. 3 art. 18 dyrektywy 2010/24/UE. Polski przepis doprecyzowuje – jak się wydaje, trafnie – że pomoc może być udzielana nie tylko w przypadku, gdy egzekwowana należność wynosi co najmniej 1.500 euro, ale także wtedy, gdy – zgodnie z zasadą dopuszczalności kumulacji należności – udzielana jest w odniesieniu do kilku wierzytelności, przy czym dopiero ich suma daje kwotę minimum 1.500 euro¹⁸⁷.

Co do drugiej z podstaw odmowy udzielenia pomocy w dochodzeniu – upływu pięciu lat od dnia, w którym upłynął termin płatności należności wskazanej we wniosku – podkreślić trzeba, że termin pięcioletni ulega niekiedy wydłużeniu z uwagi na wystąpienie pewnych okoliczności. I tak, jeżeli

¹⁸⁵ Odwołano się tu zatem ponownie do równego traktowania wierzytelności własnych i obcych.

¹⁸⁶ Istnieją wprawdzie instytucje zwolnienia określonego mienia spod egzekucji (art. 13 u.p.e.a.) i umorzenia kosztów egzekucyjnych (art. 64e § 2 u.p.e.a.), jednakże dotyczą one postępowań egzekucyjnych będących już w toku, a nadto nie stanowią wyjątków opartych na trudnościach gospodarczych lub społecznych. Nie istnieją natomiast przepisy uprawniające organ egzekucyjny do odmowy wszczęcia egzekucji w sytuacji, gdy zachodzą ku temu przesłanki. Konsekwencją tego jest również brak „praktyki administracyjnej” w tym zakresie. Należy jednakże zwrócić uwagę, że takie rozwiązania funkcjonują w innych państwach członkowskich. Przykładem są Niemcy. Szerzej na ten temat zob. P. Ostojki, Znaczenie zasady proporcjonalności dla zastosowania przymusu egzekucyjnego w prawie niemieckim – rozważania na kanwie postanowienia Wyższego Sądu Administracyjnego Berlin-Brandenburg z dnia 23.08.2013, sygn. akt OVG 3S41.13, Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego 2014, nr 3, s. 184.

¹⁸⁷ Marginalnie nadmienić należy, że przepis ten jest swoistym odbiciem art. 33 ust. 1 u.w.p.

należności pieniężne lub pierwotny tytuł wykonawczy były zaskarżone w państwie członkowskim, pięcioletni termin jest liczony od dnia, w którym należności pieniężne lub pierwotny tytuł wykonawczy nie mogą być już zaskarżone w tym państwie (art. 60 ust. 2 u.w.p.). Jeżeli termin zapłaty należności pieniężnych został odroczony lub zapłata należności pieniężnych została rozłożona na raty, pięcioletni termin jest liczony od dnia upływu odroczonego terminu płatności lub od dnia upływu terminu płatności ostatniej raty (art. 60 ust. 3 u.w.p.). W tych przypadkach nie ma obowiązku udzielenia pomocy, jeżeli od dnia upływu terminu płatności należności pieniężnych upłynęło lat dziesięć (art. 60 ust. 4 u.w.p.).

Organem właściwym do odmowy udzielenia pomocy będzie centralne biuro łącznikowe. Stanowi o tym art. 5 rozporządzenia 1189/2011, zgodnie z którym jeżeli organ współpracujący odmawia rozpatrzenia wniosku o udzielenie pomocy, powiadamia on organ wnioskujący o przyczynach odmowy, powołując się na przepisy zawarte w dyrektywie 2010/24/UE, na których się opiera. Organ współpracujący powiadamia o tej decyzji niezwłocznie po jej podjęciu, a w każdym przypadku w terminie jednego miesiąca od daty potwierdzenia otrzymania wniosku.

8.3. Zakres podejmowanych przez organ egzekucyjny czynności

Fundamentalne znaczenie dla określenia zakresu podejmowanych w odniesieniu do wniosku o pomoc w dochodzeniu przez polskie organy czynności egzekucyjnych ma art. 73 ust. 1 u.w.p. Zgodnie z jego brzmieniem, organ egzekucyjny podejmuje wszelkie niezbędne czynności zmierzające do wyegzekwowania należności pieniężnych na podstawie wniosku o odzyskanie należności pochodzącego od państwa członkowskiego. Przepis ten ustanawia zasadę bezpośredniego zainteresowania polskich organów egzekucyjnych jej celem w aspekcie procesowym. Oznacza to, że celem aktywności polskich organów w toku udzielenia pomocy jest doprowadzenie do sytuacji, w której obowiązek zostanie wykonany¹⁸⁸.

Z przepisu tego wywieść należy następujące wnioski. Po pierwsze, stanowi on o wszelkich niezbędnych „czynnościach”, a nie – jak np. w przypadku art. 7 § 2 u.p.e.a. – „środkach egzekucyjnych”. Pojęcie czynności w art. 73 ust. 1 u.w.p. ma zatem zakres odmienny od pojęcia czynności egzekucyjnych. Te ostatnie stanowią bowiem swoisty zespół czynności procesowych i faktycznych¹⁸⁹ i w tym sensie będą oczywiście zawierać się w pojęciu czynności z art. 73 ust. 1

¹⁸⁸ Odróżnić od tego należy opisywaną wcześniej zasadę pośredniego zainteresowania celem egzekucji w aspekcie materialnym. Państwo współpracujące – w tym np. Polska – nie ma żadnego interesu w egzekwowaniu obowiązku państwa członkowskiego za wyjątkiem celu proceduralnego i politycznego – zasada wzajemności.

¹⁸⁹ B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit., s. 543-548. Z. Leoński zdefiniował środki egzekucyjne jako „formę przymusu państwowego, za pomocą których określone organy państwa wpływają na spełnianie obowiązków ciążących na zobowiązanym i wpływających bądź z aktu indywidualnego, bądź aktu generalnego (Z. Leoński,

u.w.p.; przepis ten dotyczyć jednakże będzie również innych niż *stricte* egzekucyjne czynności, związanych z dochodzeniem należności, np. wszczęcie, umorzenie czy zawieszenie postępowania egzekucyjnego¹⁹⁰.

Po drugie, ustawodawca określił w art. 73 ust. 1 u.w.p. zakres czynności podejmowanych w celu wykonania wniosku o pomoc w dochodzeniu należności. Mają to być czynności „wszelkie niezbędne” i „zmierające do wyegzekwowania należności pieniężnych”. „Zmieranie do wyegzekwowania należności” musi nosić znamiona bezpośredniości. Dotyczy to zwłaszcza tych czynności, które stanowią element środka egzekucyjnego. W postępowaniu pomocowym nie ulega bowiem wyłączeniu zasada stosowania środków prowadzących do bezpośredniego wykonania obowiązku¹⁹¹.

Należy w tym miejscu przytoczyć wyrażony w orzecznictwie pogląd, zgodnie z którym „celem postępowania egzekucyjnego jest doprowadzenie do wykonania egzekwowanego obowiązku, to jest spowodowanie, aby zobowiązany zachował się w sposób zgodny z treścią nałożonego na niego obowiązku. W konsekwencji przymus jest stosowany tylko tak długo, jak długo stan rzeczywisty jest niezgodny z treścią obowiązku”¹⁹². Pamiętać trzeba również o tym, że „zasadę stosowania środków prowadzących bezpośrednio do wykonania obowiązku należy interpretować w ten sposób, że prowadzi ona do uniknięcia stosowania dolegliwości wobec zobowiązanego jako sposobu nakłonienia go do wykonania obowiązku na rzecz stosowania środków, które bezpośrednio prowadzą do osiągnięcia celu egzekucji”¹⁹³. Czynności te mają jednocześnie charakter niezbędny, a zatem muszą być konieczne dla osiągnięcia celu postępowania, którym jest udzielenie pomocy państwu członkowskiemu. Wybór właściwego środka – czy szerzej, podjęcia określonej czynności – pozostaje w gestii właściwego organu¹⁹⁴. Nie wyklucza to jednak inicjatywy zobowiązanego w tym procesie decyzyjnym¹⁹⁵.

Egzekucja..., s. 56). Podobną definicją posłużył się E. Bojanowski, Wykonanie zastępcze w egzekucji administracyjnej, Warszawa 1975, s. 34.

¹⁹⁰ A. Skoczylas, op. cit., s. 397, R. Hauser, Ochrona..., s. 27.

¹⁹¹ A. Skoczylas, op. cit., s. 400.

¹⁹² Wyrok WSA z Gorzowie Wielkopolskim z 30.10.2008, I SA/Go 678/08. Odróżnia to postępowanie egzekucyjne od postępowania typu represyjnego. W tym samym wyroku zwrócono także uwagę na to, że w istocie każde zastosowanie środków wykonania przymusowego stanowi głęboką ingerencję w sferę podstawowych praw i obowiązków obywatelskich; konieczne jest jednak zapewnienie i poszanowanie w tym postępowaniu zasad, które nieodzownie łączą się ze sferą tych praw i obowiązków. Zob. także A. Skoczylas, op. cit., s. 308 i 383.

¹⁹³ Wyrok NSA z 25 czerwca 2006, II OSK 463/05, wyrok WSA w Kielcach z 5 lutego 2009, II SA/Ke 6/09. Szerzej zob. A. Gomułowicz, A. Skoczylas [w:] A. Choduń, A. Gomułowicz, A. Skoczylas, Klauzule generalne i zwroty nieodokreślone w prawie podatkowym i administracyjnym. Wybrane zagadnienia teoretyczne i orzecznicze, Warszawa 2013, s. 180. Zob. także wyrok WSA w Kielcach z 29 stycznia 2008, II SA/Ke 683/07.

¹⁹⁴ Zob. wyrok Najwyższego Trybunału Administracyjnego z 11 grudnia 1930 r., I.1270/29, Zbiór Wyroków NTA, nr 324A, podaję za A. Gomułowicz, A. Skoczylas, op. cit., s. 185.

¹⁹⁵ A. Gomułowicz, A. Skoczylas, op. cit., s. 182. Zob. także wyrok WSA w Białymstoku z 28 maja 2008, I SA/Bk 88/08.

Nie ulega również wątpliwości, że chodzi tu o te czynności, które są przewidziane w ustawie, a zatem mają charakter legalny. Na uwadze należy mieć zatem konstytucyjną zasadę proporcjonalności, mającą służyć ograniczeniu do niezbędnych granic uciążliwości ingerencji administracyjnej w sferę jednostki¹⁹⁶, zasadę legalności oraz art. 7 § 1 u.p.e.a.¹⁹⁷. Obowiązek podjęcia wszelkich niezbędnych czynności zmierzających do wyegzekwowania należności pieniężnych nie wyłącza jednak – co pośrednio wynikało już z wcześniejszych uwag – stosowania w toku ich dokonywania zasad postępowania egzekucyjnego w administracji. Przeciwnie, należy podkreślić ich szczególne znaczenie¹⁹⁸. W szczególności, zastosowanie znajdzie zasada stosowania najłagodniejszego środka egzekucyjnego. Jak zwraca uwagę R. Hauser, przy stosowaniu środków egzekucyjnych należy dokonywać ich wyboru nie mechanicznie, ale mając na uwadze warunki osoby zobowiązanej¹⁹⁹. Z tych samych względów podkreślić należy znaczenie zasady gospodarnego prowadzenia egzekucji²⁰⁰. Przepis art. 73 § 1 u.w.p. musi zatem być interpretowany również i w tym świetle.

Po trzecie, należy również mieć na uwadze, że w zakresie czynności z art. 73 ust. 1 u.w.p. mieści się także szeroko omawiana w poprzednich rozdziałach zasada równego traktowania wierzytelności. Zasada ta stanowi, że należności własne i obce należy traktować w ten sam sposób. Ustawodawca nie dokonał formalnoprocesowego rozróżnienia należności własnych i państw członkowskich. Oznacza to, że niezbędność i celowość podejmowanych czynności w odniesieniu do należności obcych musi być odczytywana identycznie jak w przypadku należności polskich.

Oparcie pomocy czynnej na obowiązku podejmowania przez organy egzekucyjne wszelkich niezbędnych czynności – a nie wyłącznie środków egzekucyjnych – zapewnia, że w sprawach z elementem transgranicznym podjęte zostaną wszelkie czynności niezbędne z uwagi na układ okoliczności podmiotowych i przedmiotowych. Analiza u.w.p. prowadzi jednakże do pytania o potrzebę ujmowania tego założenia w wyodrębnionym przepisie – wszak pomoc w odzyskiwaniu udzielana jest w oparciu o u.p.e.a.; kwestia obowiązku podejmowania wszelkich niezbędnych czynności nie powinna zatem budzić wątpliwości. Jak się zatem wydaje, pominięcie czy uchylenie przepisy art. 73 ust. 1 u.w.p. nie zmieniłoby w istocie zakresu obowiązków organów egzekucyjnych. Przepis ten pełni jednak rolę sygnalizacyjną i potwierdzającą wynikające z u.p.e.r.a. ramy podejmowanych czynności. Stąd też jego istnienie ocenić należy pozytywnie.

¹⁹⁶ P. Ostojki [w:] P. Ostojki, W. Piątek, Egzekucja administracyjna..., s. 119, J. Olszanowski, op. cit., s. 156.

¹⁹⁷ A. Skoczylas, [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), op. cit., s. 398.

¹⁹⁸ Uzasadnienie projektu u.w.p., s. 24.

¹⁹⁹ R. Hauser, Ochrona..., s. 54.

²⁰⁰ R. Hauser zwraca uwagę na szczególne znaczenie zasady gospodarnego prowadzenia egzekucji właśnie w kontekście egzekucji obowiązków pieniężnych. Zdaniem tego autora ściąganie należności pieniężnych odbywa się z majątku zobowiązanego, co rodzi obowiązek szczególnej troski o stan tegoż majątku – zob. R. Hauser, op. cit., s. 60. Zob. także A. Skoczylas [w:] R. Hauser, Z. Niewiadomski, A. Wróbel (red.), op. cit., s. 414.

8.4. Udzielenie pomocy państwu członkowskiemu – przebieg postępowania

8.4.1. Uwagi ogólne

Procedura udzielenia pomocy odbywa się – co było już przedmiotem analizy w ramach niniejszej pracy – w oparciu o prawo państwa, do którego o jej udzielenie się zwrócono. Wniosek taki płynie z zasady stosowania własnego prawa procesowego (*lex fori processualis*). Odnosząc to do czynnej pomocy według prawa polskiego stwierdzić należy, że udzielając pomocy państwu członkowskiemu, polskie organy stosują wyłącznie polskie prawo, a ściślej – zgodnie z art. 4 ust. 1 u.w.p. – przepisy u.p.e.a. Co jednak oczywiste, nie wszystkie przepisy u.p.e.a. znajdą zastosowanie w odniesieniu do udzielania pomocy państwom członkowskim. Specyfika takich postępowań wymagała bowiem wyłączenia zastosowania niektórych przepisów (np. kwestionowany jednak obowiązek doręczenia upomnienia).

Postępowanie w przedmiocie udzielenia pomocy podzielić można – ze względu na organ oraz podejmowane czynności – na trzy zasadnicze etapy:

- 1) rozpoznanie wniosku o udzielenie pomocy przez centralne biuro łącznikowe,
- 2) dochodzenie należności realizowane przez organ egzekucyjny, w tym:
 - a) rozpoznawanie środków odwoławczych (zarzutów, zażaleń, skarg na czynności egzekucyjne),
 - b) postępowania prowadzone w związku z zawieszeniem postępowania egzekucyjnego,
- 3) przekazanie należności oraz rozliczenie kosztów postępowania.

8.4.2. Rozpoznanie wniosku o udzielenie pomocy przez centralne biuro łącznikowe

Pierwszym etapem postępowania przy wykonaniu wniosku o udzielenie pomocy jest jego rozpoznanie przez centralne biuro łącznikowe. Zgodnie z art. 9 ust. 1 p. 2 u.w.p., odpowiedzialne za kontakty z państwami członkowskimi jest centralne biuro łącznikowe, do zadań którego należy weryfikowanie i przekazywanie organom egzekucyjnym wniosków państw członkowskich o udzielenie pomocy. Jednocześnie art. 10 u.w.p. stanowi, że w przypadku otrzymania od państwa członkowskiego wniosku o udzielenie pomocy niezgodnie z właściwością, przekazuje się go niezwłocznie do centralnego biura łącznikowego, informując o tym państwo członkowskie. Weryfikacja wniosku przez centralne biuro łącznikowe ma zatem charakter obligatoryjny i konieczny dla dalszego toku postępowania.

Czynności rozpoznania wniosku obejmują zatem:

- a) weryfikację wniosku o odzyskanie,

b) przekazanie wniosku w przypadku pozytywnego wyniku weryfikacji albo odmowę przekazania z uwagi na niespełnienie warunków bezskuteczności lub ostateczności albo pozostawanie należności dochodzonej poza zakresem wzajemnej pomocy,

c) obowiązki informacyjne:

- potwierdzenie otrzymania wniosku,
- notyfikacja odmowy udzielenia pomocy.

Wyjątkowo na tym etapie obowiązki informacyjne będą obciążać inny organ, a mianowicie ten, który otrzymał wniosek niezgodnie z właściwością i przekazuje go do centralnego biura łącznikowego (zob. powołany powyżej art. 10 u.w.p.).

Weryfikacja wniosku o odzyskanie dotyczyć będzie trzech kwestii. Po pierwsze, wniosek podlega badaniu co do zakresu przedmiotowego. Pomoc w dochodzeniu może bowiem być udzielona jedynie w odniesieniu do ostatecznych należności z art. 2 u.w.p. Nie jest zatem dopuszczalne przekazanie organowi egzekucyjnemu wniosku dotyczącego należności, która co prawda podlega egzekucji w państwie członkowskim ale pozostaje poza zakresem przedmiotowym art. 2 u.w.p. W takim przypadku centralne biuro łącznikowe obowiązane jest notyfikować odmowę przekazania wniosku organowi egzekucyjnemu. Podobnie stanie się w przypadku stwierdzenia, że należność, w związku z którą zwrócono się o pomoc jest w państwie członkowskim kwestionowana albo nie spełniono w odniesieniu do niej warunku bezskuteczności egzekucji.

Weryfikacja dokonywana będzie także pod kątem wypełnienia przesłanek z art. 60 u.w.p., a zatem co do wysokości należności oraz terminu przedawnienia jej egzekwowania. O ile jednak w przypadku pozostawania poza zakresem przedmiotowym pomocy odmowa ma charakter obligatoryjny, brak bowiem podstawy prawnej do odzyskiwania takich należności, o tyle w tym przypadku pomoc w egzekucji będzie uzależniona od woli Polski. Przepis art. 60 ust. 1 u.w.p. stanowi bowiem, że „nie ma obowiązku udzielenia pomocy” przy wystąpieniu którejś ze wskazanych okoliczności. Zwrot ten nie zakazuje jednocześnie udzielenia pomocy w dochodzeniu w opisanych w nim sytuacjach. Pomoc może być zatem udzielona np. nawet w odniesieniu do należności o wysokości po przeliczeniu na właściwy kurs euro niższej niż 1500 euro czy też należności przedawnionych.

Przy czym decyzja o przystąpieniu do pomocy albo odmowie jej udzielenia – w przypadku z art. 60 u.w.p. – nie jest ograniczona *expressis verbis* jakimikolwiek przesłankami. Nie oznacza to jednak dowolności decyzji centralnego biura łącznikowego w tym zakresie, zaś udzielenie pomocy, z uwagi na to, że mamy do czynienia z wyjątkiem, w takim przypadku musi dotyczyć sytuacji rzadkich. Z pewnością jednak nie można wykluczyć, że odpowiedź co do udzielenia pomocy w danym przypadku uzależniona będzie od wzajemnej odpowiedzi danego państwa w przypadku podobnego wniosku polskiego.

Negatywny wynik weryfikacji wniosku o odzyskanie skutkuje odmową jej udzielenia, notyfikowaną państwu członkowskiemu. Zgodnie bowiem z art. 5 rozporządzenia 1189/2011, jeżeli organ współpracujący odmawia rozpatrzenia wniosku o udzielenie pomocy, powiadamia organ wnioskujący o przyczynach odmowy, powołując się na przepisy zawarte w dyrektywie 2010/24/UE, na których się opiera. W przypadku przedstawionych powyżej podstaw odmowy będą to odpowiednio art. 2, art. 18 lub art. 11 ust. 1-2 tej dyrektywy. Należy jednocześnie podkreślić, że odmowa nie podlega zaskarżeniu do któregośkolwiek z polskich organów państwa. W praktyce może jednak doprowadzić do powstania sporu przed Komitetem do Spraw Wierzytelności.

Pozytywna weryfikacja wniosku prowadzi natomiast do jego przekazania właściwemu organowi egzekucyjnemu. Określenie właściwego organu egzekucyjnego następuje w oparciu o przepisy art. 19 i n. u.p.e.a. Co do zasady organem egzekucyjnym w pomocy w dochodzeniu jest zatem naczelnik urzędu skarbowego (art. 19 § 1 u.p.e.a.). Właściwość miejscową należy natomiast ustalać w zgodzie z art. 22 u.p.e.a.

Podkreślenia wymaga fakt, że ani w przepisach u.w.p., ani w u.p.e.a. nie uregulowano, w jakim terminie powinno nastąpić przekazanie właściwemu organowi. Wydaje się, że w tym zakresie – z mocy art. 4 ust. 2 u.w.p. – odpowiednie zastosowanie znajdą przepisy art. 35-38 k.p.a. Przekazanie wniosku właściwemu organowi egzekucyjnemu powinno zatem nastąpić bez zbędnej zwłoki (art. 35 § 1 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Przy czym, jeżeli centralne biuro łącznikowe jest w stanie ustalić właściwy organ w oparciu o dokumenty otrzymane od państwa członkowskiego, przekazanie powinno nastąpić niezwłocznie (art. 35 § 2 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Jeżeli natomiast wymaga przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego, przekazanie powinno nastąpić nie później niż w ciągu miesiąca względnie nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia takiego postępowania wyjaśniającego (art. 35 § 3 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.). Pracownik centralnego biura łącznikowego, który z nieuzasadnionych przyczyn nie przekazał wniosku w powyższych terminach, podlega odpowiedzialności porządkowej lub dyscyplinarnej albo innej odpowiedzialności przewidzianej w przepisach prawa (art. 38 k.p.a. w zw. z art. 4 ust. 2 u.w.p.).

8.4.3. Dochodzenie należności państwa członkowskiego przez organ egzekucyjny

Drugim etapem udzielenia pomocy jest egzekucja należności przez organ egzekucyjny. W tym zakresie – z uwagi na treść art. 4 ust. 1 u.w.p. – zastosowanie znajdą przepisy u.p.e.a. Postępowanie egzekucyjne co do należności państw członkowskich będzie zatem co do zasady odbywać się tak, jak postępowanie egzekucyjne dotyczące należności polskich. Swoisty charakter omawianego

postępowania, a w szczególności pośrednie zainteresowanie celem egzekucji, powoduje, że zastosowanie niektórych przepisów u.p.e.a. zostało jednak wyłączone.

I tak, w postępowaniu pomocowym nie znajdzie zastosowania norma prawna nakazująca skierowanie do zobowiązanego – przed wszczęciem egzekucji – upomnienia. Generalną zasadą jest to, że egzekucja administracyjna może być wszczęta, jeżeli wierzyciel, po upływie terminu do wykonania przez zobowiązanego obowiązku, przesłał mu pisemne upomnienie, zawierające wezwanie do wykonania obowiązku z zagrożeniem skierowania sprawy na drogę postępowania egzekucyjnego, chyba że przepisy szczególne inaczej stanowią. Postępowanie egzekucyjne może być wszczęte dopiero po upływie 7 dni od dnia doręczenia tego upomnienia (art. 15 § 1 u.p.e.a.). Tę regułę wyłączono *expressis verbis* w art. 15 § 3a u.p.e.a., który stanowi, że przepisów § 1 – 3 nie stosuje się do egzekucji należności pieniężnych państwa członkowskiego lub państwa trzeciego, o których mowa w art. 2 u.w.p.

Rozwiązanie to może wydać się niezwykle surowe – zobowiązany zostaje bowiem pozbawiony możliwości dobrowolnego spełnienia świadczenia przed podjęciem czynności przez polski organ egzekucyjny. Należy jednakże mieć na względzie konieczność swoistego wyważenia interesów zobowiązanego i zapewnienia efektywności egzekucji. Zobowiązany, wzywany już wcześniej do dobrowolnego spełnienia świadczenia na podstawie prawa państwa wnioskującego, w dalszym ciągu może przecież spełnić świadczenie dobrowolnie; państwo polskie natomiast przyspiesza tok postępowania o okres od kilkunastu do kilkudziesięciu nawet dni, co w przypadku sprawy egzekucyjnej może mieć istotne znaczenie.

Z drugiej jednak strony zasadność wyłączenia przepisu dotyczącego upomnienia może być kwestionowana, a to z uwagi na to, że w istocie w postępowaniach pomocowych wyłączona zostaje zasada zagrożenia, będąca jednym z fundamentów postępowania egzekucyjnego²⁰¹. W tym świetle – nawet przy odrębności celów postępowania krajowego egzekucyjnego i udzielenia pomocy – wydaje się to błędne. Za priorytet uznać bowiem należy dążenie do dobrowolnego wykonania obowiązków, zaś korzystanie z przymusu stanowić ma ostateczność²⁰². Polski ustawodawca ograniczył zatem wynikającą z art. 73 ust. 1 u.w.p. swobodę w doborze czynności postępowania egzekucyjnego ze względu na ich niezbędność i zmierzanie do odzyskania należności. *De lege ferenda* należałoby postulować rozważenie złagodzenia omawianego zakazu – nie można wykluczyć, że w pewnych kategoriach spraw już samo upomnienie spowodowałoby spełnienie przez zobowiązanego obowiązku.

²⁰¹ Potwierdzeniem szczególnego znaczenia tej zasady jest fakt, że jest ona wymieniana we wszystkich w istocie typologiach zasad postępowania egzekucyjnego (zob. A. Skoczylas, op. cit., s. 387).

²⁰² J. Jendrośka, Przymus administracyjny [w:] op. cit., s. 152.

Po drugie, wszczęcie postępowania egzekucyjnego odbywa się na podstawie jednolitego tytułu wykonawczego. Instrument ten, pomimo pewnych podobieństw do polskiego (krajowego) tytułu wykonawczego, jest jednak innym aktem prawnym, a w konsekwencji inne muszą być zasady egzekucji w oparciu o niego. Polski ustawodawca przyjął w tym zakresie rozwiązanie, zgodnie z którym za tytuł wykonawczy uznaje się również jednolity tytuł wykonawczy, przy czym nie stosuje się do niego enumeratywnie wymienionych przepisów (art. 26 § 1a i 1b u.p.e.a.), a to z uwagi na swoiste uregulowanie omawianych zagadnień.

I tak, jednolity tytuł wykonawczy nie jest sporządzany według wzoru z rozporządzenia wydanego na podstawie art. 26 § 2 u.p.e.a. – wzór jednolitego tytułu wykonawczego stanowi bowiem załącznik II do rozporządzenia 1189/2011. Inna będzie treść jednolitego tytułu wykonawczego w porównaniu z polskim tytułem wykonawczym (art. 27 u.p.e.a.); nie dokonuje się zaokrąglania należności w trybie art. 27a; organ nie bada także dopuszczalności egzekucji w trybie art. 29 u.p.e.a. Zwłaszcza ostatni ze wskazanych elementów podkreśla odmiennność krajowego postępowania egzekucyjnego i pomocy w dochodzeniu należności. W omawianym przypadku badanie dopuszczalności egzekucji jest nieuzasadnione. Swoistym odpowiednikiem badania dopuszczalności egzekucji jest natomiast weryfikacja wniosku o odzyskanie dokonywana przez centralne biuro łącznikowe.

Po trzecie wreszcie, swoiście uregulowano przesłanki umorzenia postępowania egzekucyjnego. Przepis art. 59 § 2a u.p.e.a. stanowi, że w zakresie należności pieniężnych, o których mowa w art. 2 § 1 pkt 8 i 9 tej ustawy (należności, których dotyczy wnioski o pomoc w dochodzeniu), postępowanie umarza się w wymienionych tam przypadkach, a zatem:

- gdy zachodzi błąd co do osoby zobowiązanego lub gdy egzekucja nie może być prowadzona ze względu na osobę zobowiązanego (art. 59 § 1 p. 4 u.p.e.a.);
- w przypadku śmierci zobowiązanego, gdy obowiązek jest ściśle związany z osobą zmarłego (art. 59 § 1 p. 6 u.p.e.a.);
- jeżeli egzekucja administracyjna lub zastosowany środek egzekucyjny są niedopuszczalne (art. 59 § 1 p. 7 u.p.e.a.);
- na żądanie wierzyciela (art. 59 § 1 p. 9 u.p.e.a.);
- w innych przypadkach przewidzianych w ustawach (art. 59 § 1 p. 10 u.p.e.a.);
- w przypadku stwierdzenia, że w postępowaniu egzekucyjnym dotyczącym należności pieniężnej nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne (art. 59 § 2 u.p.e.a.).

Zakres okoliczności stanowiących przyczyny umorzenia jest zatem – w świetle u.p.e.a. – węższy niż w przypadku egzekucji krajowej. Nie oznacza to jednak, że wystąpienie innych okoliczności nie będzie stanowić podstawy umorzenia postępowania krajowego. Nastąpi to na innej podstawie. Należy zaznaczyć, że w przypadku wycofania wniosku o odzyskanie należności postępowanie

egzekucyjne w Polsce podlega umorzeniu z dniem otrzymania takiego wniosku przez centralne biuro łącznikowe (art. 81 ust. 1 u.w.p.). W tym przypadku – podobnie jak w razie umorzenia na podstawie art. 59 § 1 i 2 u.p.e.a. – umorzenie następuje w drodze postanowienia organu egzekucyjnego (art. 59 § 3 u.p.e.a.), zaś dotychczasowe czynności podlegają co do zasady uchyleniu (art. 60 § 1 u.p.e.a.). Postanowienie o umorzeniu postępowania egzekucyjnego podlega zaskarżeniu przez zobowiązanego (art. 59 § 5 u.p.e.a.). Jak się wydaje, uprawnienie to nie będzie przysługiwać organowi państwa członkowskiego, a to w związku z art. 5 § 3 u.p.e.a.

Podkreślenia wymaga także fakt, że organ egzekucyjny – otrzymując wniosek o pomoc w dochodzeniu wraz z jednolitym tytułem wykonawczym – nie jest w istocie upoważniony do jakiegokolwiek innego działania niż wszczęcie i przeprowadzenie egzekucji. Przepisy przewidują w istocie jedynie dwa wyjątki. Po pierwsze, stosownie do treści art. 29a § 1 u.p.e.a., jeżeli dochodzenie należności pieniężnych na wniosek państwa członkowskiego lub państwa trzeciego stwarza szczególne problemy, powoduje powstanie znacząco wysokich wydatków egzekucyjnych lub wiąże się ze zwalczaniem zorganizowanej grupy albo związku mających na celu popełnienie przestępstwa, organ egzekucyjny może wystąpić do centralnego biura łącznikowego o uzgodnienie z państwem członkowskim lub państwem trzecim zakresu oraz sposobu pokrycia wydatków egzekucyjnych powstałych lub mogących powstać w ramach udzielania pomocy na podstawie ustawy o wzajemnej pomocy, przedstawiając jednocześnie szczegółowe zestawienie wydatków egzekucyjnych oraz numer rachunku bankowego organu egzekucyjnego, na który ma być przekazana kwota wydatków. Do momentu uzgodnienia organ egzekucyjny może nie podejmować czynności egzekucyjnych.

Drugi z wyjątków dotyczy sytuacji, gdy centralne biuro łącznikowe przekazało tytuł wykonawczy organowi egzekucyjnemu, który uznał się za niewłaściwy w sprawie. W takim przypadku obowiązany jest przekazać tytuł do organu właściwego na podstawie art. 65 § 1 k.p.a. w zw. z art. 18 u.p.e.a.²⁰³

Jak zatem widać, dochodzenie w trybie pomocy prawnej w niewielkim zakresie różni się od dochodzenia należności krajowych, zaś ewentualne różnice mają charakter wyłącznie porządkowy. Tok samego postępowania będzie bowiem bardzo zbliżony do toku „krajowego” postępowania egzekucyjnego. Również w przypadku pomocy w dochodzeniu wszczęcie egzekucji administracyjnej następuje z chwilą doręczenia odpisu tytułu wykonawczego lub doręczenia dłużnikowi zajętej wierzytelności zawiadomienia o jej zajęciu, jeżeli to doręczenie nastąpiło przed doręczeniem zobowiązanemu odpisu tytułu wykonawczego (art. 26 § 5 u.p.e.a.). Doręczenia będą co do zasady następowały w formie zwykłej pisemnej (*a contrario* z art. 26 § 5a u.p.e.a.).

²⁰³ Wyrok WSA w Gliwicach z 26.05.2010, I SA/GI 297/10.

8.5. Środki ochrony przysługujące zobowiązanemu

Jak zostało to wskazane powyżej, udzielenie pomocy państwu członkowskiemu odbywać się będzie – stosownie do zasady stosowania własnego prawa procesowego oraz art. 4 ust. 1 u.w.p. – w trybie u.p.e.a. Pomoc w dochodzeniu będzie zatem – z zastrzeżeniem kwestii omówionych powyżej – odbywać się według polskiej (krajowej) procedury egzekucyjnej. Oznacza to nie tylko określone obowiązki organów polskich (w tym przede wszystkim organu egzekucyjnego), ale także uprawnienia zobowiązanego. W zakresie czynności dokonywanych w Polsce przez polskie organy zobowiązany będzie korzystać ze środków ochrony, jakie przysługują zobowiązanemu w przypadku egzekucji krajowej. Do środków tych zaliczyć należy:

- 1) zarzuty w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej,
- 2) skargę na czynności egzekucyjne,
- 3) skargę na przewlekłość postępowania oraz
- 4) środki związane z określonymi środkami egzekucyjnymi (zarzut w sprawie oszacowania wartości majątkowych praw autorskich, praw pokrewnych oraz praw własności przemysłowej, skarga na oszacowanie wartości zajętych ruchomości, skarga na naruszenie przepisów o prowadzeniu licytacji nieruchomości, zarzuty od opisu i oszacowania wartości nieruchomości, skarga na czynności organu egzekucyjnego dotyczące licytacji nieruchomości, skarga na czynności poborcy skarbowego w toku licytacji nieruchomości, wniosek o dokonanie oszacowania przez biegłego sądowego).

Zastosowanie omawianych środków, co do zasady, nie będzie się różnić od ich zastosowania w przypadku egzekucji krajowej. Jedyna różnica w tym zakresie wiąże się z zarzutami w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej. Mogą one bowiem być wniesione jedynie w odniesieniu do podstaw wymienionych w art. 33 p. 6, 8 i 9 u.p.e.a. (art. 33 § 2 p. 1 u.p.e.a.). Nie oznacza to jednak, że zakres ochrony zobowiązanego jest w takim wypadku mniejszy niż w analogicznej sytuacji krajowej. Pozostałe uchybienia również podlegają zaskarżeniu – z tym, że w oparciu o środki dostępne w państwie członkowskim.

Na omawianym gruncie problem może powstać przy określaniu terminu, w którym można wnieść zarzuty. Wynika on bowiem z art. 27 u.p.e.a., a – jak stanowi art. 26 § 1b u.p.e.a. – do jednolitego tytułu wykonawczego tego przepisu nie stosuje się. Analiza nakazuje zatem przyjąć, że skoro art. 27 u.p.e.a. nie znajduje zastosowania w odniesieniu do jednolitego tytułu wykonawczego, to i termin do wniesienia zarzutów w przypadkach tych zastosowania nie znajdzie – a co za tym idzie, zobowiązany może wnieść zarzuty „w okresie realizacji wniosku o udzielenie pomocy” (analogicznie jak w przypadku zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego).

Taki kierunek wykładni jest, jak się wydaje, nietrafny. Przepis art. 26 § 1b u.p.e.a. stanowi bowiem, że art. 27 u.p.e.a. nie stosuje się „do jednolitego tytułu wykonawczego”, a zatem wyłączeniu ulega zastosowanie tych elementów tego przepisu, które odnoszą się do jednolitego tytułu wykonawczego jako podstawy egzekucji. Wyłączono zatem tę część przepisu art. 27 u.p.e.a., która dotyczy struktury formalnej tytułu wykonawczego. Brak jest jednak podstawy do przyjęcia, że w takim przypadku wyłączony zostaje także termin na wniesienie zarzutów w sprawie prowadzenia egzekucji administracyjnej. Wskazywany kierunek wykładni znajduje oparcie przede wszystkim w istocie zarzutów z art. 33 u.p.e.a., będących środkiem służącym we wstępnej fazie postępowania egzekucyjnego²⁰⁴. Nie ulega jednakże wątpliwości, że kwestia nie jest w pełni oczywista i wymaga to doprecyzowania w drodze nowelizacji art. 26 § 1b u.p.e.a.

Należy wyraźnie podkreślić, że środki te będą znajdować zastosowanie jedynie wówczas, gdy zobowiązany kwestionować będzie czynności dokonane w ramach udzielenia pomocy przez polskie organy. Natomiast czynności dokonywane w państwie członkowskim i kwestia ich ewentualnej zaskarżalności oceniane muszą być przez pryzmat obowiązującego tam prawa. Problem ten *expressis verbis* reguluje art. 78 u.w.p. Zgodnie z jego brzmieniem, spory dotyczące należności pieniężnych państwa członkowskiego, pierwotnego tytułu wykonawczego, jednolitego tytułu wykonawczego oraz powiadomienia dokonanego przez państwo członkowskie są rozstrzygane przez właściwy organ tego państwa zgodnie z przepisami obowiązującymi w tym państwie. Poza jurysdykcją polskich organów pozostaje zatem kwestionowanie wymiaru należności, rozpatrzenie zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego czy rozpoznanie powództwa opozycyjnego.

Nadmienić jednakże należy, że wystąpienie ze środkami prawnymi do państwa członkowskiego będzie miało wpływ także na postępowanie w Polsce. Zgodnie bowiem z art. 79 ust. 1 u.w.p., postępowanie egzekucyjne podlega zawieszeniu z dniem otrzymania przez centralne biuro łącznikowe od państwa członkowskiego informacji o sporze, chyba że państwo członkowskie wystąpi z wnioskiem o dalsze odzyskiwanie należności. Postępowanie egzekucyjne jest zawieszane do dnia zawiadomienia centralnego biura łącznikowego przez państwo członkowskie o ostatecznym zakończeniu sporu (art. 79 ust. 4 u.w.p.). Uzyskanie informacji o skorzystaniu przez zobowiązanego z któregoś z tych środków powoduje po stronie polskiej bezwzględną konieczność zawieszenia postępowania, do czasu rozpoznania wniesionego środka. Wyjątkiem jest jedynie ta sytuacja, w której państwo członkowskie, notyfikując wystąpienie z którymś z tych środków przez zobowiązanego, wniesie o dalsze odzyskiwanie należności.

W omawianych przypadkach dochodzi zatem do swoistego dualizmu prawnego – pomimo prowadzenia postępowania w jednym państwie, określone fakty podlegają weryfikacji w drodze

²⁰⁴ B. Adamiak [w:] B. Adamiak, J. Borkowski, op. cit. s. 558, A. Skoczylas, op. cit., s. 458.

zaskarżenia w drugim z państw. Takie relacje wymagają, co oczywiste, sprawnego działania organów obu państw. Nietrudno bowiem wyobrazić sobie taką sytuację, w której – pomimo zaskarżenia w państwie członkowskim określonego aktu czy czynności – postępowanie w Polsce będzie prowadzone, a to z uwagi na brak notyfikacji zaskarżenia ze strony państwa członkowskiego.

Na wypadek takiej sytuacji wprowadzono art. 79 ust. 2 u.w.p. W przepisie tym uregulowano konsekwencje niezawiadomienia o wszczęciu sporu przez państwo członkowskie. Otóż, w przypadku otrzymania od podmiotu informacji o sporze organ egzekucyjny niezwłocznie występuje do państwa członkowskiego o potwierdzenie tej informacji. W przypadku potwierdzenia przez państwo członkowskie tej informacji postępowanie w Polsce ulega zawieszeniu, chyba że państwo członkowskie wystąpi o dalsze odzyskiwanie (art. 79 ust. 3 u.w.p.). Należy zatem zalecić zobowiązanym bezzwłoczne informowanie o wniesionych środkach organu egzekucyjnego.

8.6. Zakończenie postępowania egzekucyjnego

Wyegzekwowanie należności państwa członkowskiego – jakkolwiek stanowi nadrzędny cel udzielanej pomocy – samo w sobie nie kończy postępowania w sprawie udzielenia pomocy. Niezbędne jest jeszcze przeprowadzenie czynności, które zbiorczo określa się w doktrynie mianem „zakończenia toku postępowania egzekucyjnego”²⁰⁵. Na ten etap pomocy w dochodzeniu składają się dwie grupy czynności. Po pierwsze, podobnie jak w postępowaniu krajowym, należy dokonać rozliczenia kosztów postępowania egzekucyjnego. Już w preambule dyrektywy 2010/24/UE zwrócono bowiem uwagę na dopuszczalność dochodzenia od zobowiązanego w trybie pomocy prawnej nie tylko samej należności, ale także kosztów postępowania²⁰⁶. Po drugie – co nie występuje w przypadku odzyskiwania należności własnych – kwota wyegzekwowana podlega przekazaniu państwu członkowskiemu, które o pomoc w dochodzeniu się zwróciło.

W praktyce mógłby pojawić się problem, kiedy faktycznie dana należność została odzyskana. Należy bowiem mieć na względzie, że Polska pozostaje obecnie poza strefą euro, a zatem pomoc udzielana jest w odniesieniu do należności wyrażonej w innej od polskiej walucie. Niezbędne okazało się więc przyjęcie określonej konwencji na ustalenie, kiedy ta należność wyrażona w obcej walucie – a egzekwowana w walucie polskiej – zostanie wyegzekwowana w całości. Kwestię tę prawodawca uregulował *expressis verbis* w art. 77 u.w.p. Zgodnie z jego brzmieniem, wniosek o odzyskanie należności pieniężnych uznaje się za zrealizowany, jeżeli należności pieniężne zostały wyegzekwowane w złotych w wysokości, która po przeliczeniu według kursu wymiany wskazanego

²⁰⁵ Szerzej zob. W. Piątek, Zakończenie administracyjnego postępowania egzekucyjnego, RPEiS 2016, z. 1, s. 141 in.

²⁰⁶ Zob. p. 13 preambuły dyrektywy 2010/24/UE.

w tym wniosku, jest równą wysokości należności pieniężnych określonych w walucie państwa członkowskiego w jednolitym tytule wykonawczym, niezależnie od odsetek i opłaty prolongacyjnej z art. 76 u.w.p. Koresponduje to z rozwiązaniem art. 45 ust. 1 u.w.p. – dotyczącym odwrotnego kierunku współpracy²⁰⁷,

Rozliczenie kosztów postępowania w przypadku czynnej pomocy w dochodzeniu rozpatrywać należy na dwóch poziomach:

- 1) rozliczenie kosztów pomiędzy Polską a państwem członkowskim,
- 2) rozliczenie kosztów pomiędzy organem egzekucyjnym a zobowiązanym.

Pierwszy z poziomów uregulowany został na szczeblu unijnym. Zgodnie z art. 20 ust. 2 dyrektywy 2010/24/UE, państwa członkowskie zrzekają się wszystkich wzajemnych roszczeń o zwrot kosztów wynikających ze wzajemnej pomocy, którą państwa te świadczą sobie nawzajem na mocy niniejszej dyrektywy. Oznacza to, że w przypadku pomocy w dochodzeniu (ale także i innych form pomocy na podstawie dyrektywy 2010/24/UE) strona polska nie może:

- uzależnić udzielenia pomocy od wpłaty przez państwo wnioskujące określonej kwoty stanowiącej równowartość wydatków,
- domagać się zwrotu wydatków w toku albo po zakończeniu postępowania egzekucyjnego.

Od tej zasady przewidziano jednak dwa wyjątki. Po pierwsze, gdy odzyskanie wierzytelności stwarza szczególne problemy, wiąże się z bardzo wysokimi kosztami lub dotyczy przestępczości zorganizowanej organ wnioskujący i organ współpracujący mogą dokonać w sprawie zwrotu kosztów uzgodnień odpowiednich do danego przypadku (art. 20 ust. 2 akapit drugi dyrektywy 2010/24/UE). Po drugie, wnioskujące państwo członkowskie pozostaje zobowiązane wobec współpracującego państwa członkowskiego do zwrotu wszelkich kosztów i wyrównania wszelkich strat poniesionych w wyniku czynności uznanych za nieuzasadnione ze względu na istotę wierzytelności albo ważność tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję lub środki zabezpieczające wydane przez organ wnioskujący. W pewnych zatem kategoriach spraw – pomimo generalnej zasady obciążenia kosztami pomocy państwa współpracującego, Polska będzie uprawniona do domagania się zwrotu poniesionych kosztów. Nastąpić to może:

- a) na podstawie uzgodnienia centralnego biura łącznikowego z właściwą jednostką łącznikową w państwie członkowskim;

²⁰⁷ Zgodnie z tym przepisem, należność pieniężną wskazaną w jednolitym tytule wykonawczym uznaje się za wyegzekwowaną, jeżeli z informacji otrzymanej od państwa członkowskiego wynika, że wysokość wyegzekwowanej należności pieniężnej odpowiada wysokości należności pieniężnej wskazanej w jednolitym tytule wykonawczym w walucie tego państwa, niezależnie od odsetek naliczonych zgodnie z przepisami obowiązującymi w tym państwie i przekazanych do organu egzekucyjnego przez to państwo.

b) na podstawie wezwania przez centralne biuro łącznikowe w przypadku, gdy czynności przeprowadzone doprowadziły do wydatków lub innych strat, a to z uwagi na „istotę wierzytelności” albo ważność tytułu wykonawczego umożliwiającego egzekucję.

Kwestie te, przedstawiane tu jedynie dla porządku pozostaje jednak poza tokiem oznaczonego postępowania egzekucyjnego. Tu istotne znaczenie ma drugi z poziomów pomocy.

Rozliczenie kosztów w ramach drugiego poziomu odbywa się pomiędzy zobowiązanym i organem egzekucyjnym, przy czym odbywa się to co do zasady na podstawie przepisów u.p.e.a. Przepis art. 20 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE stanowi bowiem, że poza kwotami z art. 13 ust. 5 dyrektywy organ współpracujący dąży do odzyskania od zainteresowanych osób i zatrzymania kwoty kosztów poniesionych w związku z odzyskiwaniem wierzytelności, zgodnie z przepisami ustawowymi i wykonawczymi współpracującego państwa członkowskiego. Koresponduje z rozwiązaniami pierwszego poziomu – Polska nie odzyskuje kosztów od państwa członkowskiego, albowiem odzyskuje je w toku egzekucji. W przypadku, gdy koszty nie mogą być w ten sposób odzyskane, można zwrócić się do państwa wnioskującego w trybie opisanym powyżej. Obciążenie zobowiązanego kosztami poddane zatem zostało – w myśl art. 4 ust. 1 u.w.p. – ogólnej regulacji art. 64 i n. u.p.e.a. Mając jednakże na względzie specyfikę postępowania, na gruncie u.p.e.a. wprowadzono kilka rozwiązań szczególnych:

1) wyłączono obowiązek zwrotu przez wierzyciela kwoty 3 zł 40 gr w przypadku gdy tytuł wykonawczy zawiera wady uniemożliwiające przeprowadzenie postępowania egzekucyjnego w rozumieniu art. 64c § 2 u.p.e.a. (art. 64c § 2a u.p.e.a.);

2) nieściągnięte od zobowiązanego wydatki egzekucyjne, poniesione w postępowaniu egzekucyjnym prowadzonym na podstawie jednolitego tytułu wykonawczego, organ egzekucyjny lub rekwizycyjny pokrywa bezpośrednio z budżetu państwa (art. 64c § 4b u.p.e.a.).

W ramach rozliczenia kosztów pomiędzy zobowiązanym a organem egzekucyjnym szczególne rozwiązania wprowadzono także w odniesieniu do cofnięcia lub zmiany wniosku o odzyskanie należności (art. 80-81 u.w.p.). W tych bowiem przypadkach organ egzekucyjny może wystąpić do państwa członkowskiego o przekazanie na swój rachunek wydatków egzekucyjnych poniesionych w związku z realizacją wniosku, i to wraz z wypłaconymi odsetkami od zwróconych należności (art. 64c § 7a u.p.e.a.).

Drugim etapem zakończenia postępowania egzekucyjnego jest przekazanie należności państwu członkowskiemu. Kwestia ta jest regulowana w art. 76 u.w.p. Zgodnie z jego brzmieniem, organ egzekucyjny przekazuje wyegzekwowane należności pieniężne wraz z odsetkami oraz opłatą prolongacyjną naliczoną w wysokości i na zasadach określonych w o.p. bezpośrednio na rachunek wskazany we wniosku o odzyskanie należności pieniężnych.

9. Podsumowanie

Mocą art. 28 dyrektywy 2010/24/UE Polska została zobowiązana do wprowadzenia do krajowego porządku prawnego rozwiązań dotyczących wzajemnej pomocy w sprawach należności publicznoprawnych, w tym w szczególności w formie pomocy w egzekucji. Polska przy wprowadzaniu omawianych rozwiązań zastosowała odmienną od dotychczasowej metodę regulacji. Zamiast bowiem nowelizować rozdział 7 działu I u.p.e.a. – jak miało to miejsce przy okazji wprowadzania do polskiego porządku prawnego poprzednich rozwiązań prawnych – wzajemna pomoc uregulowana została w oddzielnym akcie prawnym – u.w.p. Wprowadzonym rozwiązaniom nie nadano jednakże w pełni autonomicznego charakteru. We współpracy administracyjnej zastosowanie znajdują bowiem przepisy u.p.e.a. – oczywiście w takim zakresie, w jakim poszczególne kwestie nie są uregulowane odmiennie w u.w.p. Odpowiednio należy stosować także przepisy k.p.a. Przyjęta metoda regulacji nie tworzy zatem odrębnego od egzekucyjnego postępowania, ale jedynie reguluje czynności związane z wnioskowaniem o pomoc albo z jej udzielaniem. Ustawodawca ograniczył się w istocie do swoistego uregulowania trybu wystąpienia z wnioskiem o pomoc, związanymi z tym uprawnieniami zobowiązanego oraz przyjmowaniem i przekazywaniem wniosku państwa członkowskiego.

W u.w.p. rozbudowano również strukturę organizacyjną wzajemnej pomocy. Przede wszystkim dokonano rozdzielenia dotychczasowych kompetencji ministra właściwego do spraw finansów jako organu wnioskującego i współpracującego. Kompetencje ministra w obecnym stanie prawnym mają charakter organizacyjno-nadzorczy. Realizowanie współpracy pomiędzy państwami pozostawiono natomiast nowo powołanej jednostce – centralnemu biurowi łącznikowemu. Wprowadzono również rozwiązania z zakresu współpracy urzędniczej. Mocą zawartych z państwami członkowskimi porozumień zarówno urzędnicy polscy, jak i urzędnicy innych państw członkowskich mogą bezpośrednio uczestniczyć w czynnościach dokonywanych przez organy państw. Udzielenie pomocy w dochodzeniu odbywa się zgodnie z nowym stanem prawnym w oparciu o swoisty instrument stanowiący formalnoprawną podstawę egzekucji – jednolity tytuł wykonawczy. Jego wprowadzenie wymusiło z kolei powołanie nowego środka zaskarżenia – zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego.

Dokonaną implementację ocenić należy pozytywnie. Po pierwsze, w ramach współpracy pomiędzy państwami członkowskimi zachowano generalną strukturę wzajemnej pomocy wynikającą z dyrektywy 2010/24/UE, to znaczy trójpodział pomocy, oparcie jej na zasadzie pośredniości, wprowadzenie elektronicznej formy komunikacji czy uwzględnienie mocno poszerzonego zakresu

przedmiotowej udzielanej pomocy. Na uwagę zasługuje również daleko idąca ochrona zobowiązanego w związku z udzielaniem pomocy. Ograniczono bowiem możliwość dalszego wykorzystania informacji, w których posiadanie organy weszły w związku z wykonywaniem albo zwracaniem się o pomoc, wprowadzono swoisty środek prawny w przypadku pomocy biernej – zarzuty od jednolitego tytułu wykonawczego, oraz – w przypadku czynnej – dopuszczono możliwość wystąpienia z zarzutami czy innymi środkami ochrony przewidzianymi w systemie egzekucji administracyjnej. Ochronie podlegają także interesy zobowiązanego, zarówno ekonomiczny (dopuszczalność wystąpienia o pomoc w egzekucji dopiero po stwierdzeniu bezskuteczności egzekucji krajowej), jak i prawny (dopuszczalność wystąpienia o pomoc dopiero po stwierdzeniu ostateczności obowiązku i dopuszczalności trybu jego egzekucji). Mając na względzie tę ochronę, zapewnienie której stanowi obowiązek państwa, z całą mocą należy przeciwstawić się pojawiającym się tendencjom do takiego interpretowania przesłanek wystąpienia o pomoc, które zmniejsza czy też upraszcza organom spełnienie stawianych im warunków. W mojej ocenie niedopuszczalne jest przede wszystkim rozszerzające interpretowanie wyjątków umożliwiających wystąpienie o pomoc w egzekucji bez spełnienia warunku bezskuteczności egzekucji krajowej.

Konstrukcja rozwiązań pomocowych musi być oceniana pozytywnie w kontekście pomocy czynnej. Przede wszystkim aprobująco ocenić należy oparcie udzielania pomocy na modelu krajowego postępowania egzekucyjnego z niewielkimi modyfikacjami, obejmującymi nałożenie na organy obowiązku informowania państwa członkowskiego o podejmowanych czynnościach i ich wynikach, udział centralnego biura łącznikowego, wstrzymanie toku postępowania z uwagi na spór co do należności zawisły w państwie członkowskim, które o pomoc wnioskowało czy uzależnienie zakończenia egzekucji od stanowiska państwa wnioskującego. Podkreślenia wymaga również fakt, że w przypadku egzekucji czynnej oparto się na krajowym modelu środków egzekucji. Tworzy to zwarty i jednolity system egzekucji administracyjnej. Pozytywnie ocenić należy także ukształtowanie pomocy biernej, w tym w szczególności opisywaną powyżej konstrukcję zarzutów w sprawie jednolitego tytułu wykonawczego.

Tej generalnie pozytywnej ocenie ukształtowania trybu postępowania musi jednakże towarzyszyć krytyka metody regulacji. Wraz z przyjęciem u.w.p. dokonano bowiem formalnego „oderwania” postępowania pomocowego od egzekucji w administracji. Rozwiązanie takie wydaje się nie w pełni uzasadnione ponieważ cały model tego postępowania oparty został na krajowej procedurze egzekucji w administracji, przewidzianej przecież w u.p.e.a. Obie ustawy mają również tożsamy zakres przedmiotowy (por. art. 2 u.w.p. i art. 8 i 9 u.p.e.a.). Dotychczasowa metoda regulacji, ujmująca problem pomocy państw w ramach u.p.e.a. była zatem metodą trafniejszą od przyjętej obecnie. Na

wybór metody z pewnością miały wpływ tendencje zmierzające do dekodyfikacji postępowania²⁰⁸. Zasadnym wydaje się sformułowanie postulatu *de lege ferenda* wprowadzenia regulacji u.w.p. do u.p.e.a. czy to w ramach rozdziału 7 działu I, czy to – z uwagi na objętość u.w.p. – jako odrębnego działu. Za godne rozważenia uznać należy także wprowadzenie obowiązku doręczenia przez organ egzekucyjny wykonujący wniosek o pomoc w egzekucji upomnienia oraz opisywane wcześniej rozważenie nowelizacji art. 26 § 1b u.p.e.a.

Stawiane omawianej regulacji zarzuty nie pozbawiają jednak przeprowadzonej implementacji dyrektywy 2010/24/UE cech implementacji prawidłowej. Jakkolwiek bowiem dyrektywę wprowadzono do polskiego prawa z opóźnieniem (i to niemal dwuletnim), to jednak przyjęte rozwiązania – z zastrzeżeniami opisanymi powyżej – noszą znamiona pewności prawa, kompletności, jasności, precyzji, bezspornej mocy wiążącej oraz jawności. Podkreślić również należy, że transpozycja dyrektywy objęła nie tylko wprowadzenie nowej ustawy, ale także dostosowanie do niej całego porządku prawnego. Implementacja dyrektywy wiązała się bowiem także z przyjęciem szeregu nowych rozwiązań w u.p.e.a., jak również wydaniem rozporządzeń przez Ministra Finansów.

²⁰⁸ Szerzej zob. B. Brzeziński, Ordynacja podatkowa a zagadnienia techniki legislacyjnej, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2003, nr 2-3, Z. Janowicz, Nowe prawo procesowe w sferze administracji publicznej, *RPEiS* 1996, nr 1, M. Gajda-Durlik, Dekodyfikacja postępowania administracyjnego [w:] J. Zimmermann (red.), *Koncepcja...* s. 517 i n.

Rozdział siódmy
WZAJEMNA POMOC W ODZYSKIWANIU NALEŻNOŚCI PUBLICZNOPRAWNYCH
W PRAKTYCE

1. Wstęp

Skuteczność rozwiązań prawnych rozpatrywana może być z jednej strony pod kątem treści regulacji samej w sobie, z drugiej zaś – pod kątem praktyki w stosowaniu prawa przez powołane do tego organy. Tak też w niniejszym rozdziale analizowany jest główny problem badawczy niniejszej pracy. Wcześniej dokonano bowiem analizy regulacji wzajemnej pomocy w zakresie rozwiązań prawnych przyjętych w UE oraz – będącej transpozycją dyrektywy 2010/24/UE – polskiej u.w.p. Przedstawione dotychczas uwagi byłyby jednak niepełne bez zestawienia ich z praktyką wzajemnej pomocy, w tym z rozwiązaniami innych państw członkowskich oraz z danymi co do liczby wniosków oraz odzyskiwanych kwot.

Przyjęcie nowych krajowych rozwiązań dotyczących wzajemnej pomocy stanowiło obowiązek państw członkowskich. Implementując dyrektywę 2010/24/UE do porządku krajowego każde z państw miało swobodę wyboru formy i sposobu. Wybór ten był jednakże ograniczony wcześniej omówionymi wskazaniem, przede wszystkim prawa do dobrej administracji. Państwa zobowiązane zostały do powołania jednostek odpowiedzialnych za wzajemną pomoc; niezbędne było również swoiste uregulowanie sytuacji prawnej podmiotów występujących w charakterze zobowiązanych, w tym w szczególności stworzenie środków prawnych umożliwiających proceduralną weryfikację jednolitych tytułów wykonawczych. Pomoc – dzięki krajowym przepisom – miała stać się sprawniejsza i szybsza.

Na tym tle pojawia się pytanie o to, czy – a jeżeli tak, to w jakim zakresie – przyjęcie nowej regulacji miało wpływ na liczbę wniosków oraz skuteczność podejmowanych na podstawie dyrektywy 2010/24/UE działań. Zakładając, że liczba wniosków i wysokość odzyskiwanych kwot uległyby wzrostowi, skuteczność dyrektywy nie budziłaby żadnych wątpliwości. W rzeczywistości jednak informacje płynące z Komisji oraz polskich zagranicznych jednostek odpowiedzialnych za wzajemną pomoc nie prowadzą do tak optymistycznych wniosków.

2. Obowiązek implementacji dyrektywy 2010/24/UE

2.1. Uwagi ogólne

Problematyka obowiązku implementacji dyrektyw, szerzej omówiona w poprzednim rozdziale, stanowi swoisty aspekt praktycznego wymiaru wzajemnej pomocy pomiędzy państwami

członkowskimi. Sposób wprowadzenia omawianych rozwiązań do krajowego porządku prawnego wskazuje bowiem pośrednio na stosunek władz państwa do współpracy na szczeblu UE jako takiej. Przykładowo, terminowa implementacja dyrektywy potwierdzać może wolę podejmowania efektywnej aktywności na polu wzajemnej pomocy. Z kolei opóźnienie transpozycji czy też transpozycja niepełna oznaczać mogą brak zainteresowania danego państwa omawianą regulacją, co może przełożyć się na jakość świadczonej przez to państwo pomocy.

Implementacja oznacza podejmowanie wszelkich niezbędnych działań, które zapewniają warunki do efektywnego stosowania i przestrzegania prawa UE¹. Proces ten obejmuje transpozycję dyrektywy (czyli przeniesienie norm implementowanego aktu na normy prawa krajowego), notyfikację Komisji podjętych środków implementacyjnych oraz podjęcie innych czynności niezbędnych dla zapewnienia wykonania aktu.

Generalną podstawą prawną obowiązku implementacji dyrektyw jest przepis art. 288 t.f.UE. Zgodnie z jego brzmieniem, dyrektywa wiąże każde państwo członkowskie, do którego jest kierowana, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawia jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków. Obowiązek implementacji – nałożony powołanym powyżej przepisem – ulega swoistemu uściśleniu w danej dyrektywie. Z reguły bowiem jeden z jej przepisów wskazuje, w jakim zakresie i jakim terminie akt ten ma zostać wprowadzony do krajowych porządków prawnych. Tak stało się również w przypadku dyrektywy 2010/24/UE.

2.2. Zakres obowiązku implementacji dyrektywy 2010/24/UE

Stosownie do art. 28 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE, w terminie do dnia 31 grudnia 2011 r. państwa członkowskie przyjmują i publikują przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie powiadamiają o tym Komisję. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2012 r.² Na państwa członkowskie nałożono zatem mocą omawianego przepisu następujące obowiązki:

- 1) obowiązek wykonania transpozycji dyrektywy 2010/24/UE do krajowego porządku prawnego do dnia 31 grudnia 2011 r.,
- 2) obowiązek niezwłocznego powiadomienia o wykonanej transpozycji Komisji,
- 3) obowiązek stosowania przyjętych krajowych regulacji od dnia 1 stycznia 2012 r.

¹ B. Kurcz, *Dyrektywy Wspólnoty Europejskiej i ich implementacja do prawa krajowego*, Kraków-Warszawa 2004, s. 47.

² Korelatem tego przepisu jest art. 29 dyrektywy 2010/24/UE, który uchylał dyrektywę 2008/55/WE ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2012 r.

Z przepisu tego wynika zatem, że proces implementacji dyrektywy 2010/24/UE powinien zakończyć się – mając na uwadze obowiązek powiadomienia Komisji o przeprowadzonej najpóźniej do 31 grudnia 2011 r. transpozycji – w pierwszych miesiącach 2012 r.

Tak się jednak nie stało. Co więcej, wiele państw członkowskich dopiero w 2012 r. podjęło aktywność na polu przygotowania projektów przepisów wdrażających omawianą dyrektywę do krajowego porządku prawnego. Do państw tych zaliczyć należy m. in. Grecję, Francję, Finlandię, Włochy czy Portugalię³. W grupie tej znajduje się także Polska⁴. Wiele państw terminowo wywiązało się z obowiązku implementacji. W tej grupie znajdują się m. in. Bułgaria, Czechy, Niemcy, Holandia, Austria czy Wielka Brytania⁵.

Przeprowadzenie całościowej analizy procesu implementacji dyrektywy 2010/24/UE jest wysoce utrudnione. Zarówno bowiem Komisja, jak i poszczególne państwa członkowskie udzielają jedynie szczątkowych informacji na temat zastosowanych instrumentów implementacyjnych⁶. Ponadto podawane przez Komisję dane na temat krajowych środków wykonawczych opierają się w zasadzie wyłącznie na informacjach przedstawionych przez państwa członkowskie⁷, co – wobec wielości sposobów prezentacji tych danych – nie pozwala na jednoznaczne i precyzyjne ich ujęcie.

Pomimo powyższych trudności nie sposób nie zwrócić uwagi na brak związku pomiędzy długością okresu członkostwa w UE a wywiązaniem się z obowiązku implementacji. W obu grupach znajdują się bowiem państwa zarówno „starej”, jak i „nowej” Unii. Jak się wydaje, źródłem problemu był więc stosunkowo krótki okres, w którym implementacji należało dokonać, który – w połączeniu z np. odbywającymi się w tym czasie wyborami do organów ustawodawczych i wykonawczych państw – spowodował opóźnienie w transpozycji⁸. Nadmienić przy tym należy, że implementacja spóźniona stanowi w generalnym ujęciu zjawisko dość częste w praktyce stosowania prawa UE, przy czym długość opóźnienia wydaje się być wprost proporcjonalna do zakresu oraz obszaru wprowadzanych przepisów.

Problem spóźnionej implementacji dyrektywy 2010/24/UE – jakkolwiek niewątpliwie stanowiącej naruszenie jej art. 29 – należy odczytywać raczej w kategoriach skutku swoistego niedopracowania legislacyjnego na szczeblu UE, wynikającego z nieuwzględnienia specyfiki krajowych administracji

³ Dane pochodzą z dokumentu „Krajowe środki wykonawcze Dyrektywy 2010/24/UE”, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/NIM/?uri=CELEX:32010L0024>, dostęp 30 czerwca 2016 r.

⁴ Polska dokonała transpozycji przepisów mocą u.w.p.

⁵ Op. cit.

⁶ Zob. np. Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów o wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych środków, KOM(2006)43, dalej zwane „Sprawozdaniem 2003-2004”, s. 5.

⁷ Op. cit.

⁸ Dyrektywa 2010/24/UE została opublikowana w Dz. Urz. UE „L” w dniu 31 marca 2010 r., a weszła w życie – zgodnie z jej art. 30 – 20 kwietnia 2010 r. Państwa członkowskie miały zatem przyjąć wszelkie środki prawne w okresie niecałych dwudziestu miesięcy.

oraz zakresu wprowadzanych w jej strukturze i zadaniach zmian przy wskazywaniu terminu implementacji. Myśl tę potwierdza liczba państw, w których do opóźnienia doszło.

3. Formy i sposoby transpozycji dyrektywy 2010/24/UE przez państwa członkowskie

3.1. Swoboda wyboru formy i sposobu transpozycji

Jak było to wskazywane wcześniej, dyrektywa wiąże państwo członkowskie w odniesieniu do rezultatu, natomiast w zakresie formy i środka, przy pomocy których rezultat ten ma być osiągnięty, państwom pozostawia się swobodę. Państwo członkowskie może zatem zastosować dowolny, przewidziany jego prawem krajowym (albo konstruowany na potrzeby danej implementacji) instrument: akt powszechnie obowiązujący, akt obowiązujący wewnątrznie, umowę czy określenie praktyki sądowej (orzeczniczej).

Nadto, brak jest ograniczeń co do sposobu transpozycji tekstu dyrektywy do porządku krajowego. W teoretycznym ujęciu dopuszczalne jest nawet dosłowne przeniesienie tekstu dyrektywy do krajowego aktu prawnego (metoda *verbatim*) czy poprzestanie na odesłaniu do aktu prawa UE⁹. Granicami opisywanej swobody będzie to, czy dokonana implementacja ma charakter praktycznie efektywnej, czyli obdarzonej walorem rzeczywistej skuteczności.

Odnosząc powyższe do wzajemnej pomocy przy egzekucji należności publicznoprawnych należy stwierdzić po pierwsze, że pożądanym przez prawodawcę unijnego stanem było niewątpliwie rozszerzenie zakresu przedmiotowego oraz proceduralne zacieśnienie wzajemnej pomocy przy egzekucji należności publicznoprawnych¹⁰. Po drugie, jakkolwiek państwom członkowskim pozostawiono pełną swobodę wyboru formy, to jednak należy przyjąć, że przedmiot regulacji – postępowanie egzekucyjne – przesądził o konieczności zastosowania takiej formy dostępnej w prawie krajowym, która będzie gwarantować należytą ochronę praw i wolności obywateli¹¹. Stosowanie środków egzekucyjnych, jak wielokrotnie podkreślano, wiąże się bowiem z głęboką sferą ingerencji w prawa obywateli. Stąd też wprowadzenie przepisów dodatkowo te wolności ograniczających powinno zawsze następować ze szczególną starannością i przy pomocy kwalifikowanej formy prawnej dostępnej w danym państwie. Tylko wówczas implementacja będzie praktycznie efektywna, a zatem zapewni możliwości dochodzenia praw.

Po trzecie wreszcie – obok kwalifikowanej formy – implementacja dyrektywy o wzajemnej pomocy wymaga, jak się wydaje, kwalifikowanego sposobu transpozycji. Omawiane przepisy nakładają bowiem na państwa obowiązki, które nie mogą być wypełnione w drodze wyłącznie

⁹ B. Kurcz, *Dyrektywy Wspólnoty Europejskiej i ich implementacja do prawa krajowego*, Kraków-Warszawa 2004, s. 47.

¹⁰ Por. np. art. 2, art. 7 i art. 21 dyrektywy 2010/24/UE.

¹¹ Konieczność uwzględniania tej kwestii przy dokonywaniu transpozycji tekstu prawnego dostrzeżono w doktrynie – szerzej zob. B. Kurcz, *op. cit.*, s. 150.

odesłania do prawa UE. Chodzi w szczególności o ustanowienie jednostki odpowiedzialnej za wzajemną pomoc¹² czy wprowadzenie do krajowego porządku środka zaskarżenia jednolitego tytułu wykonawczego¹³. Transpozycja w tych aspektach musi przybrać postać pozytywnego uregulowania określonych zagadnień.

Konieczność zastosowania kwalifikowanego sposobu transpozycji tekstu dyrektywy wynika także z obowiązku zapewnienia jasności i precyzji przyjmowanej regulacji. Istotą prawa o wzajemnej pomocy między państwami jest stworzenie warunków do odzyskania tych należności, których państwa dotychczas odzyskać nie mogły, a to z uwagi na stwierdzenie krajowej bezskuteczności egzekucji. Dzięki omawianej regulacji bezskuteczność egzekucji nie kończy postępowania egzekucyjnego, ale jest przesłanką uruchomienia kolejnego etapu postępowania – egzekucji międzynarodowej. Z tego powodu przepisy o wzajemnej pomocy powinny być wprowadzane do krajowych aktów prawnych, których przedmiotem regulacji jest postępowanie egzekucyjne w odniesieniu do należności publicznoprawnych względnie odsyłać do tych aktów prawnych.

3.2. Formy i sposoby transpozycji dyrektywy 2010/24/UE w praktyce różnych państw członkowskich

Analizując praktykę implementacji dyrektywy 2010/24/UE stwierdzić należy, że pokrywa się ona z opisanymi powyżej uwagami teoretycznymi. Przede wszystkim bowiem transpozycji tekstu w istocie we wszystkich państwach członkowskich dokonano aktem rangi ustawowej, jedynie niektóre kwestie regulując aktami wykonawczymi lub pozostawiając do rozstrzygnięcia praktyką orzeczniczą. Zastosowano tym samym kwalifikowaną formę prawną transpozycji tekstu dyrektywy do prawa krajowego. Przy czym przy dokonywaniu wyboru aktu prawnego, w którym kwestia wzajemnej pomocy miała zostać uregulowana, wyraźnie zarysowały się dwie tendencje.

Zgodnie z pierwszą, przepisy dotyczące wzajemnej pomocy umieszczono w tym akcie normatywnym, który w danym państwie członkowskim reguluje egzekucję należności publicznoprawnych. W tym przypadku postępowanie dotyczące wzajemnej pomocy zintegrowane zostało z krajową procedurą odzyskiwania tych należności nie tylko w aspekcie materialnym, ale także formalnym. Sama procedura pomocowa jest w tym ujęciu, z perspektywy państwa wnioskującego o pomoc, swoistym „środkiem” egzekucyjnym, możliwym do zastosowania w przypadku nieskuteczności egzekucji krajowej. Z perspektywy państwa udzielającego pomocy stanowi natomiast tryb postępowania egzekucyjnego przeznaczony dla szczególnych kategorii

¹² Zob. art. 4 dyrektywy 2010/24/UE.

¹³ Zob. art. 14 ust. 1 dyrektywy 2010/24/UE.

należności publicznoprawnych – należności przysługujących innym państwom członkowskim. Rozwiązanie takie przyjęto m. in. w Wielkiej Brytanii¹⁴.

Druga z tendencji obejmuje uregulowanie kwestii wzajemnej pomocy w oddzielnym akcie prawnym. W tym przypadku postępowanie dotyczące wzajemnej pomocy pozostaje w pewnym oderwaniu od krajowego postępowania egzekucyjnego, opierać się jednak może na przewidzianych w tym ostatnim zasadach, strukturze organizacyjnej czy uprawnieniach podmiotów uczestniczących w postępowaniu. Rozwiązanie takie przyjęto m. in. w Czechach¹⁵, Niemczech¹⁶ i Polsce.

Wybór metody regulacji – pełne scalenie z krajową procedurą egzekucyjną lub wyodrębnienie w osobnym akcie prawnym – jest swobodną decyzją każdego z państw członkowskich, podyktowaną w dużej mierze specyfiką prawa krajowego. Wprowadzenie przepisów o wzajemnej pomocy do aktu prawnego regulującego krajowe postępowanie egzekucyjne niewątpliwie ułatwia zarówno obywatelom, jak i organom państwa ustalenie znajdujących zastosowanie norm prawnych – sprzyja zatem pewności, spójności i jasności prawa. Przeciwdziała również narastającej tendencji do dekodyfikacji postępowań.

Z drugiej strony, pozytywnie ocenić można wyodrębnienie regulacji wzajemnej pomocy w ramach osobnego aktu prawnego. Wyniesienie procedury pomocowej do rangi szczególnego, oddzielnego postępowania podkreśla bowiem jej swoistość, obejmującą szczególny przedmiot, zasady oraz środki zaskarżenia. Osobne ujęcie przepisów o pomocy nie powoduje również szczególnych utrudnień w zakresie odnalezienia w systemie prawa tej regulacji oraz jej prawidłowego stosowania. Wydaje się zatem, że sam wybór metody ujęcia transponowanych przepisów nie rodzi szczególnych trudności w ich stosowaniu.

3.3. Państwa członkowskie a struktura organizacyjna wzajemnej pomocy

Jednym z najbardziej charakterystycznych elementów systemu wzajemnej pomocy określonego w dyrektywie 2010/24/UE jest jego struktura organizacyjna. Na mocy wskazanej dyrektywy każde z państw członkowskich zobowiązane zostało do utworzenia centralnego biura łącznikowego, za pośrednictwem którego pomoc ma być świadczona. Powołanie tej jednostki ma charakter obligatoryjny; państwa mogą jednak obok niej powołać także, stosownie do potrzeb, biura łącznikowe oraz wydziały łącznikowe¹⁷.

¹⁴ Finance Act 2011, Schedule 25, opublikowany w Her Majesty's Stationery Office w dniu 19 lipca 2011 r.

¹⁵ *Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek*, opublikowano w *Sbirka Zakonu CR* w dniu 30 grudnia 2011 r.

¹⁶ *Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften*, opublikowano w *Bundesgesetzblatt Teil I (BGB I)* Nr 64, z dnia 13 grudnia 2011 r., s. 2592-2627.

¹⁷ Zob. art. 4 dyrektywy 2010/24/UE.

Odnosząc powyższe do praktyki stwierdzić należy, że wszystkie państwa członkowskie powołały stosowne jednostki, przy czym trzynastie spośród nich poprzestało na ustanowieniu wyłącznie centralnego biura łącznikowego. Do państw tych zaliczają się: Bułgaria, Dania, Estonia, Hiszpania, Francja, Wielka Brytania, Węgry, Irlandia, Łotwa, Malta, Polska, Portugalia, Szwecja, Słowenia¹⁸. Kompetencje centralnego biura łącznikowego przyznane zostały jednostkom istniejącym już w strukturze krajowej administracji, wykonującym zadania z zakresu administracji podatkowej¹⁹ czy egzekucji należności²⁰.

Pozostałe państwa powołały obok centralnych biur łącznikowych również inne jednostki pośredniczące we wzajemnej pomocy, powierzając im – stosownie do organizacji administracji krajowych – współpracę przy egzekucji przedmiotowo wyodrębnionych należności. Przykładowo, w Finlandii kompetencje jednostki łącznikowej w zakresie podatków związanych z użytkowaniem lub własnością środków transportu powierzono urzędowi do spraw bezpieczeństwa transportu²¹. Podkreślić należy, że – podobnie jak w przypadku państw, które poprzestały na utworzeniu centralnego biura łącznikowego – również i w tej grupie państwa powierzyły kompetencje biur i wydziałów łącznikowych jednostkom już istniejącym. Rozwiązanie takie niewątpliwie zmniejsza koszty związane z tworzeniem struktury wzajemnej pomocy, pozostawiając jednocześnie zadania z tego zakresu urzędnikom dysponującym wiedzą, a nierzadko znaczącym doświadczeniem na polu międzynarodowej współpracy.

3.4. Współpraca urzędników

Dyrektywa 2010/24/UE przewidziała niezwykle interesujący instrument pozwalający na zbliżenie dwóch lub większej liczby administracji podatkowych – współpracę urzędników²². Jak wskazywano wcześniej, wprowadzenie omawianych rozwiązań ocenić należy pozytywnie; współpraca urzędników może bowiem prowadzić nie tylko do sprawnego uzyskiwania niezbędnych dla macierzystych postępowań informacji, ale także do wymiany doświadczeń i – w dalszej perspektywie – do recepcji korzystnych z punktu widzenia obywatela praktyk czy nawet instytucji prawnych. Co jednak ciekawe, w praktyce instytucja ta nie spotkała się z szerszym zainteresowaniem państw

¹⁸ Pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r., KO/0150-0020/15, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora pracy.

¹⁹ Np. Bułgaria – Natsjonalnata Agentsiva Za Prikhodite, Dania – SKAT, Polska – Izba Skarbowa w Poznaniu, Wielka Brytania – *HM Revenue and Customs* (dane pochodzą z przywołanego wyżej pisma Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r.).

²⁰ Przykładem takiego uregulowania jest Szwecja, w której zadania centralnego biura łącznikowego wykonuje urząd egzekucyjny – *Kronofogdemyndigheten*.

²¹ Pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r. przywołane wyżej.

²² Zob. art. 7 dyrektywy 2010/24/UE.

członkowskich. Przykładowo, Polska nie zawarła ani jednego porozumienia w tej kwestii²³. Podobnie zresztą stało się w innych państwach członkowskich.

Jak się wydaje, przyczyn powyższego jest wiele, jednakże największe znaczenie ma niewielka liczba kierowanych i otrzymywanych przez państwa wniosków o pomoc²⁴. Do styku dwóch administracji dochodzi, jak się wydaje, na tyle rzadko, że w toku rozpoznawanych spraw nie dostrzega się potrzeby korzystania z szeroko rozumianego wsparcia administracji innego państwa członkowskiego. Bez wątpienia za przyczynę takiego stanu rzeczy uznać należy także swoistą wzajemną nieufność krajowych administracji, w zrozumiwały sposób powiązaną z obawami co do wzajemnych ocen pracowników dwóch lub większej liczby administracji.

Jak się jednak wydaje, nie można wykluczyć, że omawiany przepis stanie się w przyszłości podstawą porozumień o współpracy urzędników – tym bardziej, że w ramach UE z sukcesem kontynuowany jest program zbliżania administracji podatkowych *Fiscalis*²⁵. Zwrócić uwagę należy również na to, że współpraca urzędnicza wykorzystywana jest także w postępowaniach podatkowych z udziałem elementu transgranicznego. Jakkolwiek zatem współcześnie zarówno art. 7 dyrektywy 2010/24/UE, jak i jego krajowe odpowiedniki mają znaczenie marginalne, to jednak może to ulec zmianie.

4. Statystyczny wymiar wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu

4.1. Uwagi ogólne

Dla oceny praktycznej skuteczności rozwiązań dyrektywy 2010/24/UE odwołać się należy do statystyki wzajemnej pomocy. Przy czym analiza tego zagadnienia obejmować musi nie tylko okres obowiązywania dyrektywy 2010/24/UE, ale także okres go poprzedzający. Pozwoli to uwidocznć różnice i podobieństwa co do liczby wniosków i kwot odzyskiwanych należności, a co za tym idzie – wpływ zmiany regulacji na praktykę obrotu prawnego w omawianym zakresie.

Przedstawione poniżej dane pochodzą z dwóch kategorii źródeł. Pierwszą z nich stanowią dane publikowane przez Komisję w formie sprawozdań z wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych. Informacje te Komisja publikowała kilkakrotnie, opierając się na liczbowych zestawieniach przekazywanych przez państwa członkowskie. Dostępne obecnie sprawozdania Komisji dotyczą lat 2003-2010²⁶. Jest to okres, w którym regulacje pomocowe oparte były na

²³ Pismo Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2014 r., BMII/016/156/KMG/2014/RD 109623, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora.

²⁴ Zagadnienie będzie omówione szerzej w dalszej części rozdziału.

²⁵ Zob. rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1286/2013 z dnia 11 grudnia 2013 r. ustanawiające program działań na rzecz poprawy skuteczności systemów podatkowych w Unii Europejskiej na okres 2014–2020 (*Fiscalis* 2020) i uchylające decyzję nr 1482/2007/WE, Dz. Urz. UE „L” z 20.12.2013 nr 347, s. 25.

²⁶ Sprawozdanie 2003-2004, Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących opłat, ceł, podatków i innych

przepisach dyrektyw 76/308/EWG oraz 2008/55/WE. Podstawą sporządzenia sprawozdań były: art. 25 akapit drugi dyrektywy 76/308/EWG w brzmieniu nadanym art. 1 ust. 13 dyrektywy 2001/44/WE oraz art. 24 akapit czwarty dyrektywy 2008/55/WE, przewidujące obowiązek sporządzania sprawozdań ze stosowania przepisów o wzajemnej pomocy co dwa lata. Wraz z wejściem w życie dyrektywy 2010/24/UE sprawozdania sporządzane mają być co pięć lat. Oznacza to, że dane za lata 2011-2016 zostaną przedstawione dopiero w roku 2017²⁷.

Drugą kategorię źródeł danych stanowią informacje uzyskane bezpośrednio od państw członkowskich UE. Przy czym podkreślić należy, że większość państw, do których skierowano wnioski o dane, odmówiło udzielenia odpowiedzi lub udzieliło odpowiedzi niepełnej; w niektórych przypadkach nie otrzymano odpowiedzi w ogóle. Co istotne, trudności w uzyskaniu należytej informacji zaobserwowano również w przypadku współpracy z polskimi organami administracji. Przykładowo dane co do ilości wniosków przekazane przez dyrektorów izb skarbowych różniły się istotnie od sumarycznych danych ogólnopolskich otrzymanych od Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, przygotowanych przez Biuro Wymiany Informacji w Koninie²⁸. Problemem było również przekazywanie przez dyrektorów poszczególnych izb skarbowych informacji niezgodnych z zakresem skierowanego do nich wniosku, np. podawanie łącznej liczby wniosków o pomoc w odzyskaniu skierowanych do państw członkowskich i państw trzecich²⁹. W tym kształcie zaprezentowane poniżej dane mają charakter jedynie szacunkowy; pomimo to pozwalają jednak na wyciągnięcie pewnych wniosków co do praktyki wzajemnej pomocy państw członkowskich.

4.2. Wzajemna pomoc w statystykach państw członkowskich

Na podstawie dotychczasowych sprawozdań Komisji stwierdzić należy, że liczba wniosków o pomoc w egzekucji w okresie 2003-2010 wynosiła:

- w roku 2003 – 2797,
- w roku 2004 – 3735 (w tym 326 wniosków otrzymanych przez państwa członkowskie, które przystąpiły do UE w 2004 r.),
- w roku 2005 – ok. 6000 wniosków³⁰,

obciążeń w latach 2005-2008, KOM(2009)451 – dalej zwane „Sprawozdaniem 2005-2008” oraz Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2009-2010, COM(2012)58, dalej zwane „Sprawozdaniem 2009-2010”.

²⁷ Zob. art. 27 ust. 3 dyrektywy 2010/24/UE.

²⁸ Problemem była w szczególności łączna liczba wniosków w skali roku. Zsumowana liczba wniosków wynikająca z danych przekazanych przez poszczególnych dyrektorów izb skarbowych była wielokrotnie wyższa od liczby wniosków wskazanej przez Biuro Wymiany Informacji w Koninie oraz sprawozdania Polski przekazanego Komisji.

²⁹ Problem taki wystąpił w kontakcie z Dyrektorem Izby Skarbowej w Bydgoszczy – pismo z dnia 30 października 2015 r., KO-0150-24/15 oraz pismo z dnia 14 stycznia 2016 r., KO-0150-2/16, oba otrzymane w odpowiedzi na wniosek.

³⁰ Dane z lat 2005-2008 nie wskazują dokładnej liczby wniosków, a jedynie wykres obrazujący orientacyjną zmianę ich ilości.

- w roku 2006 – ok. 7000 wniosków,
- w roku 2007 – ok. 8000 wniosków,
- w roku 2008 – ok. 8000 wniosków,
- w roku 2009 – ok. 6500 wniosków,
- w roku 2010 – ok. 8500 wniosków³¹.

Liczba ta ulegała zatem generalnemu wzrostowi.

Obok wzrostu liczby wniosków o pomoc rosła także wysokość odzyskiwanych kwot. Komisja podkreśliła, że w latach 2003-2010 odnotowano wzrost o 840%³². Dostrzeżono jednak istotną rozbieżność między kwotami, których dotyczyły wnioski o wzajemną pomoc a kwotami faktycznie odzyskanymi. Źródłem tego jest jednak – co podkreślano w sprawozdaniach – szczególny charakter rozszczeń, w związku z którymi państwa występują o pomoc oraz zbyt późne uruchamianie procedury pomocowej³³.

Szczegółowe badania w zakresie liczby wniosków o pomoc w egzekucji po roku 2010 przeprowadzili W. Piątek i J. Olszanowski³⁴. Z zebranych przez nich bezpośrednio od państw członkowskich informacji wynika przede wszystkim, że pomoc w egzekucji stanowi najczęściej wykorzystywaną formę współpracy pomiędzy państwami członkowskimi UE³⁵. Przykładowo, Słowacja w roku 2013 skierowała 52 wnioski o udzielenie informacji, 4 wnioski o powiadomienie oraz 100 wniosków o pomoc w odzyskaniu³⁶. Podobne proporcje wystąpiły w roku 2014 – wówczas wystąpiono z 63 wnioskami o pomoc w odzyskiwaniu, 11 o udzielenie informacji oraz 10 o powiadomienie³⁷.

Autorzy zwracają jednakże uwagę, że ilościowe zestawienie wniosków o pomoc w różnych formach nie może być rozpatrywane w kategoriach ich konkurencyjności – charakter czynności podejmowanych w ramach wniosku o informację, powiadomienie lub odzyskanie nakazuje raczej przyjąć, że formy te mają w założeniu wzajemnie się uzupełniać i wszystkie są nakierowane na doprowadzenie do wykonania egzekwowanego obowiązku³⁸.

Również uzyskane na poczet niniejszej pracy dane wskazują, że państwa chętnie korzystają z wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności, aczkolwiek liczba wniosków wysyłanych i otrzymywanych przez pojedyncze państwa w skali roku wydaje się być stosunkowo niewielka. Przykładowo, Czechy w roku 2013 wystąpiły ze 113 wnioskami o pomoc w egzekucji, w 2014 – 112

³¹ Dane za lata 2009-2010 nie wskazują dokładnej liczby wniosków, a jedynie wykres orientacyjnie obrazujący zmianę ich ilości.

³² Sprawozdanie 2009-2010, s. 5.

³³ Sprawozdanie 2003-2004, s. 8.

³⁴ J. Olszanowski, W. Piątek, Współpraca państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu wierzytelności podatkowych, Warszawa 2016.

³⁵ J. Olszanowski [w:] J. Olszanowski, W. Piątek, op. cit., s. 121.

³⁶ Op. cit., s. 120.

³⁷ Op. cit.

³⁸ Op. cit., s. 73.

wnioskami; otrzymały jednocześnie 157 wniosków w roku 2013 i 170 w roku 2014³⁹; Wielka Brytania wystąpiła w 2013 roku z 368 wnioskami, w 2014 – z 207; otrzymała natomiast w roku 2013 1267 wniosków, w 2014 – 1755⁴⁰.

Liczba wniosków wysyłanych przez dane państwo uzależniona jest od wielu czynników. Fundamentalne znaczenie ma ukształtowanie krajowego postępowania egzekucyjnego obowiązków publicznoprawnych, w szczególności w aspekcie jego skuteczności. Z kolei w przypadku liczby wniosków otrzymywanych przez państwo czynnikiem najistotniejszym będzie, jak się wydaje, jego pozycja gospodarcza, wyrażająca się w znacznej ilości transferowanego do niego kapitału, osób czy świadczonych w nim usług.

4.3. Wzajemna pomoc w statystykach Polski

4.3.1. Polska jako państwo udzielające pomocy

W latach 2004-2014 wpłynęło do Polski łącznie 16.076 wniosków o pomoc w egzekucji. Przy czym liczba wniosków co do zasady ulega zwiększeniu, i tak:

- w 2004 roku – wpłynęło 131 wniosków,
- w 2005 roku – 799,
- w 2006 roku – 1153,
- w 2007 roku – 1247,
- w 2008 roku – 1281,
- w 2009 roku. –1142,
- w 2010 roku – 2050,
- w 2011 roku – 2725,
- w 2012 roku – 1125,
- w 2013 roku – 1445,
- w 2014 roku – 2978⁴¹.

Rocznie do Polski wpływa zatem obecnie – biorąc po uwagę różnice pomiędzy poszczególnymi latami, wynikające m. in. ze zmian środowiska prawnego w zakresie pomocy prawnej oraz sytuacji gospodarczej – od półtora tysiąca do dwóch tysięcy wniosków o udzielenie pomocy w egzekucji.

Dostępne za lata 2013 i 2014 r. dane pozwalają na stwierdzenie, że większość wniosków otrzymywanych przez Polskę pochodzi z Belgii (odpowiednio w latach 2013 i 2014: 118 i 124

³⁹ Pismo *Generalni finacni reditelstvi* z dn. 27 stycznia 2016 r., C.j. 6637/16/7700-30131-013511, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora pracy.

⁴⁰ Pismo *HM Revenue & Customs, Debt Management and Banking* z dn. 02 lutego 2016 r., FOI 1062/16, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora pracy.

⁴¹ Pisma Ministra Finansów: z dnia 20 kwietnia 2015 r., BMI1/016/156/KMG/2014/2015, z dnia 27 października 2015 r., BMI1.0136.692.2015 oraz pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r., KO/0150-0020/15, wszystkie będące odpowiedziami na wnioski autora pracy.

wnioski), Czech (odpowiednio 55 i 30 wniosków), Wielkiej Brytanii (odpowiednio 62 i 56 wniosków), Litwy (odpowiednio 39 i 10 wniosków), Łotwy (18 i 56 wniosków) oraz Szwecji (odpowiednio 63 i 172 wnioski)⁴². Najwięcej wniosków kierują do Polski Niemcy – w roku 2013 wpłynęło ich 943, a w roku 2014 – 2 458⁴³. Potwierdza to tezę o zwiększonej aktywności w zakresie współpracy pomiędzy państwami sąsiadującymi.

Z liczbą otrzymywanych wniosków wiąże się również generalnie rosnąca wysokość egzekwowanych kwot. W latach 2004-2014 z otrzymanych wniosków wyegzekwowano łącznie 10 615 827,17 euro, przy czym w poszczególnych latach wyegzekwowano odpowiednio:

- w roku 2004 – 0,00 euro,
- w roku 2005 – 95 856,60 euro,
- w roku 2006 – 177 804,75 euro,
- w roku 2007 – 563 650,49 euro,
- w roku 2008 – 785 113,07 euro,
- w roku 2009 – 713 259,47 euro,
- w roku 2010 – 692 106,65 euro,
- w roku 2011 – 779 928,90 euro,
- w roku 2012 – 1 321 633,66 euro,
- w roku 2013 – 1 988 259,56 euro,
- w roku 2014 – 4 211 473,49 euro⁴⁴.

Wysokość egzekwowanych przez Polskę kwot ulega zatem na przestrzeni całego okresu członkostwa Polski w UE wzrostowi. Świadczy to niewątpliwie o postępującej skuteczności polskich organów egzekucyjnych.

Podkreślić należy jednak, że kwoty wyegzekwowane są w danych latach wielokrotnie niższe od tych, o których egzekucję wnioskuje państwa członkowskie. Łącznie w 2012 roku państwa członkowskie zwróciły się do Polski o egzekucję kwoty 124.497.406,46 euro; w tym samym roku Polska wyegzekwowała kwotę jedynie 1 321 633,66 euro⁴⁵. Tendencja ta przekłada się na wzajemną pomoc z konkretnymi państwami: w 2012 roku Niemcy wnioskowały o pomoc w odniesieniu do kwoty łącznie 63 607 196,69 euro, zaś w tym samym roku wyegzekwowano – po potrąceniu przez Polskę kosztów egzekucji – jedynie 973 832,02 euro⁴⁶. Podobnie w 2013 r. Francja wystąpiła do Polski o egzekucję łącznie 3 074 145,64 euro; w tym samym roku Polska wyegzekwowała 3 559,17

⁴² Pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r., KO/0150-0020/15, będące odpowiedzią na wniosek autora pracy.

⁴³ Op. cit.

⁴⁴ Pisma Ministra Finansów: z dnia 20 kwietnia 2015 r., BMI1/016/156/KMG/2014/2015, z dnia 27 października 2015 r., BMI1.0136.692.2015 oraz pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r., KO/0150-0020/15, wszystkie będące odpowiedziami na wnioski autora pracy.

⁴⁵ Zob. przywoływane wyżej pismo Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2015 r.

⁴⁶ Op. cit.

euro⁴⁷. Egzekwowana w danym roku kwota była zatem wielokrotnie niższa od tej, o której odzyskanie państwa wnosili.

Podkreślenia wymaga niewątpliwie fakt, że – jak wynika z przedstawionych danych – w roku 2014 istotnemu zwiększeniu w porównaniu z poprzednimi latami uległa zarówno liczba wniosków o pomoc w egzekucji, jak i wyegzekwowane kwoty. W roku 2014 skierowano bowiem do Polski więcej wniosków niż łącznie w latach 2012 i 2013. Jednocześnie wyegzekwowano kwotę stanowiącą równowartość należności odzyskanych w latach 2010-2013. Trudno wskazać jednoznaczną przyczynę takiego stanu rzeczy. Niewątpliwie znaczenie miały tu czynniki ekonomiczne, w tym w szczególności poprawiająca się koniunktura gospodarcza, sprzyjająca transferowi kapitału czy usług w ramach unijnych swobód. Wzrost liczby wniosków mógł również wynikać z wprowadzenia nowej regulacji z zakresu wzajemnej pomocy (u.w.p.), a tym samym – ustabilizowania stanu prawnego, przekładającego się na większe zainteresowanie państw członkowskich podjęciem współpracy w zakresie pomocy. Wniosek taki będzie jednak uprawniony wówczas, gdy liczba wniosków oraz wyegzekwowane kwoty utrzymają się na podobnym poziomie w kolejnych latach.

4.3.2. Polska jako państwo wnioskujące o pomoc

Polska nie tylko pomocy udziela, ale również o nią występuje – aczkolwiek liczba wniosków kierowanych przez stronę polską jest wielokrotnie mniejsza od liczby wniosków otrzymywanych. Podobne proporcje występują jednakże w innych państwach członkowskich⁴⁸. W latach 2004-2014 Polska wystąpiła o pomoc w egzekucji do państw członkowskich z łącznie 1 473 wnioskami. I tak:

- w roku 2004 wysłano 1 wniosek,
- w roku 2005 – 12 wniosków,
- w roku 2006 – 194 wniosków,
- w roku 2007 – 378 wniosków,
- w roku 2008 – 223 wniosków,
- w roku 2009 – 69 wniosków,
- w roku 2010 – 47 wniosków,
- w roku 2011 – 87 wniosków,
- w roku 2012 – 50 wniosków,
- w roku 2013 – 65 wniosków,
- w roku 2014 – 347 wniosków⁴⁹.

⁴⁷ Op. cit.

⁴⁸ Np. Wielka Brytania czy Słowacja.

⁴⁹ Przywoływane wyżej pisma Ministra Finansów z dni: 20 kwietnia 2015 r. i 27 października 2015 r., pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r.

Na przestrzeni dziesięciu lat (2004-2014) liczba wniosków wysłanych przez Polskę niewątpliwie zatem wzrosła. Wzrost ten nie następował jednak w sposób stały – widoczna jest bowiem tendencja spadkowa w latach 2009-2013. Na ten znaczny spadek liczby wniosków wpływ mogło mieć wiele czynników, w tym w szczególności trwający od 2007 roku kryzys finansowy. Podobne zjawisko – chociaż na mniejszą skalę – zaobserwować można analizując liczbę wniosków wysyłanych przez wszystkie państwa członkowskie.

Za interesujący uznać należy natomiast gwałtowny wzrost liczby wniosków wysyłanych przez Polskę w roku 2014. Strona polska skierowała wówczas do innych państw tyle wniosków, ile łącznie wysłano w czterech poprzednich latach. O ile tendencja ta – widoczna od roku 2012, gwałtowna w roku 2014 – utrzyma się w kolejnych latach, zasadne będzie twierdzenie, że stanowiła ona konsekwencję przyjęcia nowej ustawy o wzajemnej pomocy – u.w.p. Należy jednakże zwrócić uwagę, że na przestrzeni całego okresu członkostwa Polski w UE liczba wniosków kształtuje się na podobnym poziomie.

Uzyskane materiały wskazują na wyraźnie częstszą współpracę – w zakresie wysłanych wniosków – z następującymi państwami: Niemcy (22 wnioski w 2013 roku, 128 w r. 2014), Wielka Brytania (16 wniosków w 2013 r., 88 wniosków wysłanych w r. 2014), Holandia oraz Szwecja (10 wniosków w roku 2014)⁵⁰. Z pozostałymi państwami wzajemna pomoc jest wykorzystywana sporadycznie albo wcale⁵¹.

Wysokość wyegzekwowanych na rzecz Polski kwot – podobnie jak w przypadku pomocy udzielanej – ulega wzrostowi i w latach 2004-2014 wyniosła łącznie 2 288 245,47 euro. Przy czym w odpowiednich latach wysokość ta kształtowała się następująco:

- w roku 2004 – 0,00 euro,
- w roku 2005 – 0,00 euro,
- w roku 2006 – 355 274,33 euro,
- w roku 2007 – 130 891,15 euro,
- w roku 2008 – 300 387,07 euro,
- w roku 2009 – 338 705,93 euro,
- w roku 2010 – 365 592,15 euro,
- w roku 2011 – 36 595,03 euro,
- w roku 2012 – 160 774,93 euro,
- w roku 2013 – 304 771,43 euro,

⁵⁰ Pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r.

⁵¹ Tytułem przykładu, w 2013 roku Polska nie wystąpiła z ani jednym wnioskiem o pomoc w egzekucji do następujących państw: Bułgaria, Estonia, Hiszpania, Chorwacja, Malta, Portugalia, Słowenia oraz Słowacja. Sporadycznie współpracowano natomiast z Belgią, Czechami, Danią, Litwą, Łotwą (po 2 wnioski) czy Włochami (1 wniosek).

- w roku 2014 – 295 253,45 euro⁵².

Podobnie jak w przypadku pomocy udzielanej przez Polskę innym państwom, kwoty odzyskane są istotnie mniejsze od kwot, o których egzekucję wnioskowano. Przykładowo, w roku 2012 Polska wystąpiła o pomoc w odzyskaniu kwoty łącznie 9 596 989,09 euro – tymczasem odzyskana w tym roku kwota jest, jak wynika z powyższych danych, sześćdziesięciokrotnie mniejsza⁵³. Podobnie w roku 2013 wystąpiono o odzyskanie kwoty 26 341 545,18 euro – odzyskana w tym samym roku kwota jest, jak widać powyżej, ponad osiemdziesiąt sześć razy mniejsza⁵⁴. Dysproporcja ta wynika oczywiście ze specyfiki postępowań omawianego rodzaju – do pomocy w egzekucji kierowane są należności nieegzekwowalne w ramach postępowania krajowego, każda zatem odzyskana w tym trybie kwota stanowi niewątpliwą korzyść dla Polski.

4.4. Wnioski

Analizując przedstawione dane należy zwrócić uwagę w pierwszej kolejności na generalną tendencję wzrostową – tak w zakresie liczby kierowanych przez państwa członkowskie wniosków, jak i wysokości egzekwowanych kwot.

Zaskakujące może się natomiast wydać zestawienie kwot, o które państwa członkowskie wnioskują z tymi, które na ich rzecz wyegzekwowano. Te ostatnie są bowiem znacząco niższe. Jak się wydaje, problem ten dostrzegać należy przez pryzmat dwóch okoliczności. Po pierwsze, przedstawione dane należy rozpatrywać w kontekście ukształtowania wzajemnej pomocy jako postępowania przewidzianego dla sytuacji wyjątkowych, gdy krajowa egzekucja okazała się bezskuteczna, a zatem ustalono, że zobowiązany w jednym państwie nie ma majątku, który wystarczyłby na zaspokojenie danego roszczenia oraz pokrycie kosztów egzekucji. W tej sytuacji prawdopodobieństwo, że zobowiązany będzie dysponować w innym państwie członkowskim UE majątkiem o wartości równej lub przewyższającej wartość zobowiązania, ulega znacznemu zmniejszeniu.

Po drugie, zestawienie obu wartości sugerowałoby, że wnioski powinny być w całości zrealizowane najpóźniej do końca roku, w którym je złożono. Tymczasem nie ma przecież przeszkód, aby postępowanie egzekucyjne toczyło się czy to na przestrzeni dwóch lat, czy nawet przez dłuższy okres. Z tych powodów wydaje się, że fakt znacznej różnicy pomiędzy kwotami wskazanymi we wniosku a tymi, które wyegzekwowano nie powinien budzić szczególnego niepokoju.

⁵² Pisma Ministra Finansów z dni: 20 kwietnia 2015 r. i 27 października 2015 r., pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2015 r.

⁵³ Pismo Ministra Finansów z dnia 20 kwietnia 2015 r.

⁵⁴ Op. cit.

Charakterystyczna jest natomiast tendencja wzrostowa w zakresie wyegzekwowanych kwot, pozostająca w prostej proporcjonalności do liczby kierowanych wniosków.

Powyższe rozważania odnieść należy także do udziału Polski we wzajemnej pomocy. Polska otrzymuje bowiem coraz większą liczbę wniosków o pomoc w egzekucji. Jest to swoistym wyrazem zaufania innych państw członkowskich do polskiej administracji publicznej, jak również pośrednim dowodem skuteczności podejmowanych działań. Powyższe potwierdza wzrost kwot egzekwowanych przez Polskę na rzecz innych państw.

Z kolei w sytuacji, gdy to Polska wnioskuje o pomoc w egzekucji brak jest podobnej stałej tendencji wzrostowej co do odzyskiwanych kwot. Liczba wniosków o pomoc w odzyskiwaniu wysyłanych przez stronę polską kształtuje się na podobnym poziomie przez cały okres członkostwa Polski w UE. Zakładając, że aktualnie kierowane wnioski nie obejmują wszystkich spraw, w którym wystąpienie o pomoc w egzekucji byłoby możliwe należy rozważyć podjęcie aktywności popularyzującej omawiane rozwiązania wśród pracowników administracji podatkowej odpowiedzialnych za egzekucję obowiązków publicznoprawnych.

W powyższym kontekście ciekawie prezentują się dane pochodzące z wybranych urzędów skarbowych w Polsce, dotyczące liczby otrzymywanych i wysyłanych wniosków o pomoc w odzyskiwaniu. Przykładowo, naczelnicy urzędów skarbowych obejmujących swoją właściwością miejscową Poznań w roku 2014 wystąpili łącznie 3 razy o udzielenie pomocy, a otrzymali do wykonania 42 wnioski państw członkowskich⁵⁵. Przy czym o pomoc wnioskowali naczelnicy urzędów skarbowych Poznań-Nowe Miasto (1 wniosek) i Poznań-Winogrody (2 wnioski). Wnioski państw członkowskich w 2014 roku przekazywane były do wykonania naczelnikom następujących urzędów skarbowych: Poznań-Nowe Miasto (12 wniosków), Poznań-Winogrody (6 wniosków) i Poznań-Wilda (24 wnioski)⁵⁶. Dla porównania, w tym samym roku Naczelnik Urzędu Skarbowego w Ciechanowie wystąpił o pomoc w odzyskaniu z 2 wnioskami, otrzymał – 1⁵⁷; Naczelnik Urzędu Skarbowego w Świnoujściu skierował 2 wnioski o pomoc w odzyskaniu, otrzymał do realizacji 19 wniosków⁵⁸.

W tym miejscu nie sposób nie odnotować istotnego wzrostu z jednej strony liczby wniosków o pomoc kierowanych do innych państw członkowskich, z drugiej zaś – czterokrotnego wzrostu liczby

⁵⁵ Pismo Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu z dnia 27 stycznia 2016 r., 30-71-SN.0150.1.2016, pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Nowe Miasto z dnia 26 stycznia 2016 r., 3022-SN.0150.1.2016, pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Winogrody z dnia 22 stycznia 2016 r., 3025-SN.0150.1.2016, pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 22 stycznia 2016 r., 3026-SN.0150.2016, pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Grunwald z dnia 26 stycznia 2016 r., 3020-SN.0150.1.2016 – wszystkie otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora pracy.

⁵⁶ Op. cit.

⁵⁷ Pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego w Ciechanowie z dnia 26 stycznia 2016 r., 1403-EA.7031.102.2016, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora pracy.

⁵⁸ Pismo Naczelnika Urzędu Skarbowego w Świnoujściu z dnia 26 stycznia 2016 r., 3219-SN.0150.1.2016, otrzymane w odpowiedzi na wniosek autora pracy.

kwot odzyskanych na rzecz innych państw w roku 2014, a zatem po wejściu w życie u.w.p. Co oczywiste, na taki stan rzeczy wpływ zapewne miała większa liczba czynników; niewątpliwie jednak również kwestia nowelizacji przepisów i oparcia wzajemnej pomocy o nową regulację, z założenia usprawniającą tryb wnioskowania i udzielania pomocy.

5. Podsumowanie

Państwa członkowskie obciążone zostały obowiązkiem wdrożenia dyrektywy 2010/24/UE do krajowych systemów prawnych do dnia 31 grudnia 2011 r. W praktyce wiele spośród nich nie wywiązało się z tego obowiązku w terminie. Do krajów tych zaliczyć należy Grecję, Francję, Finlandię, Włochy, Portugalię czy Polskę. Opóźnienie we wdrożeniu dyrektywy miały zatem nie tylko państwa „starej” Unii, ale także państwa przyjęte do UE w 2004 r. Takie postępowanie państw ocenić należy negatywnie. Nie sprzyja ono bowiem pewności prawa oraz utrudnia jego stosowanie.

Przy czym trzeba również dostrzec, że Rada Europejska wyznaczyła w dyrektywie 2010/24/UE stosunkowo krótki okres na jej implementację. Trudno bowiem uznać za wystarczający okres niewiele ponad półtora roku na przeprowadzenie procesu legislacyjnego, w ramach którego należało: wprowadzić do krajowego prawa nowy – wcześniej nieznanymu prawu – instrument egzekucji, przewidzieć środki umożliwiające jego zaskarżenie oraz powołać i wyposażyć jednostki odpowiedzialne za kontakty z innymi państwami.

Z formalnego punktu widzenia nie ma oczywiście ku temu żadnych przeszkód; mając jednakże na uwadze doniosłość regulowanej materii wydaje się, że okres implementacji w przypadku podobnych aktów prawnych powinien być dłuższy. Pozwoliłoby to na dokonanie w ramach państw członkowskich głębszej refleksji na temat kształtu, struktury i zakresu wzajemnej pomocy w egzekucji. Co więcej, państwa mogłyby wówczas skoordynować podejmowane wysiłki ustawodawcze, wprowadzając rozwiązania zbliżone. Problem niezbyt odległych terminów implementacji wielokrotnie był przedmiotem zarówno rozważań doktryny, jak i orzecznictwa sądów europejskich. *De lege ferenda* należy zatem postulować dostosowywanie terminów implementacji dyrektyw do regulowanej nimi materii. Jako że problem ten dotyczy również Polski wydaje się, że kwestia ta powinna być przedmiotem szczególnej uwagi ze strony polskich urzędników UE.

Państwa dysponowały swobodą w zakresie wyboru formy i sposobu transpozycji dyrektywy 2010/24/UE. Swoboda ta była jednakże ograniczona szczególną rangą regulowanej problematyki – omawiane przepisy, dotyczące wszak zastosowania przymusu państwa, wiązały się bowiem z głęboką ingerencją w sferę praw jednostki. Należało nadto powołać podmioty odpowiedzialne w ramach krajowych struktur administracji za wykonywanie zadań z zakresu dyrektywy. Z tych

powodów transpozycja dyrektywy musiała nastąpić poprzez podjęcie środków kwalifikowanych, w praktyce – aktem rangi ustawowej.

Przy uchwalaniu krajowych przepisów o wzajemnej pomocy w egzekucji zarysowały się wyraźnie dwie tendencje. Zgodnie z pierwszą, regulacja dyrektywy 2010/24/UE uległa formalnoprawnemu scaleniu z krajową regulacją dotyczącą należności publicznoprawnych. Druga tendencja polegała na wyodrębnieniu wzajemnej pomocy w drodze osobnego aktu normatywnego. Wybór sposobu uregulowania omawianych kwestii zależy oczywiście w dużej mierze od zasad legislacji obowiązujących w danym państwie. Nie sposób jednakże pominąć symbolicznego znaczenia kompleksowej i rozbudowanej w osobnym akcie regulacji wzajemnej pomocy.

Dwie tendencje dostrzec można także w zakresie tworzenia jednostek łącznikowych, odpowiedzialnych za wykonywanie zadań z zakresu dyrektywy. Część z państw poprzestała bowiem na powołaniu jedynie centralnego biura łącznikowego; część jednak stworzyła rozbudowaną strukturę organizacyjną, powierzając jego zadania dwóm lub większej liczbie podmiotów. Wspólną cechą wszystkich państw jest oparcie struktur wzajemnej pomocy na istniejących już podmiotach.

Zaskakujące natomiast jest niepodjęcie przez państwa współpracy urzędniczej w formach przewidzianych w art. 7 dyrektywy 2010/24/UE. Współpraca taka mogłaby przynieść wiele obopólnych korzyści, tak w ramach konkretnych postępowań z elementem transgranicznym, jak i na polu praktyki postępowania w określonych kategoriach spraw czy wręcz legislacji. Najwyraźniej jednak państwa członkowskie nie dostrzegają obecnie konieczności skorzystania z omawianych środków.

Zaskakujące są również wnioski płynące z analizy danych statystycznych dotyczących wzajemnej pomocy. Liczba wniosków wpływających do państw członkowskich nie ulega bowiem zmianie, pomimo kilkukrotnych modyfikacji trybu wnioskowania i udzielania pomocy w ostatnich latach. Z uwagi jednak na brak statystyk Komisji obejmujących wszystkie państwa członkowskie, jak również trudności z zebraniem stosownych informacji od poszczególnych państw, wnioski te traktować należy z dużą ostrożnością.

Zestawiając dane zagraniczne z informacjami uzyskanymi od polskich organów administracji uczestniczących we wzajemnej pomocy stwierdzić jednak należy, że państwa korzystają z pomocy w egzekucji w stosunkowo niewielkim zakresie. Niskie są również odzyskane w trybie pomocy kwoty należności, w zestawieniu z tymi, na które opiewały wnioski. W tym świetle należy zatem przyjąć, że – pomimo sprawnego systemu wzajemnej pomocy – nie jest w chwili obecnej w pełni wykorzystywany.

Reasumując stwierdzić należy, że państwa dokonały prawidłowej implementacji dyrektywy 2010/24/UE, aczkolwiek – co należy podkreślić – w wielu przypadkach miała ona charakter spóźniony. Statystyczne zestawienie wzajemnej pomocy wskazuje, że liczba wniosków o pomoc

ulega stopniowemu wzrostowi, jednakże państwa członkowskie nie wykorzystują w pełni możliwości, jakie uzyskały na mocy omawianej dyrektywy. Regulacje pomocowe w obecnym kształcie i we wszystkich państwach członkowskich obowiązują jednak dopiero od około trzech lat; nie można zatem wykluczyć, że zainteresowanie państw tymi instrumentami będzie wzrastać.

ZAKOŃCZENIE

Odnosząc się do wyników badań przeprowadzonych w ramach niniejszej pracy, stwierdzić należy, co następuje.

1. Wzajemna pomoc stanowi jeden z przejawów współpracy międzynarodowej państw. Jest ona nawiązywana z różnych powodów i w różnych dziedzinach prawa. Przyczyn przyjmowania rozwiązań z zakresu wzajemnej pomocy upatrywać należy przede wszystkim w zjawiskach integracji gospodarczej i globalizacji. Przy czym łatwy i szybki przepływ ludności, towarów i informacji wpływa na konieczność podjęcia przez państwa działań nie tylko w sferze prawa prywatnego, ale także w zakresie wymiaru czy odzyskiwania (egzekucji) należności publicznoprawnych. Co więcej, wydaje się, że zapewnienie skuteczności w wypełnianiu tychże obowiązków ma równie istotne, jeżeli nie większe, znaczenie. Należności te przeznaczane są bowiem na realizację zadań państwa.

Zabezpieczenie wykonania obowiązków publicznoprawnych stanowi także instrument przeciwdziałania negatywnym postawom wobec konieczności ich spełnienia, których wyrazem są próby uchylania się od opodatkowania czy też jego unikania. Przyjęcie omawianych rozwiązań wymierzone jest zatem przede wszystkim w tych adresatów, którzy przyjmują postawy oportunistyczne, a zatem spełnienie obowiązku uzależniają od grożących im sankcji. W tym przypadku do spełnienia obowiązku skłonić ma właśnie szeroki wachlarz instrumentów prawnych z zakresu wzajemnej pomocy, dostępnych państwu, na rzecz którego dany obowiązek ma być spełniony.

Z uwagi na wielość przyczyn i zamierzonych celów, wzajemna pomoc przyjmuje różne formy i dotyczy różnych etapów postępowania. W szczególności, pomoc jest udzielana na etapie postępowania egzekucyjnego, a zatem wtedy, gdy wysokość danej należności została już określona, a państwo podejmuje działania zmierzające do jej odzyskania w związku z brakiem dobrowolnego spełnienia. W tym przypadku rolą pomocy prawnej będzie – o ile nie wypełniono obowiązku – ustalenie zakresu majątku zobowiązanego, z którego taka egzekucja będzie mogła być prowadzona i, w następstwie powyższego, odzyskanie odpowiedniej sumy. Podporządkowane temu są formy pomocy w egzekucji: doręczanie korespondencji adresatom, udzielanie informacji o osobie i majątku zobowiązanego oraz egzekwowanie w imieniu innego państwa określonej należności.

2. Odzyskiwanie należności regulowane jest w różnych płaszczyznach współpracy międzynarodowej. Po pierwsze, odnoszą się do niego akty wzorcowe organizacji międzynarodowych. Należy w tym kontekście zwrócić uwagę na sporządzoną w ramach OECD Konwencję Modelową o dochodzeniu roszczeń z 1980 r. oraz analogiczną Konwencję Modelową ONZ. Na podstawie wskazywanych dokumentów państwa mogą tworzyć dwu- lub wielostronne porozumienia o wzajemnej pomocy w określonych formach. Do odzyskiwania należności odnoszą

się również umowy międzynarodowe. Szczególne znaczenie należy przypisać konwencji strasburskiej o odzyskiwaniu roszczeń z 1988 r. Był to pierwszy akt z zakresu prawa międzynarodowego publicznego dotyczący wzajemnej pomocy w egzekucji, podpisany przez tak większą liczbę państw.

Współcześnie w najszerszym zakresie pomoc prawna w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych uregulowana jest w prawie europejskim. Problematyce tej poświęcona jest dyrektywa 2010/24/UE oraz rozporządzenie 1189/2011. W ramach wskazanych aktów prawnych pomoc w egzekucji udzielana jest w odniesieniu do stosunkowo szerokiego katalogu należności publicznoprawnych: podatków, ceł, środków z funduszy Europejskiego Funduszu Rolniczego Gwarancji i Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz obciążeń z zakresu sektora cukru. Uwarunkowane to jest specyfiką UE jako płaszczyzny pomocy. Podjęcie współpracy pomiędzy państwami członkowskimi UE stanowiło konieczność wobec zachodzącej pomiędzy nimi integracji ekonomicznej.

3. Procedura udzielania pomocy w płaszczyźnie UE oparta została na następujących zasadach: wzajemności pomocy, stosowania własnego prawa procesowego, pośredniego zainteresowania celem egzekucji oraz równego traktowania wierzytelności. Gwarantują one, że system pomocy wynikający z dyrektywy nie będzie miał charakteru fasadowego, ale w realny sposób przyczyni się do zwiększenia skuteczności krajowych egzekucji administracyjnych. Sformułowanie obowiązku udzielenia pomocy kładzie nacisk na jej wzajemność, nieuznaniowość oraz wyjątkowość odmowy. Stosowanie własnego prawa procesowego przy zwracaniu się o pomoc czy jej udzielaniu usprawnia sformułowanie wniosku oraz zastosowanie środków egzekucyjnych. Przy czym zakres podejmowanych przez państwo udzielające pomocy czynności wyznaczony jest treścią otrzymanego przez nie wniosku i załączonego jednolitego tytułu wykonawczego. Równe traktowanie należności zabezpiecza natomiast interesy państwa wnioskującego o pomoc – sprawia bowiem, że czynności egzekucyjne państwa udzielającego pomocy rzeczywiście przyniosą oczekiwany skutek w postaci odzyskania dochodzonej należności.

Zwrócić uwagę należy także na zasadę wykorzystania w komunikacji pomiędzy państwami formy elektronicznej. Wpływa ona dodatnio na szybkość, a co za tym idzie – sprawność postępowania, będące dwoma podstawowymi gwarancjami skuteczności postępowania egzekucyjnego. W powiązaniu z powyższymi zasadami pozostaje również zasada prawa do dobrej administracji, będąca w istocie fundamentem kształtującym relacje administracji z podmiotami administrowanymi. Jakkolwiek nie została ona wyrażona wprost w treści omawianych przepisów, to jednak jej obowiązywanie przy wnioskowaniu i udzielaniu pomocy w egzekucji nie budzi wątpliwości.

Bez wątpienia szczególne znaczenie dla ochrony jednostki ma stworzenie odpowiedniego systemu ochrony prawnej uzyskanych informacji, w tym w szczególności ograniczenia zakresu wykorzystania

pozyskanych danych. Na gruncie dyrektywy 2010/24/UE system taki został utworzony; uzyskane w toku postępowań pomocowych informacje mogą być bowiem wykorzystane w innym postępowaniach jedynie wyjątkowo.

4. W zakresie przewidzianej w dyrektywie 2010/24/UE struktury organizacyjnej aparatu państwa uczestniczącego we wzajemnej pomocy stwierdzić należy, że koordynacją procesu pomocowego zajmują się wyspecjalizowane jednostki: centralne biuro łącznikowe, biuro łącznikowe oraz wydział łącznikowy. Koordynują one zarówno wystąpienie z wnioskiem o pomoc, jak i jej udzielenie. Przy czym zwrócenie się o pomoc, jak również wykonanie wniosku w państwie współpracującym należy do kompetencji odpowiednich organów lub innych jednostek, na podstawie prawa krajowego. Sfera koordynacji (wysłania lub otrzymania wniosku czy informacji) oddzielona jest od sfery wykonawczej. Dyrektywa 2010/24/UE dopuszcza również bezpośrednią współpracę urzędników państw członkowskich. Ten nowy aspekt wzajemnej pomocy służyć ma przede wszystkim wymianie doświadczeń pracowników drugiego elementu struktury organizacyjnej wzajemnej pomocy – krajowych organów egzekucyjnych i organów nadzoru nad nimi, a co za tym idzie – zacieśnieniu współpracy pomiędzy poszczególnymi państwami.

Rozbudowana struktura organizacyjna wzajemnej pomocy stanowi element w istocie nieznaną którejkolwiek z pozostałych płaszczyzn pomocy, w których pomoc świadczona jest za pośrednictwem centralnych organów krajowych administracji – przede wszystkim ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Delegowanie kompetencji specjalnie powoływanym do tego jednostkom już w akcie międzynarodowym (a nie na poziomie np. rozporządzenia krajowego, w ramach wyłącznej decyzji danego państwa) wskazuje na zamiar swoistego ukształtowania modelu pomocy w egzekucji, opartego na współpracy powołanych prawem dwóch lub większej liczby jednostek – nie zaś dwóch lub większej liczby rządów (w imieniu których działałby minister). Takie rozwiązanie pozbawia wzajemną pomoc waloru politycznego i zakotwicza ją w systemie prawnym jako jeden z dostępnych w każdej sprawie instrumentów egzekucji.

5. Skorzystanie z drogi egzekucyjnej przewidzianej w dyrektywie 2010/24/UE wymaga spełnienia dwóch warunków. Po pierwsze, chodzi o uprzednie podjęcie przez państwo wnioskujące próby wyegzekwowania należności. Pomoc prawna na podstawie dyrektywy 2010/24/UE ma bowiem charakter subsydiarny w tym sensie, że możliwość skorzystania z wynikających z tego aktu prawnego instrumentów zachodzi dopiero wówczas, gdy podjęte na gruncie krajowym środki egzekucji nie przyniosą oczekiwanego rezultatu. Po drugie, egzekwowana należność – aby można było w związku z nią wystąpić o pomoc – musi być niezaskarżalna. Musi ona zatem wynikać z ostatecznego i prawomocnego tytułu wykonawczego w rozumieniu prawa państwa wnioskującego. Oparcie systemu pomocy w egzekucji na subsydiarności względem egzekucji krajowej oraz ostateczności egzekwowanych obowiązków stanowi niewątpliwie konsekwencję zasady prawa do dobrej

administracji i jest swoistym elementem ochrony zobowiązanych przed taką aktywnością organów państw członkowskich, która mogłaby doprowadzić do egzekucji obowiązku uchylanego w toku podjętych następnie działań organów nadzoru. Jakkolwiek zatem wzajemna pomoc w egzekucji ma stanowić jeden z wielu dostępnych prawem krajowym instrumentów służących odzyskaniu należności publicznoprawnych, to jednak jego zastosowanie możliwe jest wyłącznie w odniesieniu do tych przypadków, w których niesporna należność ma charakter formalny oraz w których podjęto próbę odzyskania drogą krajową.

6. Zawarta w dyrektywie 2010/24/UE regulacja statusu prawnego zobowiązanego ma charakter blankietowy. O prawach i obowiązkach tego podmiotu stanowi bowiem prawo krajowe. Przy czym – z uwagi na transgraniczny charakter postępowań pomocowych – dostrzec należy swoisty dualizm w uregulowaniu sytuacji prawnej zobowiązanego. Z jednej bowiem strony przyznanie statusu zobowiązanego, jak również uprawnienia w macierzystym postępowaniu egzekucyjnym podlegają prawu państwa wnioskującego; z drugiej zaś – prawa i obowiązki w odniesieniu do czynności podejmowanych w państwie udzielającym pomocy wynikać będą z prawa tego ostatniego państwa. Przyjęte rozwiązanie podyktowane jest przede wszystkim oparciem systemu pomocy o zasadę stosowania własnego prawa procesowego. Zadaniem państwa udzielającego pomocy jest bowiem wyegzekwowanie określonej należności względem danego podmiotu, zgodnie z własnym prawem krajowym – w tym z możliwością skorzystania przez ten podmiot z dostępnych środków ochrony; w pozostałym zakresie status prawny zobowiązanego regulowany jest przez prawo tego państwa, które o udzielenie pomocy wystąpiło.

7. Dyrektywą 2010/24/UE powołano uniwersalny instrument egzekwowania należności w ramach pomocy prawnej – jednolity tytuł wykonawczy. Jego swoistość polega na tym, że nie jest on zastępowany czy uzupełniany w państwie, do którego zwrócono się o pomoc. W konsekwencji, jest wykorzystywany jako podstawa egzekucji w każdym z państw członkowskich. Celem tej konstrukcji jest uczynienie pomocy prawnej szybszą i skuteczniejszą. Z uwagi na to, że instrument ten jest jednakowy formalnie niezależnie od tego, które z państw go wystawiło, pozwala na szybkie ustalenie rodzaju i wysokości dochodzonej należności i w konsekwencji, niezwłocznie przeprowadzenie egzekucji. Oparcie egzekucji w trybie pomocy prawnej o odrębny od krajowego tytułu wykonawczego środek nie wpływa jednak na zmniejszenie zakresu ochrony zobowiązanego. Prawodawca unijny zobowiązał państwa członkowskie do wprowadzenia do krajowych systemów prawnych środków zaskarżenia jednolitego tytułu wykonawczego.

8. Zestawiając określony dyrektywą 2010/24/UE model z przyjętymi przez państwa członkowskie rozwiązaniami krajowymi stwierdzić należy przede wszystkim, że przy uchwalaniu krajowych przepisów o wzajemnej pomocy w egzekucji zarysowały się wyraźnie dwie tendencje: formalnoprawne scalenie z krajową regulacją dotyczącą należności publicznoprawnych oraz

wyodrębnienie wzajemnej pomocy w formie osobnego aktu prawnego. Wybór metody podyktowany był kształtem krajowej procedury odzyskiwania należności publicznoprawnych. Na kształt krajowych rozwiązań z pewnością wpływ miały także wcześniejsze doświadczenia z zakresu pomocy w egzekucji.

Państwa członkowskie dysponowały swobodą w zakresie wyboru formy i sposobu implementacji dyrektywy. Swoboda ta nie miała jednak charakteru nieograniczonego. Należy bowiem mieć na uwadze specyfikę regulowanej materii. Na podstawie implementowanych przepisów rozszerzeniu uległ katalog przypadków, w których dopuszczalne jest stosowanie egzekucji administracyjnej, a zatem głębokiej ingerencji w prawa obywateli. Z tego powodu w praktyce konieczne stało się transponowanie dyrektywy nie w formie wyłącznie praktyki orzeczniczej, ale w drodze ustanowienia odpowiedniego aktu normatywnego. Przy czym w przeważającej liczbie przypadków zastosowano akt rangi ustawowej.

Można dostrzec także dwie tendencje w zakresie tworzenia jednostek łącznikowych, odpowiedzialnych za wykonywanie zadań z zakresu dyrektywy. Część z państw poprzestała bowiem na powołaniu jedynie centralnego biura łącznikowego, stanowiącego we wszystkich przypadkach element istniejącej już struktury administracji krajowej. Jednostce tej powierzono koordynację współpracy w odniesieniu do wszystkich należności i wszystkich kategorii zobowiązanych. Część z państw omawianą strukturę rozbudowała, powołując – obok centralnego biura łącznikowego – jednostki łącznikowe odpowiedzialne za pomoc prawną w zakresie określonych kategorii należności lub zobowiązanych. Wybór formy stanowił z pewnością konsekwencję istniejącego kształtu krajowej administracji publicznej oraz modelu podziału zadań pomiędzy poszczególne jednostki. Należy natomiast odnotować, że wszystkie państwa członkowskie powierzyły zadania z omawianego zakresu istniejącym strukturom krajowej administracji. Rozbudowa struktury podmiotowej wzajemnej pomocy nie wiązała się zatem z negatywnie postrzeganym dziś zjawiskiem inflacji urzędniczej. Kwestia ta stanowi niewątpliwie istotny kontrargument dla stawianej w dyskursie publicznym tezy o ciągłym wzroście urzędników do zadań unijnych.

Zaskakuje fakt niepodjęcia przez państwa członkowskie współpracy urzędniczej w formach przewidzianych w art. 7 dyrektywy 2010/24/UE. Przepis ten umożliwił bowiem usprawnienie i przyspieszenie postępowań w sprawie pomocy prawnej. Wiele kwestii ustalanych obecnie drogą urzędowego obiegu dokumentów mogłoby podlegać wyjaśnieniu w drodze bezpośredniego komunikowania się urzędników. Należy również zwrócić uwagę, że bezpośrednia współpraca mogła wpłynąć na wymianę doświadczeń, a co za tym idzie – transfer określonych praktyk urzędników, czy nawet wpłynąć na podjęcie określonych inicjatyw ustawodawczych. W chwili obecnej państwa członkowskie nie dostrzegają jednak potrzeby tak daleko idącego zbliżenia. Wydaje się, że wynika to nie tyle z niechęci do zacieśnienia współpracy, co z niedostrzegania potrzeby skorzystania z

omawianych środków – państwa kierują rokrocznie stosunkowo niewielką liczbę wniosków o pomoc; brak jest w związku z tym pogłębionej refleksji na temat zwiększenia skuteczności pomocy.

Przyjęte przez państwa członkowskie rozwiązania ocenić należy zatem pozytywnie. Krajowi prawodawcy wprowadzili bowiem do porządków prawnych pełen wachlarz dostępnych dyrektywą 2010/24/UE środków, szanując przy tym prawa podmiotów występujących w charakterze zobowiązanych. Zastrzeżenia wywołuje natomiast opóźnienie we wdrożeniu przepisów dyrektywy, którego dopuściła się część z państw. Państwa członkowskie obciążone zostały obowiązkiem wdrożenia dyrektywy 2010/24/UE do krajowych systemów prawnych do dnia 31 grudnia 2011 r. W praktyce wiele spośród nich nie wywiązało się z tego obowiązku w terminie, komplikując w istotny sposób stan prawny w zakresie egzekucji należności i podważając tym samym zasadę pewności prawa. Należy jednak mieć na uwadze, że wyznaczony okres na dostosowanie prawa krajowego do nowej regulacji był dość krótki. Jakkolwiek zatem zjawisko opóźnienia implementacji ocenić trzeba negatywnie, to jednak uwadze nie może umknąć fakt arbitralnego narzucenia państwom nieodległego terminu implementacji przepisów wymagających rozległej regulacji krajowej. *De lege ferenda* należy zatem postulować z jednej strony dostosowywanie terminów implementacji dyrektyw do regulowanej nimi materii, z drugiej zaś – większy udział państw członkowskich (w tym Polski) podczas opiniowania projektów aktów prawnych UE.

9. Przenosząc powyższe uwagi na grunt polskiej egzekucji administracyjnej stwierdzić należy w pierwszej kolejności, że polski ustawodawca zastosował odmienną od dotychczasowej metodę regulacji. W przeciwieństwie bowiem do poprzednich uregulowań, opartych na formalnoprawnym scaleniu pomocy prawnej z krajową regulacją dotyczącą należności publicznoprawnych, nowy model ujęty został w osobnej ustawie, poświęconej wyłącznie wzajemnej pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych. Polska zastosowała zatem metodę wyodrębnienia. Przy czym system wzajemnej pomocy nie został uregulowany w pełni autonomicznie; w postępowaniach tych znajdują zastosowanie przepisy polskiej ustawy o postępowaniu egzekucyjnym (u.p.e.a.) – w takim zakresie, w jakim poszczególne kwestie nie zostały uregulowane odmiennie w ustawie szczególnej (u.w.p.). Odpowiednio należy stosować także przepisy ustawy regulującej postępowanie administracyjne (k.p.a.).

Przyjęta metoda regulacji nie tworzy zatem odrębnego od egzekucyjnego postępowania, ale jedynie reguluje czynności związane z wnioskowaniem o pomoc albo z jej udzielaniem. W pozostałym zakresie – tj. zasad postępowania, reguł związanych z wnoszeniem środków zaskarżenia, doręczeniami itp. – zastosowanie znajdują ogólne zasady przewidziane w postępowaniu egzekucyjnym i administracyjnym. Z tego powodu należy poddać krytyce wyłączenie przepisów o wzajemnej pomocy do odrębnej ustawy. Skoro bowiem wzajemna pomoc stanowi w istocie swoisty zespół instrumentów, stosowanych w oparciu o zasady ogólne, to jej regulacja powinna być

zamieszczona w tym akcie prawnym, który omawiane zasady ustanawia – u.p.e.a. Obecny stan prawny utrudnia prawidłowe i kompleksowe ustalenie przez adresatów norm ich sytuacji prawnych, wobec potencjalnych trudności z ustaleniem aktualnego stanu prawnego. Należy bowiem pamiętać, że w obecnym kształcie postępowanie egzekucyjne regulowane jest nie tylko dwiema ustawami i wydawanymi na ich podstawie rozporządzeniami, ale także rozporządzeniem 1189/2011 oraz umowami międzynarodowymi. Należyte rozeznanie się w hierarchii wskazanych aktów (a w przypadku umów międzynarodowych także w ich mocy obowiązującej) może być źródłem poważnych problemów. Z tego powodu postulować należy *de lege ferenda* rozważenie włączenia omawianych przepisów do u.p.e.a., co mogłoby przybrać formę odrębnego działu ustawy. Takie rozwiązanie bliższe byłoby dotychczasowemu kształtowi postępowania egzekucyjnego w administracji, pozostawałoby również w zgodzie z zasadą demokratycznego państwa prawnego.

W ślad za dyrektywą 2010/24/UE w u.w.p. rozbudowano strukturę organizacyjną wzajemnej pomocy. Dotychczasowe kompetencje ministra właściwego do spraw finansów publicznych – poprzednim stanie prawnym w istocie jedyne organu odpowiedzialnego za pomoc prawną w egzekucji – przekazane zostały centralnemu biurowi łącznikowemu. Minister pełni natomiast rolę organizacyjno-nadzorczą nad systemem pomocy. Model ten ocenić należy pozytywnie. Z jednej bowiem strony deleguje bowiem bezpośrednią pomoc wyspecjalizowanej jednostce, z drugiej zaś – tworzy nad nią swoisty nadzór, zabezpieczając tym samym interesy obywateli. Przyjęte rozwiązania zgodne są również z wcześniejszą praktyką, w myśl której minister delegował zadania z zakresu wzajemnej pomocy do Biura Wymiany Informacji w Koninie. Polska struktura organizacyjna wzajemnej pomocy niewątpliwie pozostaje zatem w zgodzie z dyrektywą 2010/24/UE, zabezpieczając interesy zobowiązanych oraz uwzględniając dotychczasowe doświadczenia Polski.

Udzielenie pomocy w dochodzeniu odbywa się zgodnie z nowym stanem prawnym w oparciu o swoisty instrument stanowiący formalnoprawną podstawę egzekucji – jednolity tytuł wykonawczy. Instrument ten funkcjonuje niezależnie od krajowego tytułu wykonawczego, stanowiąc podstawę egzekucji jedynie w razie zwrócenia się o pomoc do innego państwa członkowskiego oraz jedynie na obszarze tego państwa. W żadnym razie nie pozbawia on zatem skuteczności tytułu wykonawczego wystawionego w oparciu o przepisy u.p.e.a., który w obecnym stanie prawnym pozostaje wyłącznym instrumentem uruchamiającym polskie postępowanie egzekucyjne w administracji. Z drugiej jednak strony, podstawą udzielenia pomocy państwu członkowskiemu nie będzie jego własny, krajowy tytuł wykonawczy ani zastępujący go polski tytuł; podstawą do udzielenia pomocy w egzekucji będzie również jednolity tytuł wykonawczy. Wyraźnie zatem odgraniczono od siebie trzy równoległe środki warunkujące zastosowanie środków egzekucyjnych: krajowy tytuł wykonawczy, zagraniczny tytuł wykonawczy (stosowany w pomocy prawnej wobec państwa spoza UE) oraz jednolity tytuł

wykonawczy. Jedynie ten ostatni może stanowić podstawę egzekucji pomiędzy państwami członkowskimi UE.

Wprowadzenie jednolitego tytułu wykonawczego wymusiło z kolei powołanie nowego środka zaskarżenia – zarzutów od jednolitego tytułu wykonawczego. Celem tego instrumentu jest weryfikacja treści tytułu w zakresie jego zgodności z pierwotnym tytułem wykonawczym. Zabezpiecza on zatem podmioty przed sytuacją, w której błędy w jednolitym tytule wykonawczym spowodowałyby zastosowanie w państwie członkowskim środków egzekucyjnych wobec innego niż zobowiązany podmiotu lub też odzyskiwanie należności w niewłaściwej (w szczególności, wyższej od ustalonej w pierwotnym tytule wykonawczym) wysokości. Podkreślić należy, że zarzuty od jednolitego tytułu wykonawczego stanowią konstrukcję nową w polskim prawie i stworzoną w pełni autonomicznie – dyrektywa 2010/24/UE jedynie ogólnie stanowi o konieczności dopuszczenia zaskarżania jednolitego tytułu wykonawczego. Takie ukształtowanie zarzutów od jednolitego tytułu wykonawczego należy ocenić pozytywnie. Za oceną taką przemawiają przede wszystkim szeroki krąg uprawnionych do ich wniesienia (każdy podmiot wskazany w tytule, a nie tylko zobowiązany), elastyczny termin na wniesienie, suspensywny charakter oraz dopuszczalność zaskarżenia rozstrzygnięcia o zarzutach.

10. Analiza danych statystycznych dotyczących wprowadzenia i stosowania wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych prowadzi do umiarkowanie optymistycznych wniosków. Z jednej bowiem strony, liczba wniosków o pomoc w egzekucji wzrasta na przestrzeni lat, z drugiej – wzrost ten widoczny jest dopiero w ujęciu wieloletnim. Należy również podkreślić, że w skali roku państwa członkowskie występują ze stosunkowo niewielką liczbą wniosków. Niska jest również wysokość kwot odzyskanych w ramach pomocy prawnej.

Do takiego stanu rzeczy niewątpliwie przyczynia się zbyt późne składanie wniosków o udzielenie pomocy. Pomoc prawna w egzekucji dotyczy na ogół szczególnej kategorii spraw – takich, w których zobowiązany dokonał lub dokonuje transferu majątku czy to na inną osobę, czy to do innego państwa członkowskiego. Jakkolwiek zatem tryb pomocy prawnej ma charakter warunkowy i wyjątkowy, to jednak organy prowadzące postępowanie egzekucyjne powinny traktować przewidziane w nim rozwiązania jako stały element postępowania egzekucyjnego i – w związku z tym – podejmować już w toku postępowania egzekucyjnego działania, które poszerzą zakres dokonywanych ustaleń i mogą w dalszym toku sprawy umożliwić szybkie wystąpienie o pomoc w odzyskaniu. Nie ma bowiem przeszkód, aby – ustalwszy, że zobowiązany nieposiadający majątku nadającego się do egzekucji zamieszkuje poza granicami Polski czy też w określonym państwie członkowskim – zwrócić się o udzielenie informacji o ewentualnym majątku i w jego następstwie niezwłocznie wystąpić z wnioskiem o pomoc w odzyskaniu (czy to w trybie zabezpieczenia, czy to egzekucji).

Z drugiej strony, problemem może być także praktyka wymiany informacji w toku udzielania pomocy. Jakkolwiek bowiem państwa są obciążone obowiązkiem niezwłocznego przekazywania każdej istotnej dla udzielenia pomocy informacji – co powinno następować szybko z uwagi na elektroniczną formę komunikacji – to jednak wydaje się, że w wielu przypadkach zakres przekazywanych danych może być niekompletny lub nieprecyzyjny. Przy czym dotyczy to nie tylko jednostek łącznikowych jako podmiotów formalnie informacje przekazujących, ale przede wszystkim przygotowujących przekazywane dane urzędników organów egzekucyjnych. Stąd też należałoby rozważyć *de lege ferenda* utworzenie na szczeblu UE swoistego kanonu zakresu i sposobu wzajemnego przekazywania informacji przy wnioskowaniu o pomoc oraz w toku jej udzielania, funkcjonującego podobnie jak jednolity tytuł wykonawczy.

Trzeba odnotować także, że opisywane powyżej trudności mogłyby być rozwiązane w wyniku nawiązania bezpośredniej współpracy urzędniczej, o której mowa w art. 7 dyrektywy 2010/24/UE. Państwa członkowskie nie są jednakże zainteresowane współpracą w omawianych formach, czego najlepszym dowodem jest to, że nie zawierają one nawet stosownych porozumień. Tymczasem forma bezpośredniej współpracy mogłaby usprawnić i skoordynować działania państw podejmowane w ramach wzajemnej pomocy.

Przedstawione powyżej uwagi odnoszą się również do Polski jako państwa uczestniczącego w unijnym systemie wzajemnej pomocy. Liczba polskich wniosków kierowanych do państw członkowskich ulega na przestrzeni lat wzrostowi; nie jest to jednakże wzrost stały i dotyczy niewielkiej liczby wniosków. Polska udziela pomocy innym państwom członkowskim, przy czym liczba wniosków otrzymywanych z niektórych państw wydaje się świadczyć o tym, że polskie organy jako jednostki egzekwujące należności obce działają sprawnie. Niewątpliwie jednak skuteczność działań mogłaby ulec podniesieniu przy usprawnieniu – w opisanym wyżej kierunku – wymiany informacji oraz zacieśnieniu współpracy w formach przewidzianych w art. 7 dyrektywy 2010/24/UE. Polska administracja podatkowa i celna nie wydają się jednak obecnie zainteresowane podejmowaniem podobnych inicjatyw.

Analizując dane statystyczne dotyczące wzajemnej pomocy należy również dostrzec trudność w uzyskaniu kompleksowej informacji statystycznej. Z jednej bowiem strony, swoboda w zakresie kształtowania struktury wzajemnej pomocy utrudnia ustalenie krajowej jednostki, która odpowiednimi danymi dysponuje, z drugiej zaś w wielu przypadkach kierowane wnioski pozostawały nieuwzględnione czy nawet zignorowane. Problem ten dotyczył również polskiej administracji skarbowej, która przekazywała dane w swej istocie niekompletne.

Zjawisko to uznać należy za niepokojące – tym bardziej przy jednoczesnym ustanowieniu dyrektywą 2010/24/UE odległego pierwszego terminu sprawozdawczego. W ramach krajowych struktur jedynie w niewielkim zakresie monitoruje się skuteczność przyjętych rozwiązań z zakresu

pomocy, a co za tym idzie – konieczność ich modyfikacji. Wniosek ten jest o tyle zaskakujący, że omawiane postępowania dotyczą odzyskiwania należności, które stanowią finalnie źródło finansowania aktywności państwa. Stąd też wydaje się, że rozwiązania te powinny podlegać szczególnej kontroli w zakresie ich skuteczności, czego wyrazem powinny być sporządzane krótkookresowe sprawozdania. Odnosząc to do rozwiązań funkcjonujących w Polsce uznać należy za godny rozważenia postulat nałożenia na ministra właściwego do spraw finansów publicznych obowiązku sporządzenia zestawienia nie tylko liczby wniosków i odzyskiwanych kwot, ale także np. liczby wpływających zarzutów i sposobie ich załatwienia. Stanowiłoby to źródło rzetelnej i kompleksowej informacji o skuteczności systemu wzajemnej pomocy w egzekucji i ewentualnych jego niedoskonałościach.

11. Główną tezę niniejszej rozprawy doktorskiej było to, że pomoc przy odzyskiwaniu należności publicznoprawnych jest niezbędna dla zabezpieczenia sprawności systemów egzekucji administracyjnej państw członkowskich UE. Przeprowadzone badania niewątpliwie tezę tę potwierdzają. Stanowiące fundament UE swobody przepływu osób, usług czy kapitału ułatwiają bowiem uchylanie się od zapłaty wierzytelności publicznoprawnych. Niezbędne jest zatem uszczelnienie krajowych systemów poboru należności, przy czym głównym elementem tej struktury jest wzajemna pomoc przy ich odzyskiwaniu.

Podkreślenia wymaga fakt, że współpraca państw członkowskich nie jest realizowana wyłącznie w formie pomocy w odzyskiwaniu należności, w odniesieniu do których krajowe jednostki powołane do egzekucji okazały się nieskuteczne – jest to wyłącznie jedna z trzech podstawowych, obok przekazywana informacji i pomocy w doręczeniach, form współpracy. Uważam jednak, że z uwagi na bezpośredniość w zakresie osiągniętych skutków – czynności tej formy pomocy prowadzą wprost do wyegzekwowania należności – przypisać jej należy szczególnie doniosłą rolę. O ile bowiem współpraca w ramach wymiany informacji czy powiadamiania o dokumentach ma charakter jedynie wsparcia danego państwa przy wykonywaniu przez jego organy władzy publicznej, o tyle w przypadku pomocy w odzyskiwaniu należności współdziałanie państw polega w istocie na czasowym przekazaniu jurysdykcji co do określonej sprawy egzekucyjnej z jednego państwa do drugiego.

W tym właśnie sensie stwierdzić należy, że postawiona we wstępie niniejszej pracy teza znalazła potwierdzenie: współdziałanie państw w formie pomocy w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych jest niezbędne dla zabezpieczenia sprawności systemów egzekucji administracyjnej państw członkowskich UE. Do potwierdzenia tego skłaniają odpowiedzi na pytania zawarte w szczegółowych hipotezach badawczych.

Pierwsza z postawionych hipotez dotyczyła tego, czy rozwiązania aktualnie obowiązujące w ramach UE spełniają postawione im zadanie, to znaczy czy zabezpieczają skuteczność krajowych postępowań egzekucyjnych prowadzonych w odniesieniu do tych podmiotów zobowiązanych,

których majątek znajduje się poza granicami państwa prowadzące dane postępowanie egzekucyjne. Przeprowadzone badania wskazują, że zabezpieczenie skuteczności krajowych postępowań egzekucyjnych rozpatrywane może być dwojako. Z jednej strony analizować je można jako wprowadzenie do systemu prawa danego państwa takich norm prawnych, których samo istnienie skłania adresatów norm do dobrowolnego spełniania obowiązków, z drugiej – czy zastosowanie omawianych rozwiązań prowadzi do odzyskiwania dochodzonych należności.

Co do pierwszego aspektu omawianego problemu uważam, że wprowadzenie rozwiązań dotyczących wzajemnej pomocy niewątpliwie zwiększa przekonanie adresatów norm o konieczności spełniania nakładanych na nich obowiązków. Posiadają oni bowiem wiedzę, że w przypadku powstrzymania się od zapłaty określonej należności państwo nie tylko podejmie środki zmierzające do przymusowego jej odzyskania, ale także, że przymus ten będzie stosowany nawet w przypadku przeniesienia nadającego się do egzekucji majątku czy osiedlenia się w innym państwie członkowskim. System wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu jest bowiem, w przekonaniu adresatów, koordynowany centralnie w ramach UE – wzmacnia to przekonanie o jego sprawności.

Drugi z aspektów omawianego problemu – czy zastosowanie omawianych rozwiązań (a nie samo ich istnienie) prowadzi do odzyskania dochodzonych należności – ma niewątpliwie charakter złożony. Przede wszystkim, rozwiązania prawa UE, ustanawiając wzajemną pomoc w odzyskiwaniu należności publicznoprawnych, określają w zasadzie jedynie fundamenty konstrukcyjne współpracy państw, szczegółową regulację pozostawiając państwom członkowskim w ramach implementacji dyrektywy 2010/24/UE do krajowych porządków prawnych. Przedstawiony problem badawczy należało w związku z tym przeanalizować zarówno pod kątem prawa UE, jak i krajowych porządków prawnych, w tym w szczególności porządku polskiego.

Co do pierwszej z kwestii, po przeprowadzeniu analizy prawa UE uważam, że fundamenty, na których oparto wzajemną pomoc zostały skonstruowane w taki sposób, że – przy odpowiednim krajowym dopełnieniu regulacji pomocy – prowadzą do sprawnej i szybkiej egzekucji należności. Za szczególnie sprzyjające temu uznać należy przede wszystkim zastosowanie elektronicznej formy komunikacji oraz jednolity tytuł wykonawczy. Niepozbawiony znaczenia jest również fakt, że odzyskiwanie należności nie jest wyłączną formą pomocy państw w toku postępowania egzekucyjnego – państwa, zwłaszcza podejmując decyzję o zwróceniu się o pomoc w odzyskiwaniu, mogą wcześniej dokonać stosownych ustaleń co do majątku czy osoby podmiotu zobowiązanego w drodze wystąpienia o przekazanie informacji. W związku z powyższym stworzone w ramach UE fundamenty systemu wzajemnej pomocy w odzyskiwaniu należności oceniam pozytywnie.

Z kolei analiza krajowych porządków prawnych nie prowadzi według mnie do tak pozytywnych wniosków. Na bazie unijnych fundamentów pomocy każde państwo zostało zobowiązane do stworzenia odrębnego systemu zwracania się o pomoc i jej udzielania, właściwego dla krajowych

procedur egzekucyjnych. Konsekwencją powyższego może być moim zdaniem trudność w należyтым dopasowaniu trybu postępowania, zakresu podejmowanych czynności czy środków zaskarżenia w przypadku konkretnego wniosku o pomoc w odzyskiwaniu. Przy prowadzeniu spraw egzekucyjnych może pojawić się wiele problemów, które w sposób niezamierzony opóźnią egzekucję w państwie współpracującym, czyniąc ją np. skuteczną w mniejszym od spodziewanego czy możliwego zakresie.

Na szczeblu UE nie uregulowano procedur przygotowywania i wykonywania wniosków o pomoc w odzyskiwaniu. Powoduje to, że w ramach jednej tylko sprawy, w kontekście różnych jej etapów czy czynności, zastosowanie znaleźć mogą normy prawne z kilku porządków prawnych. Sądzę, że rozwiązanie takie nie sprzyja pewności prawa i zabezpieczeniu interesów podmiotu zobowiązanego. Być może należałoby podjąć starania zmierzające do takiego zabezpieczenia praw podmiotu zobowiązanego, w którym w każdym państwie – po przekazaniu wniosku właściwemu organowi przez jednostkę łącznikową – otrzymywałby on chociażby pouczenie o przysługujących mu prawach i obowiązkach w państwie współpracującym.

Powyższe uwagi pośrednio odnoszą się również do kolejnego z postawionych we wstępie pracy problemów badawczych: czy poszczególne rozwiązania gwarantują podmiotom zobowiązanym ochronę przed nieprawidłowym stosowaniem prawa o wzajemnej pomocy, w szczególności czy dają możliwość zaskarżenia czynności podejmowanych przy udzielaniu pomocy bez uszczerbku dla majątku podlegającego egzekucji? Na szczeblu UE takie zabezpieczenie występuje – dyrektywa 2010/24/UE ustanawia bowiem obowiązek wprowadzenia do krajowych porządków prawnych instytucji zarzutów od jednolitego tytułu wykonawczego, jak również zapewnienia zaskarżalności czynności podejmowanych w państwie współpracującym. Wprost przewidziano także obowiązek poinformowania o wszczęciu sporu przez jedno państwo, skutkujący w szczególności wstrzymaniem czynności egzekucyjnych w drugim. Rozwiązania te są ukierunkowane na zagwarantowanie możliwie pełnej ochrony podmiotom zobowiązanym.

Wydaje się jednak, że wobec wielości porządków prawnych znajdujących zastosowanie w indywidualnej i konkretnej sprawie egzekucyjnej należałoby, obok powyższych rozwiązań, wprowadzić dodatkowe środki ochrony przed niewłaściwie czy niesłusznie podejmowanymi czynnościami. Postępowanie egzekucyjne, pomimo niezwykle formalnego charakteru, jest bowiem okazją do wielu, często nieodwracalnych, nadużyć. Aby zatem wskazane powyżej gwarancje nie miały charakteru fasadowego, postuluję *de lege ferenda* rozważenie zabezpieczenia z poziomu prawa UE interesów podmiotu zobowiązanego poprzez obwarowanie obowiązków państw: wstrzymania egzekucji, poinformowania o wniesionych zarzutach czy środkach zaskarżenia czy ich rozpatrzenia sankcją nieważności czynności egzekucyjnych podjętych po powstaniu takiego obowiązku.

Postulować należy także zwiększenie zakresu współpracy państw w formie wymiany informacji poprzedzających wystąpienie o pomoc w odzyskiwaniu. Co więcej uważam, że w obecnym kształcie ekonomicznym, prawnym i terytorialnym UE uzasadnione byłoby nałożenie na państwa członkowskie obowiązku niezwłocznego zwrócenia się o informacje o majątku i osobie zobowiązanego w każdym przypadku, gdy krajowe postępowanie egzekucyjne jest bezskuteczne z powodu braku majątku w danym państwie albo gdy krajowy organ powołany do egzekucji stwierdza, że dana osoba zamieszkuje zagranicą. Poza zgromadzeniem pełnych danych o podmiocie zobowiązanym w wielu przypadkach być może przyspieszyłoby to egzekucję, czyniąc ją skuteczniejszą. Stanowiłoby to także swoistą gwarancję dla podmiotów zobowiązanych – szybka egzekucja nie tylko zmniejszyłaby koszty postępowania, ale także zapobiegłaby często wieloletniemu naliczaniu odsetek. Otwarte pozostaje natomiast pytanie o koszty utworzenia takiego systemu wymiany informacji. Jakkolwiek samo złożenie wniosku oraz uzyskanie odpowiedzi odbywałoby się najpewniej drogą elektroniczną, to jednak, dążąc do minimalizacji kosztów postępowania, należałoby się ograniczyć do sprawdzeń i zapytań w innych państwach.

Kolejny problem badawczy zmierzał do odpowiedzi na pytanie, jak kształtuje się sytuacja prawna tych zobowiązanych, względem których polskie organy egzekucyjne realizują wnioski o odzyskanie należności na rzecz innych państw albo względem których organy polskie o udzielenie pomocy występują? Uważam, że interesy zobowiązanego i innych uczestników postępowania są w prawie polskim należycie zabezpieczone. Zarówno bowiem w przypadku, gdy Polska występuje po stronie państwa wnioskującego o pomoc, jak i gdy występuje po stronie państwa współpracującego, podmiotom postępowania egzekucyjnego przyznano środki gwarantujące rzeczywistą weryfikację zapadających rozstrzygnięć i podejmowanych czynności.

Kwestią dyskusyjną jest według mnie umiejscowienie regulacji wzajemnej pomocy (w tym pomocy w odzyskiwaniu) poza aktem normatywnym regulującym całość postępowania egzekucyjnego w administracji (u.w.p.). Prowadzi to bowiem do dekodyfikacji jednolitej dotychczas administracyjnej procedury egzekucyjnej. Analiza opracowań doktrynalnych ukazuje, że zjawisko to ma wymiar negatywny, zaś ustawodawca powinien podejmować wysiłki przeciwne, to znaczy zmierzające do jego usuwania. Za uzasadnione uważam zatem zgłoszenie postulatu, aby podczas ewentualnych prac legislacyjnych nad nowym aktem regulującym administracyjne postępowanie przymusowe lub nową regulacją dotyczącą wzajemnej pomocy dokonać scalenia obu procedur poprzez umieszczenie ich w jednym akcie normatywnym.

Ocena zakresu uprawnień uczestników postępowania egzekucyjnego przyznawanych przez systemy prawne innych państw członkowskich zależy przede wszystkim od regulacji proceduralnych przyjmowanych w tychże państwach. Dokonane ustalenia w zakresie prawa międzynarodowego i prawa UE wskazują jednakże, że gwarancje zabezpieczenia interesów uczestników postępowania są

jednym z fundamentów współczesnego prawa administracyjnego i znajdują swoje odzwierciedlenie w wielu aktach prawnych przyjmowanych na arenie międzynarodowej, a stamtąd inkorporowanych do krajowych porządków prawnych. Z tego powodu sądzę, że interesy polskich zobowiązanych – z zastrzeżeniem przedstawionych wcześniej uwag – są należycie zabezpieczone w toku postępowania w sprawie wzajemnej pomocy.

12. Analizie poddać należy jeszcze jedną kwestię: kierunków potencjalnego rozwoju wzajemnej współpracy państw w płaszczyźnie UE. Uważam, że wobec sieci współczesnych powiązań gospodarczych pomiędzy państwami członkowskimi UE nie jest możliwy gwałtowny odwrót od współpracy w formie wzajemnej pomocy w egzekucji. Dotychczasowa migracja ludności, majątku czy usług spowodowały bowiem daleko idące przeobrażenia w strukturach ekonomicznych i społecznych państw członkowskich. Wskazać można wiele przypadków, w których obywatele-podatnicy jednego państwa członkowskiego zamieszkali w innym państwie weszli w nim w wiele zdarzeń stanowiących przedmiot zainteresowania chociażby prawa podatkowego (zawarcie małżeństwa, nabycie spadku, podjęcie działalności gospodarczej itp.). Więzy te łączą ze sobą różne systemy prawne. Ich efektywność uzależniona jest już właśnie od wzajemnej pomocy – w tym od wzajemnej pomocy w egzekucji należności publicznoprawnych.

W kontekście wydarzeń 2016 roku, w tym zwłaszcza przeprowadzonego w Wielkiej Brytanii referendum dotyczącego dalszego członkostwa tego kraju w UE (tzw. *Brexit*), realną perspektywą staje się nie tylko zahamowanie procesu integracji europejskiej, ale wręcz odwrót od niej czy nawet rozpad UE. Przyjmując jednak nawet ten scenariusz za realny sądzę, że – wobec więzi gospodarczych i społecznych – wzajemna pomoc w odzyskiwaniu będzie stanowić nieodłączny element europejskich systemów prawa administracyjnego, w tym także – porządku polskiego. Współczesny świat i współczesne państwa nie mogą bowiem istnieć bez współdziałania.

Bibliografia

Publikacje książkowe

1. Adamiak B., Borkowski J., Postępowanie administracyjne i sądownoadministracyjne, Warszawa 2008
2. Adamiak B., Borkowski J., Skoczylas A., System Prawa Administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla, Tom IX – Prawo procesowe administracyjne, Warszawa 2012
3. Atienza M., Ruiz Manero J., A Theory of Legal Sentences, tłumaczenie Zimmerling R., Rordrecas 1998
4. Bany K., Międzynarodowa współpracy w sprawach podatkowych. Konwencja o wzajemnej współpracy administracyjnej w sprawach podatkowych państw członkowskich Rady Europy i OECD, Warszawa 1999
5. Baran K.W. (red.), Zarys systemu prawa pracy, Warszawa 2010
6. Barcik R., Wentkowska A., Prawo UE, Warszawa 2011
7. Barcz S. (red.), Prawo Unii Europejskiej. Zagadnienia systemowe, Warszawa 2006
8. Barcz J. (red.), Ustrój Unii Europejskiej, Warszawa 2009
9. Bardach J., Leśnodorski B., Pietrzak M., Historia ustroju i prawa polskiego, Warszawa 2003
10. Belohlavek J., Cerny F., Rozehnalova N., Czech Yearbook of International Law, Volume 13, New York 2013
11. Bermann G.A., Goebel R. J., Davey W. J., Fox E.M., Cases and Magterials on European Union Law, St. Paul 2002
12. Biernat S. i in., System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom 2. Konstytucyjne podstawy funkcjonowania administracji publicznej, Warszawa
13. Bierzanek R., Symonides J., Prawo międzynarodowe publiczne, Warszawa 2005
14. Boć J., Chajbowicz A. (red.), Nowe problemy badawcze w teorii prawa administracyjnego, Wrocław 2009
15. Boć J. (red.), Prawo administracyjne, Wrocław 2000
16. Boć J. (red.), Prawo administracyjne, Wrocław 2005
17. Bojanowski E., Wykonanie zastępcze w egzekucji administracyjnej, Warszawa 1975
18. Bojanowski E., Żukowski L. (red.), Leksykon prawa administracyjnego, Warszawa 2009
19. Borczyk W., Organizacja i funkcjonowanie urzędu, Warszawa 2003
20. Bożyk P., Misala P., Integracja ekonomiczna, Warszawa 2003
21. Brzeziński B. (red.), Księga pamiątkowa ku czci Prof. Apoloniusza Kosteckiego. Studia z dziedziny prawa podatkowego, Toruń 1998

22. Carter L., Pocar F., *International Criminal Procedure. The Interface of Civil Law and Common Law Legal Systems*, Cheltenham-Northampton 2013
23. Celińska-Grzegorzycz K., Hauser R., Sawczyn W., Skoczylas A., *Postępowanie administracyjne, sądownoadministracyjne i egzekucyjne*, Warszawa 2009
24. Chuderski J., Chuderski K., *Postępowanie celne*, Warszawa 2010
25. Chudoba Ł., *Wpływ systemu regulacji rynku cukru na przemysł cukrowniczy w Polsce i 15 krajach Unii Europejskiej*, Warszawa 2004
26. Ciosek S. i in., *Współczesne stosunki międzynarodowe*, Warszawa 2008
27. Ciszewski J., Ereciński T., *Międzynarodowe postępowanie cywilne*, Warszawa 2000
28. Craig P., De Burca G., *EU Law. Text, Cases, and Materials*, Oxford 2008
29. Czapliński W., Wyrozumska A., *Prawo międzynarodowe publiczne, Zagadnienia systemowe*, Warszawa 2014
30. Czarczyńska A., Śledziwska K., *Teoria europejskiej integracji gospodarczej*, Warszawa 2007
31. Davies N., *Europa, tłumaczenie E. Tabakowska*, Kraków 2004
32. Dębicka A., Dmochowski M., Kudrycka B. (red.), *Profesjonalizm w administracji publicznej*, Białystok 2004
33. Dolecki H., Wiśniewski T. (red.), *Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz. Tom I*, Warszawa 2011
34. Doliwa-Klepacki Z. M., Biernat S., Dudzik S., Niedźwiedź M. (red.), *Przystąpienie Polski do UE. Traktat Akcesyjny i jego skutki*, Kraków 2003
35. Doliwa-Klepacki Z. M., *Integracja europejska*, Białystok 1999
36. Dominik-Ogińska D., Miltz M., Mudrecki A., Ogiński P., Pomorska A., Wróbel P., *Harmonizacja prawa podatkowego w UE*, Warszawa 2011
37. Drabik L., Sobol E., *Słownik języka polskiego PWN, Tom II*, Warszawa 2007
38. Drozd A., *Ustawa o ochronie danych osobowych. Komentarz, wzory pism i przepisy*, Warszawa 2008
39. Duniewska Z., Hauser R., Jaśkowska M., Matczak M., Niewiadomski Z., Wróbel A., *System Prawa Administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom I – Instytucje prawa administracyjnego*, Warszawa 2012
40. Duniewska Z., Hauser R., Jaśkowska M., Matczak M., Niewiadomski Z., Wróbel A., *System Prawa Administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom I – Instytucje prawa administracyjnego*, Warszawa 2015
41. Duniewska Z. i in., *System Prawa Administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla. Tom VII – Prawo administracyjne materialne*, Warszawa 2012

42. Duniewska Z., Jaworska-Dębska B., Michalska-Badziak R., Olejniczak-Szałowska E., Stahl M., Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie, Warszawa 2000
43. Dworkin R., Biorąc prawa poważnie, tłumaczenie T. Kowalski, Warszawa 1998
44. Dynia E., Przesłpstwa prawa międzynarodowego: odpowiedzialność prawnomiędzynarodowa jednostki, Warszawa 1998
45. Dzwonkowski H. (red.), Procedury podatkowe – gwarancje procesowe czy instrument fiskalizmu?, Warszawa 2005
46. Filipek J., Stosunek administracyjnoprawny, Kraków 1968
47. Florek L., Zieliński T., Prawo pracy, Warszawa 2007
48. Gardocki L., Zagadnienia internacjonalizacji odpowiedzialności karnej za przestępstwa popełnione za granicą, Warszawa 1979
49. Garlicki A., Poczec królów i książąt polskich, Warszawa 1991
50. Gelberg L., Zarys prawa międzynarodowego, Warszawa 1977
51. Gniewek E., Machnikowski P. (red.), Kodeks cywilny. Komentarz, Warszawa 2013
52. Gołembski F., Kulturowe aspekty integracji europejskiej, Warszawa 2008
53. Gomułowicz A., Małeck J., Podatki i prawo podatkowe, Warszawa 2008
54. Gomułowicz A., Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego jako źródło prawa podatkowego [w:] Ius et lex. Księga jubileuszowa Profesora Andrzeja Kabata, Olsztyn 2004
55. Gomułowicz A., Skoczylas A. [w:] Choduń A., Gomułowicz A., Skoczylas A. (red.), Klauzule generalne i zwroty niedookreślone w prawie podatkowym i administracyjnym. Wybrane zagadnienia teoretyczne i orzecznicze, Warszawa 2013
56. Grabowski J. i in., System prawa administracyjnego pod red. R. Hausera, Z. Niewiadomskiego, A. Wróbla, Tom 8A – Publiczne prawo gospodarcze, Warszawa 2013
57. Gryniuk A., Przymus prawny. Studium socjologiczno-prawne, Toruń 1994
58. Grzelak A., Ostropolski T., Współpraca wymiarów sprawiedliwości w sprawach karnych i współpraca policyjna, Warszawa 2011
59. Gunther O., Tuchler N., Exchange of Information for Tax Purposes, Wiedeń 2013
60. Hamaekers H., Holmes K., Głuchowski J., Kardach T., Nykiel W., Wprowadzenie do międzynarodowego prawa podatkowego, Warszawa 2006
61. Hartkamp A., Hesselink M., Hondius E., Mak C., du Peron E. (red.), Towards a European Civil Code, Alphen aan den Rijn 2011
62. Hauser M., Odesłania w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym, Warszawa 2008
63. Hauser R., Ochrona obywatela w postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Poznań 1988
64. Hauser R., Trzeciński J., Prawotwórcze znaczenie orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego, Warszawa 2008

65. Hauser R., Zarzut w postępowaniu egzekucyjnym w administracji [w:] Janku Z. (red.), Z problematyki prawa administracyjnego i nauki administracji. Księga pamiątkowa z okazji 70-lecia urodzin Prof. Zbigniewa Leońskiego, Poznań 1999
66. Hausner J. (red.), Administracja publiczna, Warszawa 2005
67. Idziok A., Die Vollstreckungshilfe nach deutschem Recht und europäischem gemeinschaftsrecht, Baden Baden 1997
68. Janku Z. (red.), Europeizacja polskiego prawa administracyjnego, Wrocław 2005
69. Jantón-Drozdowska E., Międzynarodowe stosunki gospodarcze, Poznań 2011
70. Jaworski G., Sołtysińska A., Postępowanie w sprawach karnych ze stosunków międzynarodowych. Komentarz, Warszawa 2010
71. Jendrośka J., Przymus administracyjny [w:] Z problematyki prawa administracyjnego i nauki administracji. Księga pamiątkowa z okazji 70-lecia urodzin Z. Leońskiego, Poznań 1999
72. Jendrośka J., Zagadnienia prawne wykonania aktu administracyjnego, Wrocław 1963
73. Jodłowski J., Resich Z., Postępowanie cywilne, Warszawa 1996
74. Jodłowski J., Zasady przewoźnie polskiego międzynarodowego prawa procesowego cywilnego [w:] Księga pamiątkowa ku czci Kamila Stefki, Warszawa-Wrocław 1967
75. Kijowski D. (red.), Ustawa o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Warszawa 2010
76. Klafkowski A., Podstawowe problemy prawne likwidacji skutków wojny 1939-1945 a dwa państwa niemieckie, Poznań 1966
77. Klafkowski A., Prawo międzynarodowe a rozwój nauki i techniki w drugiej połowie XX wieku, Poznań 1963
78. Klafkowski A., Prawo międzynarodowe publiczne, Warszawa 1964
79. Klafkowski A., Prawo międzynarodowe publiczne, Warszawa 1979
80. Klafkowski A., Ściganie zbrodniarzy wojennych w NMRF w świetle prawa międzynarodowego, Poznań 1968
81. Klafkowski A., Zasady norymberskie a rozwój prawa międzynarodowego, Warszawa 1966
82. Kmiecik Z., Postępowanie administracyjne i sądowniczo-administracyjne a prawo europejskie, Warszawa 2009
83. Kmiecik Z. (red.), Postępowanie administracyjne w Europie, Kraków 2005
84. Kocot Z., Organizacje międzynarodowe: systematyczny zarys zagadnień prawa międzynarodowego, Wrocław 1972
85. Kokocińska K., Polityka regionalna w Polsce i Unii Europejskiej, Poznań 2010
86. Kolańczyk K., Prawo rzymskie, Warszawa 2001
87. Kordela M., Zasady prawa: studium teoretyczno-prawne, Poznań 2012
88. Kosikowski C., Polskie prawo finansowe na tle prawa Unii Europejskiej, Warszawa 2008

89. Kosikowski C., Prawo finansowe w Unii Europejskiej, Bydgoszcz 2008
90. Kowalska S., Umowa międzynarodowa w sferze kultury, Poznań-Kalisz 2009
91. Krasowski K., Krzymkowski M., Sikorska-Dzięgielewska K., Walachowicz J., Historia ustroju państwa, Poznań 1993
92. Królak S. M., Działuk I., Michalczak C. (red.), Współpraca sądowa w UE, Warszawa 2006
93. Królikowski M., Wiliński P., Izydorczyk J., Podstawy prawa karnego międzynarodowego, Warszawa 2008
94. Krzykowski P., Podział środków unijnych z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego w ramach Regionalnych Programów Operacyjnych w orzecznictwie sądów administracyjnych w latach 2008-2011, Olsztyn 2012
95. Kukulski Z., Konwencja Modelowa OECD i Konwencja Modelowa ONZ w polskiej praktyce traktatowej, Warszawa 2015
96. Kurcz B., Dyrektywy Wspólnoty Europejskiej i ich implementacja do prawa krajowego, Kraków-Warszawa 2004
97. Kuźniar R., Prawa człowieka. Prawo, instytucje, stosunki międzynarodowe, Warszawa 2008
98. Lang M., Schuch J., Staringer C., Internationale Amtshilfe in Steuersachen, Wiedeń 2011
99. Langrod J. S., Instytucje prawa administracyjnego. Zarys części ogólnej, Tom I, Kraków 1948
100. Lasiński-Sulecki K. (red.), Prawo celne – międzynarodowe, wspólnotowe, polskie, Warszawa 2009
101. Latoszek E., Proczek M., Organizacje międzynarodowe we współczesnym świecie, Warszawa 2006
102. Leoński Z., Egzekucja administracyjna świadczeń niepieniężnych, Warszawa 1968
103. Leoński Z., Hauser R., Postępowanie egzekucyjne w administracji. Komentarz, Warszawa 2004
104. Leoński Z., Hauser R., Skoczylas A., Zarys prawa administracyjnego, Warszawa 2004
105. Leoński Z., Przepisy o postępowaniu przymusowym w administracji, Warszawa 1959
106. Leoński Z. (red.), Rola materialnego prawa administracyjnego a ochrona praw jednostki, Poznań 1998
107. Leoński Z., Stosowanie przepisów kodeksu postępowania administracyjnego w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym [w:] K. Podgórski, Zagadnienia proceduralne w administracji, Katowice 1984
108. Litwińczuk H.(red.), Podatki bezpośrednie. Prawo polskie a prawo wspólnotowe, Warszawa 2009
109. Łaszczyca G., Prawo europejskie a funkcjonowanie organów administracji publicznej, Sosnowiec 2003

110. Łązniewska E., Deszczyński P. (red.), Kompendium wiedzy o organizacjach międzynarodowych Warszawa 2011
111. Łoś-Nowak T., Organizacje w stosunkach międzynarodowych. Istota, mechanizmy działania, zasięg, Wrocław 2004
112. Machińska H. (red.), 60 lat Rady Europy. Tworzenie i stosowanie standardów prawnych, Warszawa 2009
113. Majka P., Sankcje w prawie gospodarczym, Warszawa 2011
114. Manteuffel T., Historia powszechna: średniowiecze, Warszawa 2002
115. Mączyński D., Międzynarodowa współpraca w sprawach podatkowych, Warszawa 2009
116. Michałowska G., Ochrona praw człowieka w Radzie Europy i UE, Warszawa 2007
117. Mik C. (red.), Implementacja prawa integracji europejskiej w krajowych porządkach prawnych, Toruń 1998
118. Menkes J. (red.), Prawo międzynarodowe – problemy i wyzwania. Księga pamiątkowa Prof. Renaty Sonnenfeld, Warszawa 2006
119. Modziński E., Pojęcie interesu publicznego w prawie administracyjnym, Warszawa 1932
120. Mundy J. H., Europa średniowieczna 1150-1309, tłumaczenie R. Sudół, Warszawa 2001
121. Nahlik S. E., Kodeks prawa traktatów, Warszawa 1976
122. Nawrot O., Sykuna S., Zajadło J. (red.), Konwergencja czy dywergencja kultur i systemów prawnych?, Warszawa 2012
123. Niczyporuk J., Dekoncentracja administracji publicznej, Lublin 2006
124. Niczyporuk J., Fundowicz S., Radwanowicz J. (red.), System egzekucji administracyjnej, Warszawa 2004
125. Niedbała Z. (red.), Prawo pracy, Warszawa 2007
126. Niewiadomski Z., Cieślak Z., Prawo do dobrej administracji. Materiały ze Zjazdu Katedr Prawa i Postępowania Administracyjnego. Warszawa-Dębe 23-25.09.2002, Warszawa 2003
127. Niewiadomski Z. i in., Administracja publiczna u progu XXI wieku. Prace dedykowane prof. zw. dr. hab. Janowi Szreniawskiemu z okazji jubileuszu 45-lecia pracy naukowej, Przemyśl 2000
128. Nowak-Far A., Unia Gospodarcza i Walutowa w Europie, Warszawa 2011
129. Nykiel W. (red.), Wprowadzenie do międzynarodowego prawa podatkowego, Warszawa 2006
130. Ochendowski E., Prawo administracyjne. Część ogólna, Toruń 2005
131. Olszanowski J., Piątek W., Współpraca państw członkowskich UE przy odzyskiwaniu wiarygodności podatkowych, Warszawa 2016
132. Olszewski H., Zmierczak M., Historia doktryn politycznych i prawnych, Poznań 1993
133. Ostojski P., Piątek W., Egzekucja administracyjna świadczeń pieniężnych, Wrocław 2014

134. Parchomiuk J., Uliasz B., Kruk E. (red.), 10 lat reformy ustrojowej administracji publicznej w Polsce, Warszawa 2009
135. Pastuszka S., Polityka regionalna UE – cele, narzędzia, efekty, Warszawa 2012
136. Peretiatkowicz A., Podstawowe pojęcia prawa administracyjnego, Poznań 1946
137. Pronobis W., Polska i świat w XX wieku, Warszawa 1991
138. Prus M., Postępowania administracyjne i podejmowanie decyzji z uwzględnieniem roli technologii informatycznych w tych procesach [w:] XXII Edycja Forum Informatyki w Administracji, Sobienie Królewskie, 9-10 kwietnia 2014 r. Materiały z konferencji, Warszawa 2014
139. Przybysz P., Administracyjnoprawne środki prawne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Warszawa 2002
140. Przybysz P., Administracyjnoprawne środki prawne w postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Warszawa 2012
141. Przybysz P., Postępowanie egzekucyjne w administracji, Warszawa 2009
142. Rabska T., Łętowski J. (red.), System Prawa Administracyjnego. Tom III, Wrocław 1978
143. Redelbach A., Wronkowska S., Ziemiński Z., Zarys teorii państwa i prawa, Warszawa 1994
144. Rostworowski E., Historia powszechna: wiek XVIII, Warszawa 2002
145. Roszkowski W., Półwiecze, Warszawa 2003
146. Rozwadowski W., Prawo rzymskie. Zarys wykładu wraz z wyborem źródeł, Poznań 1992
147. Rudnicki M., Jabłoński M. (red.), Administracja publiczna wobec procesu globalizacji, Warszawa 2011
148. Sandorski J., RWPG – forma prawna integracji gospodarczej państw socjalistycznych, Poznań 1977
149. Sczaniecki M., Powszechna historia państwa i prawa, Warszawa 2001
150. Shaw M. N., Prawo międzynarodowe, Warszawa 2011
151. Skoczylas A., Stankowski J., Aktualne problemy postępowania egzekucyjnego w administracji, Wrocław 2013
152. Smoliński T. (red.), Modele integracji międzynarodowej: uniwersalny, kontynentalny, sektorowy a idee, państwo, prawo; zbiór studiów, Szczecin 2006
153. Stanisławiszyn J. P., Nowak T. (red.), Regulacje w zakresie prawa celnego i podatku akcyzowego po przystąpieniu Polski do UE, Warszawa 2012
154. Starościak J., Prawo administracyjne, Warszawa 1969
155. Stefańska E. [w:] Manowska M. (red.), Kodeks postępowania cywilnego. Komentarz, Warszawa 2013
156. Stahl M. (red.), Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie, Warszawa 2013

157. Supera-Markowska M., Prawno-finansowe aspekty polityki spójności i rozwoju regionalnego – przewodnik po funduszach unijnych (uzyskiwanie i wykorzystanie), Warszawa 2010
158. Szer J., Prawo cywilne. Część ogólna, Warszawa 1955
159. Świątkiewicz J. (red.), Europejski Kodeks Dobrej Administracji (tekst i komentarz o zastosowaniu kodeksu w warunkach procedur administracyjnych), Biuro Rzecznika Praw Obywatelskich, Warszawa 2002
160. Terra B. J. M., Wattel P. J., European Tax Law, Alphen aand den Rijn 2012
161. Tokarczyk R., Motyka K. (red.), Ze sztandarem prawa przez świat. Księga dedykowana Profesorowi Wieńczysławowi Józefowi Wagnerowi z okazji 85-lecia narodzin, Kraków 2002
162. Topolski J., Dumala H., Dumala A. (red.), Regiony w stosunkach międzynarodowych, Lublin 2009
163. Tykwińska-Rutkowska D., E-government, [w:] Selected Papers on High Technology Law, Gdańsk 2005
164. Urbańczyk P., Co się stało w 966 roku, Poznań 2016
165. Uścińska G., Europejskie standardy zabezpieczenia społecznego a współczesne rozwiązania polskie, Warszawa 2005
166. Wierzbowski M., Hoffmann H. C. H., Schneider J. P., Ziller J., *ReNEUAL*. Model kodeksu postępowania administracyjnego Unii Europejskiej, Warszawa 2015
167. Wojcieszak A., ONZ a problemy współczesnego świata, Warszawa 1972
168. Wolski J., Historia powszechna: starożytność, Warszawa 2002
169. Wójcik Z., Historia powszechna: wiek XVI-XVII, Warszawa 2001
170. Wronkowska S., Podstawowe pojęcia prawa i prawoznawstwa, Poznań 2003
171. Wronkowska S., Ziemiński Z., Zarys teorii prawa, Poznań 2001
172. Wronkowska S., Ziemiński Z., Zasady prawa. Zagadnienia podstawowe, Warszawa 1974
173. Wróblewski J., Zagadnienia teorii wykładni prawa ludowego, Warszawa 1959
174. Wyciśłok J., Umowa modelowa OECD. Konwencja modelowa o podatku dochodowym i podatku od kapitału, Katowice 2000
175. Wyrozumski J., Historia Polski do roku 1505, Warszawa 1987
176. Wyrzykowski M., Pojęcie interesu społecznego w prawie administracyjnym, Warszawa 1986
177. Zasiewska M., Oktawiec A., Chorążka J. (red.), Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Komentarz, Warszawa 2011
178. Zielonka J., Koniec UE?, Warszawa 2014
179. Ziemiński K., Zasady ogólne prawa administracyjnego, Poznań 1989
180. Zięba R. (red.), Wstęp do teorii i polityki zagranicznej państwa, Toruń 2007
181. Zimmermann J., Prawo administracyjne, Kraków 2006

182. Zimmermann J. (red.), *Koncepcja systemu prawa administracyjnego*, Warszawa 2007

183. Żywczyński M., *Historia powszechna: 1789-1870*, Warszawa 199

Czasopisma

1. Arciszewski M., *Europejski Tytuł Egzekucyjny*, *Radca Prawny* 2006, Nr 1
2. Banaszak B., *Zalety i wady Karty Praw Podstawowych UE*, *Przegląd Sejmowy* 2008, Nr 2
3. Biegalski A., *VIIES – system wymiany informacji w zakresie podatku VAT – wybrane zagadnienia ogólne*, *Monitor Podatkowy* 2004, Nr 4
4. Biernat S., „Europejskie” orzecznictwo sądów polskich przed przystąpieniem do UE, *Przegląd Sądowy* 2005, Nr 2
5. Bogucki D., *eGovernemnt w UE*, *eAdministracja* 2005, nr 1
6. Bonusiak E., *Prawo do dobrej administracji jako kategoria prawna*, *ATDP* 2013, Nr 1
7. Brzeziński B., *Ordynacja podatkowa a zagadnienia techniki legislacyjnej*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2003, Nr 2-3
8. Derlatka M., *Wspólne pożyte a prawo do odmowy zeznań*, *Palestra* 2016, nr 1-2
9. Fandrejewska A., *Zderzamy się z urzędniczą mentalnością*, *Rzeczpospolita* z 25 kwietnia 2008 r.
10. Filipek J., *Jeszcze o sankcji prawnej*, *PiP* 1965, z. 4
11. Filipek J., *Sankcje w prawie administracyjnym*, *PiP* 1963, z. 12
12. Głuchowski J., *Międzynarodowe umowy w sprawie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu*, *PiP* 1983, Nr 2
13. Gomułowicz A., *Granice fiskalizmu*, *Głosa* 1995, nr 1
14. Gomułowicz A., *Ochrona wolności i praw ekonomicznych a granice opodatkowania – zasady i kontrowersje*, *RPEiS* 2005, nr 3
15. Gomułowicz A., *Polityk a podatki*, *Przegląd Podatkowy* 1998, nr 7
16. Gomułowicz A., *Postulat sprawiedliwości a system podatkowy*, *Monitor Podatkowy* 1995, nr 4
17. Hauser R., Skoczylas A., *Głosa do wyroku NSA z 14.03.2001, I SA 439/00*, *OSP* 2002 Nr 6, poz. 76
18. Jackiewicz A., *Prawo do dobrej administracji w świetle Karty Praw Podstawowych*, *PiP* 2003, z. 7
19. Janowicz Z., *Nowe prawo procesowe w sferze administracji publicznej*, *RPEiS* 1996, Nr 9
20. Jaskiernia J., *Rada Europy po 60 latach istnienia*, *PiP* 2009, Nr 5
21. Jodłowski J., *Głosa do wyroku SN z dnia 7.12.1973*, *PiP* 1976, z. 12,
22. Kamecki Z., *Pojęcie i typy integracji gospodarczej*, *Ekonomista* 1967, Nr 1
23. Kmiecik Z., *Idea sprawiedliwości proceduralnej w prawie administracyjnym*, *PiP* 1994, z. 10

24. Kmiecik Z., Komentarz do założeń projektu nowego kodeksu postępowania administracyjnego, ATDP 2015, Nr 3
25. Kmiecik Z., Postępowanie administracyjne w Norwegii – dowód uniwersalizmu czy separatyzmu idei kodyfikacyjnych, ATDP 2011, Nr 4
26. Kmiecik Z., Recenzja – Principles Of Administrative Law Concerning the Relations Between Administrative Authorities and Private Persons, Samorząd Terytorialny 1998, Nr 4
27. Kopeć B., Geneza i wpływ postępu technicznego na sprawność administracji publicznej, ATDP 2015, Nr 2
28. Koreń D., Charakter Konwencji Modelowej OECD o unikaniu podwójnego opodatkowania, Monitor Podatkowy 2013, Nr 8
29. Kortz M., Grenzüberschreitende Vollstreckung von Steuerforderungen im EU-Raum nach dem EU-Beitreibungsgesetz vom 7.12.2011, Der Betrieb 2012, Nr 43
30. Kruk E., Wytyczne polityki legislacyjnej w zakresie doboru sankcji prawnych, Przegląd Sejmowy 2010, Nr 2
31. Kunysz J., Skuteczność prawa (zagadnienia wybrane), ATDP 2014, Nr 2
32. Kurcz B., Zieleśkiewicz K., Annotation to Case 60/01 of the European Court of Justice, 39 CMLRev (2002)
33. Lang J., Zaświadczenia w rozumieniu k.p.a., Organizacja, Metody, Technika w Administracji Państwowej 1988, Nr 2
34. Ludwig B., Das neue EU-Vollstreckungsamtshilfegesetz, SWI-Heft 2012, Nr 7
35. Michalska-Warias A., Glosa do postanowienia Sądu Najwyższego z 4 marca 2015 r., IV KO 98/14, Palestra 2016, nr 5
36. Możyłkowski P., Stosowanie zasad ogólnych postępowania administracyjnego w administracyjnym postępowaniu egzekucyjnym, ATDP 2015, Nr 4
37. Muszyński M., Polska Karta Praw Podstawowych po Traktacie Lizbońskim. Charakter prawny i granice związania, Przegląd Sejmowy 2009, Nr 1
38. Nieborak T., Globalny kryzys finansowy – istota, przyczyny, konsekwencje, RPEiS 2010, z. 4
39. Nowacki J., „Odpowiednie” stosowanie przepisów prawa, PiP 1964, z. 3
40. Olszanowski J., Piątek W., Pogłębianie współpracy pomiędzy państwami członkowskimi UE przy odzyskiwaniu należności pieniężnych, Administracja publiczna. Studia krajowe i międzynarodowe, 2012, nr 1
41. Olszanowski J., Piątek W., The Development of the Mutual Assistance of EU Member States for The Recovery of The Public Claims , Law Review, Nr 4

42. Olszanowski J., Piątek W., Współpraca państw członkowskich UE w świetle ustawy o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, Europejski Przegląd Sądowy 2014, Nr 8
43. Ostojski P., Piątek W., Podstawowe założenia nowelizacji ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji z 11.10.2013, PiP 2014, z. 8
44. Ostojski P., Wystawianie tytułu wykonawczego w polskim prawie o egzekucji administracyjnej, Zeszyty Naukowe Sądownictwo Administracyjnego 2012, z. 2
45. Ostojski P., Znaczenie zasady proporcjonalności dla zastosowania przymusu egzekucyjnego w prawie niemieckim – rozważania na kanwie postanowienia Wyższego Sądu Administracyjnego Berlin-Brandenburg z dnia 23.08.2013, sygn. akt OVG 3S41.13, Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego 2014, z. 3
46. Paduch A., Nowa regulacja w międzynarodowym prawie podatkowym, Forum Prawnicze 2012, Nr 3
47. Piątek W., Zakończenie administracyjnego postępowania egzekucyjnego, RPEiS 2016, z. 1
48. Prusak F., Procedura wykonywania pomocy prawnej w stosunkach międzynarodowych, Palestra 1984, Nr 2
49. Purgał P., Ewolucja systemu regulacji rynku cukru UE, Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy, Nr 3
50. Rudnicki M., Wybrane problemy dotyczące decyzji administracyjnych doręczanych drogą elektroniczną, ATDP 2014, Nr 1
51. Seer R., Die Vollstreckungsamtshilfe in Steuersachen nach der neu gefassten Beitreibungsrichtlinie 2010/24/EU, Europaisches Steuerrecht 2011, Nr 4
52. Sonnelfeld R., Pojęcie „międzynarodowego” prawa karnego publicznego, PiP 1984, z. 3
53. Strzelec D., Międzynarodowa pomoc prawna przy przeprowadzaniu dowodów w sprawach podatkowych, Przegląd Podatkowy 2013, Nr 5
54. Sylwestrowicz H., Międzynarodowa pomoc administracyjna w sprawach celnych, Monitor Celny 2002, Nr 6-7
55. Szwarc M., Warunki poprawnej implementacji dyrektyw w porządkach prawnych państw członkowskich w świetle prawa wspólnotowego, Przegląd Prawa Europejskiego 2001, Nr 9
56. Weigend E., Europeizacja prawa karnego w świetle Konstytucji Europejskiej, PiP 2005, z. 6
57. Wieruszewski R., Rola i znaczenie Karty Praw Podstawowych UE dla ochrony praw człowieka, Przegląd Sejmowy, 2008, Nr 2
58. Wilk A., Sprawy podatkowe przed Europejskim Trybunałem Praw Człowieka na przykładzie sprawy Ferrazzini przeciwko Włochy, Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego 2006, Nr 6

59. Wyzowska A., Nieformalne porozumienie w prawie wspólnotowym i krajowym (na przykładzie Obwieszczenia Komisji w sprawie współpracy w ramach sieci organów do spraw ochrony konkurencji), *Kwartalnik Prawa Publicznego* 2004, Nr 2

60. Wyzowska J., Instrumenty nieformalne prawa wspólnotowego, *Rejent* 2004, Nr 4

Wykaz aktów prawnych przywołanych w pracy

Prawo UE

1. Decyzja Rady 1999/468/WE z dnia 28 czerwca 1999 r. ustanawiająca warunki wykonywania uprawnień wykonawczych przyznanych Komisji, *Dz. Urz. „L”* Nr 184 z 17 lipca 1999 r., s. 23
2. Decyzja Rady 2000/642/JHA z dnia 17 października 2000 r. dotycząca ustaleń odnośnie współpracy pomiędzy jednostkami wywiadu finansowego Państw Członkowskich w zakresie wymiany informacji, *Dz. Urz. „L”* Nr 271 z 24 października 2000 r., s. 4
3. Decyzja ramowa 2002/465 z 13 czerwca 2002 r. w sprawie wspólnych zespołów śledczych, *Dz. Urz. „L”* Nr 162 z 20 czerwca 2002, s. 1
4. Decyzja ramowa Rady 2002/584/WSiSW z dnia 13 czerwca 2002 r. w sprawie europejskiego nakazu aresztowania i procedury wydawania osób między Państwami Członkowskimi, *Dz. Urz. „L”* Nr 190 z 18 lipca 2002 r., poz. 190, s. 1
5. Decyzja ramowa Rady 2003/577/WSiSW z dnia 22 lipca 2003 r. w sprawie wykonania w Unii Europejskiej postanowień o zabezpieczeniu mienia i środków dowodowych, decyzja ramowa Rady 2008/978/WSiSW z dnia 18 grudnia 2008 r. w sprawie europejskiego nakazu dowodowego dotyczącego przedmiotów, dokumentów i danych, które mają zostać wykorzystane w postępowaniach w sprawach karnych, *Dz. Urz. „L”* Nr 350 z 30 grudnia 2008 r., s. 72
6. Decyzja ramowa Rady 2005/214/WSiSW z dnia 24 lutego 2005 r. w sprawie stosowania zasady wzajemnego uznawania do kar o charakterze pieniężnym, *Dz. Urz. „L”* Nr 76 z 22 marca 2005 r., s. 16
7. Decyzja ramowa Rady 2006/783/WSiSW z dnia 6 października 2006 r. w sprawie stosowania zasady wzajemnego uznawania do nakazów konfiskaty, *Dz. Urz. „L”* Nr 328 z 24 listopada 2006 r., s. 59
8. Decyzja ramowa Rady 2008/909/WSiSW z dnia 27 listopada 2008 r. o stosowaniu zasady wzajemnego uznawania do wyroków skazujących na karę pozbawienia wolności lub inny środek polegający na pozbawieniu wolności – w celu wykonania tych wyroków w Unii Europejskiej, *Dz. Urz. „L”* Nr 327 z 5 grudnia 2008 r., s. 27

9. Decyzja ramowa Rady 2008/947/WSiSW z dnia 27 listopada 2008 r. o stosowaniu zasady wzajemnego uznawania do wyroków i decyzji w sprawie zawieszenia lub warunkowego zwolnienia w celu nadzorowania przestrzegania warunków zawieszenia i obowiązków wynikających z kar alternatywnych, Dz. Urz. „L” Nr 337 z 16 grudnia 2008 r., s. 102
10. Decyzja Rady 2007/845/WSiSW z dnia 6 grudnia 2007 r. dotycząca współpracy pomiędzy biurami do spraw odzyskiwania mienia w państwach członkowskich w dziedzinie wykrywania i identyfikacji korzyści pochodzących z przestępstwa lub innego mienia związanego z przestępstwem, Dz. Urz. „L” Nr 332 z 18 grudnia 2007 r., s. 103
11. Decyzja Rady 2009/316/WSiSW z dnia 6 kwietnia 2009 r. w sprawie ustanowienia europejskiego systemu przekazywania informacji z rejestrów karnych (ECRIS), zgodnie z art. 11 decyzji ramowej 2009/315/WSiSW ,Dz. Urz. „L” Nr 93 z 7 kwietnia 2009 r., s. 33
12. Decyzja Rady 2010/88/WPZiB/WSiSW z dnia 30 listopada 2009 r. dotycząca podpisania w imieniu Unii Europejskiej Umowy w sprawie wzajemnej pomocy prawnej w sprawach karnych między Unią Europejską a Japonią, Dz. Urz. „L” Nr 39 z 12 lutego 2010 r., s. 19
13. Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2001/29/WE z dnia 22 maja 2001 r. w sprawie harmonizacji niektórych aspektów praw autorskich i pokrewnych w społeczeństwie informacyjnym, Dz. Urz. „L” Nr 167 z 22 czerwca 2001 r., s. 10
14. Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2002/73/WE z dnia 23 września 2002 r. zmieniająca dyrektywę Rady 76/207/EWG w sprawie wprowadzenia w życie zasady równego traktowania mężczyzn i kobiet w zakresie dostępu do zatrudnienia, kształcenia i awansu zawodowego oraz warunków pracy. Tekst mający znaczenie dla EOG, Dz. Urz. „L” Nr 269 z 5 października 2002 r., s. 15
15. Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/115/WE z dnia 12 grudnia 2006 r. w sprawie prawa najmu i użyczenia oraz niektórych praw pokrewnych prawu autorskiemu w zakresie własności intelektualnej, Dz. Urz. „L” Nr 376 z 27 grudnia 2006 r., s. 28
16. Dyrektywa Rady 75/117/EEC z dnia 10 lutego 1975 r. w sprawie zbliżenia ustawodawstw Państw Członkowskich dotyczących stosowania zasady równości wynagrodzeń dla mężczyzn i kobiet, Dz. Urz. „L” Nr 45 z 19 lutego 1975 r., s. 19
17. Dyrektywa Rady 76/207/EEC z dnia 9 lutego 1976 r. w sprawie wprowadzenia w życie zasady równego traktowania kobiet i mężczyzn w zakresie dostępu do zatrudnienia, kształcenia i awansu zawodowego oraz warunków pracy, Dz. Urz. „L” z 14 lutego 1976 r., Nr 39, s. 40
18. Dyrektywa Rady 76/308/EWG z dnia 15 marca 1976 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy dochodzeniu należności związanych z niektórymi opłatami, należnościami celnymi, podatkami i innymi środkami, D. Urz. „L” Nr 73 z 19 marca 1976 r. s. 18

19. Dyrektywa Rady nr 77/799/EWG z dnia 19 grudnia 1977 r. dotycząca wzajemnej pomocy właściwych władz państw członkowskich w dziedzinie podatków bezpośrednich, Dz. Urz. „L” Nr 336 z 27 grudnia 1977 r., s. 15
20. Dyrektywa Rady 79/1071/EEC z dnia 6 grudnia 1979 r. zmieniająca dyrektywę 76/308/EWG w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń wynikających z czynności stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł, Dz. Urz. „L” Nr 331 z 27 grudnia 1979 r., s. 10
21. Dyrektywa Rady 91/533/EEC z dnia 14 października 1991 r. w sprawie obowiązku pracodawcy dotyczącego informowania pracowników o warunkach stosowanych do umowy lub stosunku pracy, Dz. Urz. „L” Nr 288 z 18 października 1991 r., s. 32
22. Dyrektywa Rady 92/12/EWG w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przemieszczania oraz kontrolowania, Dz. Urz. „L” Nr 76 z 23 marca 1992 r., s. 1
23. Dyrektywa Rady 92/108/EWG z dnia 14 grudnia 1992 r. zmieniająca dyrektywę 92/12/EWG w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania, jak również zmieniająca dyrektywę 92/81/EWG, Dz. Urz. „L” Nr 390 z 31 grudnia 1992 r., s. 124
24. Dyrektywa Rady 2000/78/WE z dnia 27 listopada 2000 r. ustanawiająca ogólne warunki ramowe równego traktowania w zakresie zatrudnienia i pracy, Dz. Urz. „L” Nr 303 z 2 grudnia 2000 r., s. 16
25. Dyrektywa Rady 2001/44/WE z dnia 15 czerwca 2001 r. zmieniająca dyrektywę 76/308/EWG w sprawie wzajemnej pomocy przy windykacji roszczeń wynikających z czynności stanowiących część systemu finansowania Europejskiego Funduszu Orientacji i Gwarancji Rolnej oraz opłat rolnych i ceł oraz w odniesieniu do podatku od wartości dodanej i podatków akcyzowych, Dz. Urz. „L” Nr 175 z 28 czerwca 2001 r., s. 17
26. Dyrektywa Rady nr 2003/48/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek, Dz. Urz. „L” Nr 157 z 26 czerwca 2003 r., s. 38
27. Dyrektywa Rady 2005/36/WE w sprawie uznawania kwalifikacji zawodowych, Dz. Urz. „L” nr 255 z 30 września 2005 r., s. 22.
28. Dyrektywa Rady 2008/55/WE z dnia 26 maja 2008 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń, wersja skodyfikowana: Dz. Urz. „L” z 10 czerwca 2008 r., s. 28
29. Dyrektywa Rady 2010/24/UE z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń, Dz. Urz. „L” z 31 marca 2010 r., s. 1
30. Karta Praw Podstawowych, Wersja skonsolidowana, Dz. Urz. „C” z 30 marca 2010 r., s. 392

31. Konwencja z Lugano z dnia 30 października 2007 r. o jurysdykcji i uznawaniu oraz wykonywaniu orzeczeń sądowych w sprawach cywilnych i handlowych, Dz. Urz. „C” Nr 319 z 23 grudnia 2009 r., s. 1
32. Rozporządzenie (EWG) nr 218/92 z dnia 27 stycznia 1992 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków pośrednich, Dz. Urz. „L” Nr 24 z 1 lutego 1992 r., s. 10
33. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady nr 1215/2012 z dnia 12 grudnia 2012 r. w sprawie jurysdykcji i uznawania orzeczeń sądowych oraz ich wykonywania w sprawach cywilnych i handlowych, Dz. Urz. „L”, Nr 351 z 20 grudnia 2012 r., s. 1
34. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1286/2013 z dnia 11 grudnia 2013 r. ustanawiające program działań na rzecz poprawy skuteczności systemów podatkowych w Unii Europejskiej na okres 2014–2020 (Fiscalis 2020) i uchylające decyzję nr 1482/2007/WE, Dz. Urz. „L” Nr 347 z 20 grudnia 2013 r., s. 25.
35. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1306/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. w sprawie finansowania wspólnej polityki rolnej, zarządzania nią i monitorowania jej oraz uchylające rozporządzenia Rady (EWG) nr 352/78, (WE) nr 165/94, (WE) nr 2799/98, (WE) nr 814/2000, (WE) nr 1290/2005 i (WE) nr 485/2008, Dz. Urz. „L” Nr 347 z 20 grudnia 2013 r., poz. 549.
36. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady nr 1393/2007 z 13 listopada 2007 r. dotyczące doręczania w państwach członkowskich dokumentów sądowych i pozasądowych w sprawach cywilnych i handlowych oraz uchylające rozporządzenie Rady nr 1348/2000, Dz. Urz. „L” Nr 324 z 10 grudnia 2007 r., s. 79
37. Rozporządzenie Rady nr 1009/67/EWG z dnia 18 grudnia 1967 r. w sprawie wspólnej organizacji rynku cukru, Dz. Urz. „L” z 18 grudnia 1967 r., nr 308, s. 1
38. Rozporządzenie Rady nr 1206/2001 z 28 maja 2001 r. w sprawie współpracy między sądami państw członkowskich przy przeprowadzaniu dowodów w sprawach cywilnych lub handlowych, Dz. Urz. „L” Nr 174 z 27 czerwca 2001 r., s. 1
39. Rozporządzenie Rady (WE) nr 1798/2003 z dnia 7 października 2003 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatku od wartości dodanej i uchylające rozporządzenie (EWG) nr 218/92, Dz. Urz. „L” Nr 264 z 15 października 2003 r., s. 1
40. Rozporządzenie Rady (WE) nr 207/2009 z dnia 26 lutego 2009 r. w sprawie wspólnotowego znaku towarowego, Dz. Urz. „L” Nr 78 z 24 marca 2009 r., s. 1
41. Rozporządzenie Rady (WE) nr 2073/2004 z dnia 16 listopada 2004 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie podatków akcyzowych, Dz. Urz. „L” Nr 359 z 4 grudnia 2004 r., s. 1
42. Rozporządzenie Rady (WE) nr 2201/2003 z dnia 27 listopada 2003 r. dotyczące jurysdykcji oraz uznawania i wykonywania orzeczeń w sprawach małżeńskich oraz w sprawach dotyczących

- odpowiedzialności rodzicielskiej, uchylające rozporządzenie (WE) nr 1347/2000, Dz. Urz. UE „L”, Nr 338 z 23 grudnia 2003 r., s. 1
43. Rozporządzenie Rady (WE) nr 318/2006 z dnia 20 lutego 2006 r. w sprawie wspólnej organizacji rynków w sektorze cukru Dz. Urz. „L” Nr 58 z 28 lutego 2006 r., s. 1
44. Rozporządzenie (WE) Parlamentu Europejskiego i Rady nr 805/2004 z 21 kwietnia 2004 r. r. w sprawie utworzenia Europejskiego Tytułu Egzekucyjnego dla roszczeń bezspornych. Dz. Urz. „L”, Nr 143 z 30 kwietnia 2004 r., s. 15
45. Rozporządzenie wykonawcze Komisji nr 1189/2011 z dnia 18 listopada 2011 r. ustalające szczegółowe przepisy dotyczące niektórych przepisów dyrektywy Rady 2010/24/UE w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń, Dz. Urz. „L” Nr 302 , z 19 listopada 2011 r., s. 193
46. Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” Nr 83 z 30 marca 2010 r., s. 47
47. Traktat o Unii Europejskiej, wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” Nr 83 z 30 marca 2010 r., s. 13
48. Traktat o utworzeniu Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Wspólnoty Euroatom) zawarty w Rzymie w 1957 r., wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” Nr 203 z 7 czerwca 2016 r., s. 1
49. Traktat o utworzeniu Wspólnoty Europejskiej (Traktat ustanawiający Europejską Wspólnotę Gospodarczą zmieniony Traktatem o Unii Europejskiej, podpisanym w Maastricht dnia 7 lutego 1992 r., wersja skonsolidowana Dz. Urz. „C” Nr 321 z 24 grudnia 2002 r., s. 1

Prawo Rady Europy

1. Rekomendacja Komitetu Ministrów Rady Europy CM/Rec (2007)20 z dnia 20 lipca 2007 r. – Prawo do dobrej administracji, Recommendation (2007)20 of the Committee of Ministers to Member States on good administration,
[https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/CDCJ%20Recommendations/CMRec\(2007\)7E.pdf](https://www.coe.int/t/dghl/standardsetting/cdcj/CDCJ%20Recommendations/CMRec(2007)7E.pdf)
(dostęp: 30 czerwca 2016 r.).
2. Rekomendacja Rec (2003) 16 (Recommendation (2003)16 of the Committee of Ministers to Member States on the execution of administrative and judicial decisions in the field of administrative law), przyjęta 9 września 2003 r.,
https://search.coe.int/cm/Pages/result_details.aspx?ObjectID=09000016805df14f (dostęp: 30 czerwca 2016 r.)

Prawo krajowe – Polska

Umowy międzynarodowe

1. Europejska konwencja o pomocy prawnej w sprawach karnych z 20 kwietnia 1959 r., Dz. U. z 1999 r., Nr 76, poz. 854
2. Karta Narodów Zjednoczonych, Statut Międzynarodowego Trybunału Sprawiedliwości i Porozumienie ustanawiające Komisję Przygotowawczą Narodów Zjednoczonych, Dz. U. z 1947 r., Nr 23, poz. 90
3. Konwencja dotycząca procedury cywilnej podpisana w Hadze dnia 1 marca 1954 r., Dz. U. z 1963 r., Nr 17, poz. 90
4. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Węgierskim w celu zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków bezpośrednich podpisana w Warszawie dn. 12 maja 1928 r., Dz. U. z 1931 r., Nr 604, poz. 75,
5. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Austriacką o zapobieżeniu dwukrotnemu pobieraniu podatku spadkowego, podpisana w Wiedniu dnia 24 listopada 1926 r., Dz. U. z 1928 r., Nr 61, poz. 557
6. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Francuską dotycząca współpracy intelektualnej, podpisana w Paryżu dnia 19 lutego 1947 r., Dz. U. z 1947 r., Nr 62, poz. 363
7. Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Mołdowa w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku sporządzona w Warszawie dnia 16 listopada 1994 r., Dz. U. z 1996 r., Nr 38, poz. 166
8. Konwencja między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Algierskiej Republiki Ludowo-Demokratycznej w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i ustalenia zasad wzajemnej pomocy w zakresie podatków od dochodu i od majątki, tekst konwencji udostępniono na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (http://www.archbip.mf.gov.pl/bip/_files_/podatki/umowy_miedzynarodowe/algieria-tekst_polski.pdf; dostęp: 30 czerwca 2016 r.)
9. Konwencja między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Królestwa Szwecji w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisana w Sztokholmie dnia 19 listopada 2004 r., Dz. U. z 2006 r., Nr 26, poz. 193
10. Konwencja o dochodzeniu roszczeń alimentacyjnych za granicą, sporządzona w Nowym Jorku dnia 20 czerwca 1956 r., Dz. U. z 1961 r., Nr 17, poz. 87 i 88
11. Konwencja o pomocy prawnej w sprawach karnych pomiędzy państwami członkowskimi Unii Europejskiej, sporządzona w Brukseli dnia 29 maja 2000 r., Dz. U. z 2007 r., Nr 135, poz. 950

12. Konwencja o przeprowadzaniu dowodów za granicą w sprawach cywilnych lub handlowych sporządzona w Hadze dnia 18 marca 1970 r., Dz. U. z 2000 r., Nr 50 poz. 582
13. Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych, sporządzona w Strasburgu dnia 25 stycznia 1988 r., Dz. U. z 1988 r., Nr 141, poz. 913
14. Konwencja podpisana w Warszawie dnia 13 lutego 2002 r. między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Niderlandów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, Dz. U. z 2003 r., Nr 216, poz. 2120
15. Konwencja podpisana w Warszawie dnia 20 sierpnia 2001 r. między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Belgii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania oraz zapobiegania oszustwom podatkowym i uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, Dz. U. z 2004 r., Nr 211, poz. 2139
16. Konwencja wiedeńska o prawie traktatów sporządzona w Wiedniu dnia 23 maja 1969 r., Dz. U. z 1990 r., Nr 74, poz. 439
17. Konwencja w sprawie zakazu stosowania tortur oraz innego okrutnego, niehumanitarnego lub poniżającego traktowania albo karania, przyjęta przez Zgromadzenie Ogólne Narodów Zjednoczonych dnia 10 grudnia 1989 r., Dz. U. z 1989 r., Nr 63, poz. 378
18. Konwencja z dnia 15 listopada 1965 r. o doręczaniu za granicą dokumentów sądowych i pozasądowych w sprawach cywilnych lub handlowych, Dz. U. z 2000 r., Nr 87, poz. 968
19. Międzynarodowa Konwencja dotycząca uproszczenia i harmonizacji postępowania celnego sporządzona w Kioto dnia 18 maja 1973 r., Dz. U. z 1980 r., Nr 12, poz. 38
20. Międzynarodowa Konwencja Sanitarna podpisana w Paryżu 17 stycznia 1912 r., Dz. U. z 1933 r., Nr 17, poz. 115
21. Międzynarodowa Konwencja w sprawie Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów, sporządzonej w Brukseli dnia 14 czerwca 1983 r., Dz. U. z 1997 r., Nr 11, poz. 62
22. Międzynarodowy Pakt Praw Gospodarczych, Społecznych i Kulturalnych, otwarty do podpisu w Nowym Jorku dnia 19 grudnia 1966 r., Dz. U. z 1977 r., Nr 38, poz. 169
23. Międzynarodowy Pakt Praw Obywatelskich i Politycznych, Dz. U. z 1977 r., Nr 38, poz. 167
24. Porozumienie międzynarodowe w przedmiocie ścigania i karania głównych przestępców wojennych Osi Europejskiej – Karta Międzynarodowego Trybunału Wojskowego podpisane w Londynie 8 sierpnia 1945 r., Dz. U. z 1947 r., Nr 63, poz. 367
25. Porozumienie o unikaniu podwójnego opodatkowania dochodów i majątku osób prawnych sporządzone w Ulan Bator dnia 19 maja 1978 r., Dz. U. z 1979 r., Nr 10, poz. 68
26. Porozumienie o unikaniu podwójnego opodatkowania dochodów i majątku osób sporządzone w Miskolcu dnia 27 maja 1977 r., Dz. U. z 1979 r., Nr 10, poz. 66

27. Układ między Rzeczpospolitą Polską a Japonią o handlu i żegludze, podpisany w Tokio dnia 16 listopada 1978 r., Dz. U. z 1981 r., Nr 7, poz. 29
28. Umowa między Polską Rzeczpospolitą Ludową a Republiką Włoską o pomocy w sprawach karnych podpisana w Warszawie dnia 28 kwietnia 1989 r., Dz. U. z 1992 r., Nr 23, poz. 99
29. Umowa między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Republiki Indii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu sporządzona w Warszawie dnia 21 czerwca 1989 r., Dz. U. z 1990 r., Nr 8, poz. 46
30. Umowa między Rządem PRL a Rządem Państwa Kuwejtu o współpracy kulturalnej, podpisana w Kuwejcie dnia 15 listopada 1982 r., Dz. U. z 1984 r., Nr 23, poz. 107
31. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Chińskiej Republiki Ludowej o współpracy finansowej sporządzona w Warszawie 29 września 2000 r., Dz. U. z 2007 r., Nr 4, poz. 11
32. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Federacyjnej Republiki Brazylii o współpracy kulturalnej, sporządzona w Brasiliu dnia 29 lipca 1991 r., Dz. U. z 1993 r., Nr 114, poz. 500
33. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Państwa Izrael o współpracy w dziedzinie zdrowia i medycyny podpisanej w Jerozolimie dnia 11 września 2006 r., M. P. z 2010 r., Nr 36, poz. 505
34. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Armenii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, podpisana w Warszawie dnia 14 lipca 1999 r., Dz. U. z 2005 r., Nr 66, poz. 576
35. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Bułgarii o współpracy i wzajemnej pomocy w sprawach celnych, Dz. U. z 2005 r., Nr 156, poz. 1308
36. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Chile o współpracy i wzajemnej pomocy w sprawach celnych, podpisana w Brukseli dnia 28 czerwca 2007 r., Dz. U. z 2008 r., Nr 222, poz. 1452
37. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Federalnej Niemiec o współpracy kulturalnej sporządzona w Bonn dnia 14 lipca 1997 r., Dz. U. z 1999 r., Nr 39, poz. 379
38. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Indii dotycząca współpracy w dziedzinie obronności, podpisana w New Delhi dnia 17 lutego 2003 r., Dz. U. z 2004 r., Nr 221, poz. 2240

39. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Słowackiej o współpracy naukowo-technicznej, podpisanej w Warszawie dnia 18 listopada 2004 r., M. P. 2005, Nr 59, poz. 794
40. Umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Uzbekistanu o współpracy i wzajemnej pomocy w sprawach celnych, podpisana w Warszawie dnia 10 lipca 2003 r., Dz. U. z 2006 r., Nr 195, poz. 1438
41. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Nową Zelandią w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisana w Warszawie dnia 21 kwietnia 2005 r., Dz. U. z 2006 r., Nr 248, poz. 1822
42. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Austrii o uzupełnieniu i ułatwieniu stosowania Europejskiej konwencji o pomocy prawnej w sprawach karnych z dnia 20 kwietnia 1959 r., podpisana w Warszawie dnia 2 czerwca 2003 r., Dz. U. z 2005 r., Nr 75, poz. 662
43. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Austriacką o zapobieżeniu podwójnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków bezpośrednich oraz o pomocy prawnej w sprawach danin, podpisana w Wiedniu dnia 22 kwietnia 1932 r., Dz. U. z 1933 r., Nr 91, poz. 704
44. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie ochrony prawnej i pomocy prawnej w sprawach podatkowych, podpisana w Warszawie 23 kwietnia 1925 r., Dz. U. z 1926 r., Nr 12, poz. 76
45. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie zapobieżenia dwukrotnemu opodatkowaniu w dziedzinie podatków spadkowych, podpisana w Warszawie 23 kwietnia 1925, Dz. U. z 1926 r., Nr 13, poz. 78
46. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Czechosłowacką w sprawie zapobieżenia podwójnym opodatkowaniom w dziedzinie bezpośrednich podatków państwowych podpisana w Warszawie 23 kwietnia 1925, Dz. U. z 1926 r., Nr 14, poz. 82
47. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec o współpracy w dziedzinie gospodarki wodnej na wodach granicznych, sporządzona w Warszawie dnia 19 maja 1992 r., Dz. U. z 1997 r., Nr 11, poz. 56
48. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, podpisana w Berlinie dnia 14 maja 2003 r., Dz. U. z 2005 r., Nr 12, poz. 90
49. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie zatrudnienia pracowników w celu podnoszenia ich kwalifikacji zawodowych i językowych (pracowników-gości), sporządzona w Warszawie w dniu 7 czerwca 1990, Dz. U. z 1994 r., Nr 100, poz. 487

50. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Rządem Konfederacji Szwajcarskiej w sprawie wymiany stażów zawodowych, sporządzona w Bernie w dniu 11 czerwca 1993 r., Dz. U. z 1993 r., Nr 6, poz. 11
51. Umowa między Rzeczpospolitą Polską a Stanami Zjednoczonymi Ameryki o ekstradycji sporządzona w Waszyngtonie dnia 10 lipca 1996 r., Dz. U. z 1999 r., Nr 93 poz. 1066
52. Umowa o współpracy kulturalnej między PRL a Republiką Ghany, podpisana w Akrze dnia 1 marca 1973 r., Dz. U. z 1974 r., Nr 22, poz. 129
53. Umowa o współpracy kulturalnej między rządem PRL a Rządem Republiki Dahomeju podpisana w Cotonou dnia 5 marca 1965 r., Dz. U. z 1966 r., Nr 41, poz. 246
54. Umowa o współpracy kulturalnej między rządem PRL a Rządem Republiki Gwinei podpisana w Konakry dnia 10 marca 1966 r., Dz. U. z 1967 r., Nr 28, poz. 130
55. Umowa podpisana w Berlinie dnia 17 lipca 2004 r. między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec o uzupełnieniu i ułatwieniu stosowania Europejskiej konwencji o pomocy prawnej w sprawach karnych z dnia 20 kwietnia 1959 r., Dz. U. z 2004 r., Nr 193, poz. 1978
56. Umowa sporządzona w Warszawie dnia 25 marca 1997 r. między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Słowacką o uzupełnieniu i ułatwieniu stosowania Europejskiej konwencji o pomocy prawnej w sprawach karnych z dnia 20 kwietnia 1959 r., Dz. U. z 1999 r., Nr 76, poz. 856
57. Umowa zawarta między Rzeczpospolitą Polską a Wolnym Miastem Gdańskiem w przedmiocie ochrony i pomocy prawnej w dziedzinie podatków, Dz. U. z 1935 r., Nr 4, poz. 30

Ustawy

1. Ustawa z dnia 10 września 2003 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Dz. U. z 2003 r., Nr 193, poz. 1884
2. Ustawa z dnia 11 października 2013 r. o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, należności celnych i innych należności pieniężnych, Dz. U. z 2013 r., poz. 1289
3. Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, Dz. U. z 2000 r., Nr 98, poz. 1071
4. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, Dz. U. z 2014 r., poz. 1619
5. Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. - Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, Dz. U. z 1997 r., Nr 78, poz. 483
6. Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny, Dz. U. z 2014 r., poz. 827
7. Ustawa z dnia 27 września 1996 r. o ratyfikacji Konwencji o Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju, Dz. U. z 1996 r., Nr 128, poz. 603

8. Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz. U. z 2012 r, poz. 270
9. Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej, Dz. U. z 2013 r., poz. 743
10. Ustawa z dnia 8 grudnia 2000 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o dopłatach do oprocentowania niektórych kredytów bankowych, ustawy - Prawo o publicznym obrocie papierami wartościowymi, ustawy - Ordynacja podatkowa, ustawy o finansach publicznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych - w związku z dostosowaniem do prawa UE, Dz. U., Nr 122, poz. 1315

Rozporządzenia

1. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 listopada 2013 r. w sprawie sposobu sporządzania wniosków o udzielenie pomocy kierowanych do państw członkowskich, jednolitych formularzy służących do powiadomienia i jednolitych tytułów wykonawczych, Dz. U. z 2013 r., poz. 1295
2. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 listopada 2013 r. w sprawie wyznaczenia centralnego biura łącznikowego, Dz. U. z 2013 r., poz. 1296
3. Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, Dz. U. z 2002 r., Nr 100, poz. 908

Inne przepisy

1. Postanowienie Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 4 sierpnia 2011 r. w sprawie zarządzenia wyborów do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej, (Dz. U. z 2011 r. Nr 162, poz. 978)

Prawo krajowe – Europa

1. Finance Act 2011, Schedule 25, opublikowany w Her Majesty's Stationery Office w dniu 19 lipca 2011 r., <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2011/11/contents> (dostęp: 30 czerwca 2016 r.)
2. *Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften*, opublikowano w *Bundesgesetzblatt Teil 1 (BGB 1)* Nr 64, z dnia 13 grudnia 2011 r., s. 2592-2627
3. *Zákon č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek*, opublikowano w *Sbirka Zakonu CR* w dniu 30 grudnia 2011 r.

Inne dokumenty

1. Afrykańska Karta Praw Człowieka i Ludów (ang. *The African Chapter on Human and Peoples' Rights*) – podpisana w Nairobi 26 czerwca 1981 r., <http://www.achpr.org/instruments/achpr/>, dostęp 21 marca 2016 r.
2. Kairska Deklaracja Praw Człowieka w Islamie podpisana 5 sierpnia 1990 r. w Kairze, <http://www1.umn.edu/humanrts/instree/cairodeclaration.html>, dostęp 21 marca 2016 r.
3. Komunikat Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie zapobiegania i zwalczania niewłaściwych praktyk korporacyjnych i nadużyć finansowych, COM(2004)611
4. Krajowe środki wykonawcze Dyrektywy 2010/24/UE, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/NIM/?uri=CELEX:32010L0024>, dostęp 1 listopada 2016 r.
5. Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących podatków, ceł i innych obciążeń (COM)2009/28
6. Projekt programu Rady *Draft programme of measures for implementaion of the principle of mutual recognition of decisions in civil and commercial measures* (Dz. Urz. „C” Nr 12 z 15 stycznia 2001 r., s. 1)
7. Program Rady *Programme of measures to implement the principle of mutual recognition of decisions in criminal matters* (Dz. Urz. „C” Nr 12 z 15 stycznia 2001 r., s. 10).
8. Program pracy Rady Ministrów na 2011 r. w ujęciu zadaniowym (do końca kadencji) – projekt z dnia 14 lutego 2011 r., s. 74-75 (bip.kprm.gov.pl/download.php?s=75&id=14, dostęp: 7 lipca 2015 r.).
9. *Recommendation of the Customs Co-Operation Council on Mutual Administrative Assistance, 5 December 1953*, <http://www.wcoomd.org/~~/media/WCO/Public/Global/PDF/About%20us/Legal%20Instruments/Recommendations/Enforcement/Recommendation%201953.ashx?db=web> (dostęp: 1 listopada 2016 r.).
10. Sprawozdanie Komisji dla Parlamentu Europejskiego i Rady – Ocena końcowa dotycząca programu Fiscalis 2003-2007 zgodnie z art. 15 decyzji nr 2235/2002/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 3 grudnia 2002 r. przyjmującej wspólnotowy program poprawy skuteczności systemów podatkowych na rynku wewnętrznym (program Fiscalis 2003-2007), Bruksela 2008, KOM (2008) 623
11. Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2005-2008, KOM (2009) 451,

12. Sprawozdanie Komisji dla Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stosowania przepisów dotyczących wzajemnej pomocy przy odzyskiwaniu wierzytelności dotyczących niektórych opłat, ceł, podatków i innych obciążeń w latach 2009-2010, (COM)2012 final,
13. Zapobieganie i zwalczanie przestępczości zorganizowanej: Strategia UE na początek nowego tysiąclecia, Dz. Urz. UE „C” 124 z 3 maja 2000 r., s. 1, decyzja ramowa Rady z dnia 28 maja 2001 r. w sprawie zwalczania fałszowania i oszustw związanych z bezgotówkowymi środkami płatniczymi (2001/413/JHA), Dz. Urz. „L” Nr 149 z 2 czerwca 2001 r., s. 1
14. Zielona Księga. Skuteczne wykonywanie orzeczeń w UE: dostępność informacji o majątku dłużnika, Bruksela, dnia 6 marca 2008 r., COM (2008) 128, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?qid=1454588543913&uri=CELEX:52009IP0238> (dostęp: 4 lutego 2016 r.)

Wybór orzecznictwa

Orzecznictwo NSA i WSA

*(wszystkie wymienione niżej orzeczenia pochodzą
z Centralnej Bazy Orzeczeń Sądów Administracyjnych)*

1. postanowienie NSA z 23 maja 2013 r., II FW 2/13,
2. uchwała NSA z 8 grudnia 2008 r., II FPS 6/08,
3. wyrok NSA z 14 lipca 2004 r., FSK 296/04,
4. wyrok NSA z 30 czerwca 2006 r., I FSK 1021/05,
5. wyrok NSA z 25 czerwca 2006, II OSK 463/05,
6. wyrok NSA z 17 kwietnia 2008 r., II FSK 338/07,
7. wyrok NSA z 19 czerwca 2009 r., II FSK 276/08,
8. wyrok NSA z 17 listopada 2009 r., II FSK 946/08,
9. wyrok NSA z 6 stycznia 2010 r., II FSK 21/0008,
10. wyrok NSA z 23 marca 2010 r., II OSK 573/09,
11. wyrok NSA z 26 stycznia 2011 r., I FSK 1587/10,
12. wyrok NSA z 10 maja 2011, II OSK 790/2010,
13. wyrok NSA z 27 października 2011 r., I OSK 2125/10,
14. wyrok NSA z 27 czerwca 2012 r., II FSK 2609/10,
15. wyrok NSA z 22 maja 2013 r., II OSK 204/12,
16. wyrok NSA z 23 sierpnia 2013 r., II FSK 2495/11,

17. wyrok NSA z 26 lutego 2014 r., II FSK 1568/12,
18. wyrok NSA z 13 listopada 2014 r., II FSK 229/13,
19. wyrok NSA z 28 maja 2014 r., II FSK 2745/12,
20. wyrok NSA z 11 marca 2015 r., II FSK 212/13,
21. wyrok NSA z 18 marca 2015 r., II FSK 382/13,
22. wyrok NSA z 27 marca 2015 r., II FSK 987/13,
23. wyrok NSA z 27 maja 2015 r., II FSK 300/15,
24. wyrok NSA z 30 czerwca 2015 r., II FSK 1376/13,
25. wyrok NSA z 6 sierpnia 2015 r., II FSK 1712/13,
26. wyrok NSA w Gdańsku z 7 marca 1997 r., I SA/Gd 1180/96,
27. wyrok NSA w Lublinie z 10 maja 1996 r., SA/Lu 1032/95,
28. wyrok NSA w Lublinie z 11 marca 1998 r., I SA/Lu 182/97,
29. wyrok NSA w Łodzi z 18 grudnia 1996 r., SA/Łd 2983/95,
30. wyrok NSA w Poznaniu z 25 lipca 1996 r., SA/Po 2975/95,
31. wyrok WSA w Bydgoszczy z 26 maja 2010 r., I SA/Bd 363/10,
32. wyrok WSA w Białymstoku z 28 maja 2008 r., I SA/Bk 88/08,
33. wyrok WSA w Białymstoku z 29 lutego 2012 r., I SA/Bk 4/12,
34. wyrok WSA w Gdańsku z 3 kwietnia 2008 r., I SA/Gd 547/07,
35. wyrok WSA w Gliwicach z 26 maja 2010 r., I SA/Gl 297/10,
36. wyrok WSA w Gliwicach z 23 września 2014 r., III SA/Gl 629/14,
37. wyrok WSA w Gliwicach z 10 czerwca 2016 r., I SA/Gl 93/16,
38. wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 30 października 2008 r., I Sa/Go 678/08,
39. Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 30 października 2008 r., I SA/Go 678/08,
40. wyrok WSA w Kielcach z 28 września 2007 r., II SA/Ke 420/07,
41. wyrok WSA w Kielcach z 29 stycznia 2008 r., II SA/Ke 683/07,
42. wyrok WSA w Kielcach z 5 lutego 2009 r., II SA/Ke 6/09,
43. wyrok WSA w Kielcach z 7 grudnia 2011, II SA/Ke 720/11,
44. wyrok WSA w Krakowie z 15 grudnia 2010 r., II SA/Kr 1192/10,
45. wyrok WSA w Rzeszowie z 1 grudnia 2011 r., OO SA/Rz 417/2011,
46. wyrok WSA w Poznaniu z 13 marca 2008 r., I SA/Po 1317/07,
47. wyrok WSA w Poznaniu z 24 września 2008 r., I SA/Po 645/08,
48. wyrok WSA w Poznaniu z 11 sierpnia 2010 r., III SA/Po 149/10,
49. wyrok WSA w Poznaniu z 19 sierpnia 2011, I SA/Po 278/2011,
50. wyrok WSA w Poznaniu z 11 czerwca 2014 r., I SA/Po 44/14,
51. wyrok WSA w Szczecinie z 30 września 2010 r., I SA/Sz 549/10,

52. wyrok WSA w Szczecinie z 21 grudnia 2010 r., I SA/Sz 839/10,
53. wyrok WSA w Warszawie z 1 sierpnia 2007 r., III SA/Wa 403/07,
54. wyrok WSA w Warszawie z 30 stycznia 2008 r., III SA/Wa 1131/07,
55. wyrok WSA w Warszawie z 5 marca 2008 r., III SA/Wa 2182/07,
56. wyrok WSA w Warszawie z 13 maja 2010, VII SA/Wa 469/2010,
57. wyrok WSA we Wrocławiu z 9 listopada 2004 r., II SA/Wr 1488/03.

Orzecznictwo SN

1. uchwała SN z 18 grudnia 1992 r., III AZP 27/97, Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Cywilna 1993, Nr 9, poz. 141,
2. uchwała SN z 2 kwietnia 1993 r., III CZP 39/93, Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Cywilna 1993, Nr 10, poz. 178,
3. wyrok SN z 7 grudnia 1973 r. II CZ 181/73, Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Pracy 1974 r., nr 3-4, poz. 25,
4. wyrok SN z 6 lutego 1975 r., II CR 849/75, Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Pracy 1976, nr 1, poz. 11,
5. wyrok SN z 6 marca 1975, II CR 848/75, Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Pracy 1976, nr 1, poz. 11.