

Wyrok z dnia 13 lutego 2003 r.

III RN 11/02

Kontrola wydatkowania dotacji celowej i stwierdzenie obowiązku zwrotu środków wykorzystywanych niezgodnie z przeznaczeniem następuje w postępowaniu administracyjnym w trybie kontroli skarbowej. Środki przekazane przedsiębiorstwu w drodze umowy cywilnoprawnej z dysponentem części budżetowej nie tracą publicznego charakteru i dla dochodzenia ich zwrotu nie jest właściwa droga procesu cywilnego (art. 69 ust. 1 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, Dz.U. Nr 155, poz. 1014 ze zm.).

Przewodniczący SSN Kazimierz Jaśkowski (sprawozdawca), Sędziowie SN Katarzyna Gonera, Roman Kuczyński.

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 13 lutego 2003 r sprawy ze skargi S. Spółki Akcyjnej - Kopalni Węgla Kamiennego w C. na wynik kontroli Inspektora Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w K. z dnia 26 sierpnia 1999 r. [...] w przedmiocie dotacji, na skutek rewizji nadzwyczajnej Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego - Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 30 maja 2001 r. [...]

o d d a l i ł rewizję nadzwyczajną.

U z a s a d n i e n i e

Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego wniósł rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Katowicach z dnia 30 maja 2001 roku, wydanego w sprawie ze skargi Kopalni Węgla Kamiennego „S.” S.A. w C. na wynik kontroli Inspektora Kontroli Skarbowej w Urzędzie Kontroli Skarbowej w K. w przedmiocie dotacji.

Wyrokowi temu zarzucił rażące naruszenie art. 22 ust. 3 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) w związku z art. 247 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatko-

wa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 ze zm.), w związku z art. 31 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (jednolity tekst: Dz.U. z 1999 r. Nr 54, poz. 572 ze zm.) w związku z art. 51 ustawy o NSA. Ponadto Pierwszy Prezes Sądu Najwyższego zarzucił rażące naruszenie art. 78 Konstytucji Rzeczypospolitej oraz art. 27 ust. 1 w związku z art. 59 ustawy o NSA i wniósł o uchylenie powyższego wyroku i stwierdzenie nieważności wyniku kontroli w części w jakiej określał zobowiązanie do zwrotu części dotacji oraz w zakresie odsetek od kwoty mającej podlegać zwrotowi, ewentualnie wniósł o uchylenie wyroku NSA i przekazanie sprawy temu Sądowi do ponownego rozpoznania.

Zaskarżonym wyrokiem Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę Kopalni Węgla Kamiennego „S.” na wynik kontroli Inspektora Kontroli Skarbowej. Sąd ustalił, że Kopalnia Węgla Kamiennego „S.” S.A. otrzymała w 1998 roku dotację z budżetu państwa. Podstawą przekazania dotacji, jednocześnie określającą cel na jaki środki mogą zostać wydatkowane, była umowa z 29 września 1998 roku o wykonanie likwidacji zbędnych obiektów powierzchniowych i niezbędnych przedsięwzięć po zakończeniu likwidacji zakładu górniczego Kopalni Węgla Kamiennego „S.”, zawarta pomiędzy Ministerstwem Gospodarki a wspomnianą Kopalnią. W wyniku kontroli ustalono, że znaczącą część dotacji wykorzystano niezgodnie z przeznaczeniem, co do której nałożono obowiązek zwrotu. NSA analizując zarzuty wskazane w skardze na wynik kontroli z dnia 26 sierpnia 1999 r. oraz odpowiedź Inspektora Kontroli Skarbowej z dnia 16 listopada 1999 r. wydanej na skutek wezwania do usunięcia naruszenia prawa w związku z wynikiem kontroli, uznał, że organy skarbowe nie naruszyły prawa, a zaskarżone akty administracyjne prawidłowo stwierdzają obowiązek KWK „S.”. W orzeczeniu NSA rozważył kwestie uprawnienia sądu administracyjnego do badania prawidłowości innego aniżeli decyzja czy postanowienie aktu z zakresu administracji publicznej jakim jest wynik kontroli. Biorąc pod uwagę art. 1, art. 2 ust. 1 pkt 2, art. 4 ust. 1 pkt 2, art. 24 ust. 2 pkt 2 ustawy o kontroli skarbowej oraz art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o NSA, Sąd uznał, iż w zakresie jego kompetencji leży badanie zgodności z prawem wyniku kontroli wydanego przez organ kontroli skarbowej, przy czym podkreślił, że dotyczy to jedynie tego rodzaju wyniku kontroli, którym określono podmiotowi przyznano, stwierdzono lub uznano uprawnienie lub obowiązek wynikający z przepisów prawa. Taki charakter - zdaniem NSA - ma wynik kontroli, którym stwierdzono, że Kopalnia Węgla Kamiennego „S.” ma obowiązek zwrotu do-

tacji, naliczenia odsetek za zwłokę od ustalonej kwoty dotacji oraz poinformowania organu kontrolnego o sposobie usunięcia nieprawidłowości.

W rewizji nadzwyczajnej wskazano, że uprawnionym do określenia, iż udzielona Kopalni dotacja została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, jest Minister Gospodarki jako dysponent przekazanych środków, nieprawidłowe zatem jest uznanie kompetencji inspektora kontroli skarbowej w tym zakresie. Na potwierdzenie tego stanowiska wnoszący powołał się na pismo Ministerstwa Finansów z dnia 15 marca 2001 r. nr ST1-4800-117/01 skierowane do wojewodów, izb skarbowych oraz regionalnych izb obrachunkowych, opublikowane w Biuletynie Skarbowym 2001 nr 2, str. 21, w którym wskazano, iż decyzję w sprawie zwrotu dotacji powinien wydać ten podmiot, który dotację przekazał. Niezgodne z prawem, zdaniem Pierwszego Prezesa Sądu Najwyższego, było określenie zobowiązania bez zasięgnięcia opinii organu administracji, który udzielił dotacji, co do oceny wadliwości jej wykorzystania. W rewizji nadzwyczajnej wyrażono pogląd, że z uwagi na tryb przekazania dotacji, jakim było zawarcie umowy odsyłającej do przepisów prawa cywilnego, należy rozważyć, czy wyłącznie właściwym do nakazania zwrotu środków nie powinien być sąd powszechny. Wskazano ponadto, że w rozpoznawanej sprawie naruszono art. 78 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej kreujący zasadę dwuinstancyjności postępowania, przez co pozbawiono stronę prawa do drugiej merytorycznej instancji w sprawie określenia zobowiązania strony skarżącej w zakresie zwrotu ewentualnie niewykorzystanej lub wadliwie wykorzystanej dotacji.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna nie ma usprawiedliwionych podstaw. Na wstępie należy odnieść się do zarzutu, którego uwzględnienie powodowałoby skutki najdalej idące, a mianowicie do stwierdzenia braku kompetencji organów administracji do określenia obowiązku zwrotu niewłaściwie wykorzystanej dotacji. W rewizji nadzwyczajnej przedstawiono pogląd, jakoby okoliczność, iż dotacja została udzielona Kopalni na podstawie umowy, która to w kwestiach nieuregulowanych odsyła do Kodeksu cywilnego, powoduje w razie wadliwego wykorzystania dotacji, tylko powstanie odpowiedzialności kontraktowej, a niewłaściwe wykonanie zobowiązania mogłoby zostać stwierdzone jedynie w procesie cywilnym. Przedstawiony pogląd nie może zostać uznany za prawidłowy, gdyż całkowicie pomija publicznoprawne pochodzenie

środków na realizację kontraktu. Środki budżetowe nie tracą swego charakteru na skutek przekazania w postaci dotacji w trybie czynności cywilnoprawnej. Zgodnie z art. 69 ust. 4 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 155, poz.1014 ze zm.) dotacjami są, podlegające szczególnym zasadom rozliczania, wydatki budżetu państwa. Mogą one między innymi zostać przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań zleconych do realizacji jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych, do których, wnioskując *a contrario* z art. 5 ustawy, należy skarżąca Kopalnia. Ten szczególny charakter rozliczania środków budżetowych polega między innymi na tym, że wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem dotacja podlega obowiązkowi zwrotu do budżetu państwa wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych (art. 93 ust. 1 ustawy). Obowiązek ten powstaje z pominięciem trybu rozwiązania umowy, bądź odszkodowania za jej nienależyte wykonanie, które to instytucje są właściwe dla prawa cywilnego. Rozwiązania przyjęte w systemie finansów publicznych mające na celu ochronę wydatków budżetowych stanowią regulację o charakterze bezwzględnie obowiązującym, a dochodzenie zwrotu niewłaściwie wydatkowanej dotacji, czy też na tle nienależytego wykonania umowy nowego ukształtowania wzajemnych obowiązków stron kontraktu, nie zostało pozostawione woli reprezentantów Skarbu Państwa. Takie zachowanie byłoby natomiast uprawnione w stosunkach cywilnych bez elementu publicznoprawnego. Nadmienić przy tym należy, że zgodnie z art. 71 ust. 1 ustawy o finansach publicznych jednostki niezaliczone do sektora finansów publicznych mogą otrzymywać dotacje celowe na realizację zadań zleconych na podstawie umów zawartych z dysponentem części budżetowej, tak więc ten tryb dla dokonywania wydatków budżetowych jest normalnym sposobem przekazywania dotacji, przy czym kontrola jej wydatkowania odbywa się już w trybie administracyjnym.

Rozpatrując zarzut rewizji nadzwyczajnej dotyczący braku kompetencji inspektora kontroli skarbowej do określenia zobowiązania w zakresie zwrotu wadliwie wydatkowanych środków budżetowych i uznania właściwości dysponenta tych środków, należy stwierdzić, że nie zasługuje on na uwzględnienie. Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U. Nr 100, poz. 442 ze zm.) do zakresu kontroli skarbowej należy kontrola celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu państwa, środkami państwowych jednostek budżetowych i państwowych jednostek gospodarki pozabudżetowej zarówno przekazujących jak i otrzymujących te środki. Tak też przy ustaleniu,

że udzielona dotacja została niewłaściwie wydatkowana, organ kontroli winien stwierdzić zobowiązanie i nakazać zwrot do budżetu państwa zgodnie z art. 92 pkt 9 oraz art. 93 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Pierwszy z tych przepisów nakazuje zwrócić do budżetu państwa niewykorzystaną w danym roku dotację budżetową, drugi natomiast wiąże obowiązek zwrotu z faktem pobrania jej w nadmiernej wysokości. Konkludując, kwestia zwrotu dotacji może być przedmiotem kontroli skarbowej.

Ponadto należy wskazać, że koncepcja przyznania podmiotowi udzielającemu dotację kompetencji do orzekania o jej zwrocie, nie znajduje uzasadnienia również w ustawie o finansach publicznych. Wyrażone w tej kwestii stanowisko Ministra Finansów, zawarte w piśmie z 15 marca 2001 r. powołanym w rewizji nadzwyczajnej, przyznającym kompetencje do orzekania w sprawie dotacji celowych podmiotowi, który dotację przekazał, zawiera jedynie postulat pod adresem organów administracyjnych, a nie argumentację natury prawnej. Stanowisko to nie znajduje oparcia w szczególności w art. 91 ust. 3 pkt 2 ustawy o finansach publicznych. Powołany przepis stanowi, że dysponenti części budżetowych sprawują nadzór i kontrolę nad całością gospodarki finansowej podległych im jednostek organizacyjnych i w tym celu dokonują okresowych ocen, między innymi w zakresie dotacji udzielonych z budżetu państwa. Z brzmienia tego przepisu jednoznacznie wynika, że ma on zastosowanie do stosunków między dysponentami części budżetowych a jednostkami im podległymi. Przy czym podległość tę należy rozumieć jako zinstytucjonalizowaną zależność, niezależną od sfery własnościowej. Analizując wzajemną relację Ministra Gospodarki, który udzielił dotacji, i Kopalni Węgla Kamiennego „S.” S.A. w C., jako przedsiębiorcy posiadającego osobowość prawną, dochodzi się do wniosku, że nie zachodzi tutaj organizacyjna podległość. Wyklucza to stosowanie środków nadzoru.

Zgodnie z art. 24 ust. 2 pkt 2 ustawy o kontroli skarbowej, inspektor kontroli skarbowej wydaje wynik kontroli, gdy ustalenia dotyczą nieprawidłowości niebędących podatkami bądź innymi należnościami budżetowymi, których określenie bądź ustalenie należy do właściwości urzędów skarbowych. Słusznie NSA podkreślił, że wydanie wyniku kontroli, którym przyznano, stwierdzono albo uznano uprawnienie lub obowiązek wynikający z przepisów prawa, mieści się w kategorii czynności z zakresu administracji publicznej w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym i jako taki akt, podlega kontroli sądu administracyjnego. Przy czym, na co również zwrócił uwagę Naczelny Sąd Administracyjny, instytucja wyniku kontroli została ukształtowana w taki sposób, iż akt ten

nie podlega kontroli instancyjnej i nie może zostać wzruszony w trybie nadzoru przez organ administracji wyższego rzędu. Dlatego w rozpatrywanej sprawie miał zastosowanie art. 34 ust. 3 ustawy o Naczelnym Sądzie Administracyjnym stanowiący, iż w sytuacji, gdy ustawa nie przewiduje środków odwoławczych w sprawie będącej przedmiotem skargi, należy przed wniesieniem jej do Sądu zwrócić się do właściwego organu z wezwaniem do usunięcia naruszenia prawa. Wskazany tryb postępowania został zachowany w rozpoznawanej sprawie, Inspektor Kontroli Skarbowej w piśmie z dnia 16 listopada 1999 r. odpowiadając na wezwanie Kopalni stwierdził, że prawo nie zostało naruszone. Dopiero sprawa w takim stanie procesowym, na skutek wniesienia skargi była przedmiotem badania przez Naczelny Sąd Administracyjny.

W rewizji nadzwyczajnej powołano przepis art. 78 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej i wskazano, że niezgodne z zasadą tam sformułowaną strona została pozbawiona rozpoznania sprawy przez drugą instancję. Nie sposób zgodzić się z takim twierdzeniem. Zgodnie z powołanym przepisem każda ze stron ma prawo do zaskarżenia orzeczeń i decyzji wydanych w pierwszej instancji. W zdaniu drugim tego artykułu wskazano, iż wyjątki od tej zasady oraz tryb zaskarżania określa ustawa. Pominając argument wywiedziony wcześniej, a powszechnie przyjmowany w orzecznictwie, że wynik kontroli nie może być wzruszony w trybie nadzoru przez organ wyższego stopnia, co wskazuje na ustawowy wyjątek od instytucji instancyjnej kontroli aktów administracji, należy wskazać, że zgodnie z definicją uznaną w literaturze przedmiotu, zaskarżenie aktu administracji jest instytucją procesową, za pomocą której uprawnione podmioty mogą żądać weryfikacji rozstrzygnięć administracyjnych w celu ich kasacji lub reformacji. Środki zaskarżenia mogą być dewolutywne, to znaczy przenoszące kontrolę wydanego aktu administracji do instancji wyższej, jak i niedewolutywne, takie jak w rozpoznanej sprawie, nakazujące organowi administracji ponowne zbadanie sprawy i zgodności z prawem jej oceny w pierwotnym postępowaniu. Wezwanie do usunięcia naruszenia prawa jest swoistym środkiem odwoławczym, poprzez który organ administracji ponownie bada przedmiot sprawy, prawidłowość postępowania oraz akt nakładający obowiązek, rozpatruje przy tym zarzuty wskazane w wezwaniu.

Mając powyższe na uwadze na podstawie art. 393¹² w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego (Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.) orzeczono jak w sentencji.

=====