

Andrzej Gorgol

Uniwersytet Zielonogórski

ORCID 0000-0002-4313-4426

agorgol@gmail.com

Zgłoszenie jako instrument granicznej kontroli dewizowej w świetle prawa polskiego

Słowa kluczowe: zgłoszenie, kontrola dewizowa, przywóz, wywóz

Streszczenie. Celem artykułu jest wykazanie prawdziwości tezy, że uregulowanie zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej nie spełnia konstytucyjnych standardów przyzwoitej legislacji i demokratycznego państwa prawnego. Tak określone zamierzenie badawcze wymaga ustalenia mankamentów prawa dewizowego regulujących ten instrument. Przesądza to o doborze właściwych metod rozwiązania problemu naukowego. Już w tytule niniejszego artykułu została zasygnalizowana kwestia ukierunkowania wywodu autorskiego na zagadnienia uregulowane w prawie polskim. Z tego powodu metoda porównawcza nie jest konieczna do zrealizowania zamierzenia badawczego i została świadomie pominięta przez autora. Podstawowe znaczenie dla osiągnięcia przyjętego celu naukowego ma metoda dogmatyczna nauk prawnych. Z kolei wykładnia historyczna jest stosowana w uzupełniającym zakresie ograniczonym do zmian przepisów o zgłoszeniu do granicznej kontroli dewizowej, które miały miejsce w czasie obowiązywania ustawy dewizowej.

Declaration as an instrument of border foreign exchange control under Polish law

Keywords: declaration, foreign exchange control, importation, exportation

Summary. The article aims to demonstrate the accuracy of the thesis that the regulation of the declaration for border exchange control does not meet the constitutional standards of decent legislation and a democratic state ruled by law. Such a defined research intention requires the identification of the shortcomings of the foreign exchange law governing this instrument. This determines the choice of appropriate methods for solving a scientific problem. The focus of the author's argument on issues regulated by Polish law has already been signalled in the title of this article. For this reason, the comparative method is not necessary to fulfil the research intention and was deliberately omitted by the author. The dogmatic method of legal science is fundamental to the achievement of the adopted scientific objective. On the other hand, the historical interpretation is applied in a supplementary scope limited to the amendments to the provisions on notification for border foreign exchange control that occurred while the foreign exchange statute is in force.

1. Uwagi wstępne

W demokratycznym państwie prawnym organy władzy publicznej powinny działać na podstawie i w granicach obowiązującego prawa¹. Ten standard konstytucyjny ma także zastosowanie do organów granicznej kontroli dewizowej. Niewątpliwie realizują one zadania publiczne, które związane są ze sferą stosowania przepisów prawa dewizowego. Organy granicznej kontroli dewizowej należą do struktur władzy wykonawczej², do kategorii podmiotów administracji publicznej. Umiejscowione są tylko wewnątrz administracji rządowej. Brak samorządowych organów kontroli granicznej jest rozwiązaniem ze wszech miar zasadnym, gdyż kwestie administrowania granicą państwową należą do typowych zadań państwa, a nie jednostek samorządu terytorialnego³. Warto zauważyć, że administracja publiczna może być sprawowana przez podmioty usytuowane zarówno wewnątrz, jak i na zewnątrz jej struktury organizacyjnej⁴. Jednak wśród organów granicznej kontroli dewizowej nie ma funkcjonalnych podmiotów administrujących. Określenie to odnosi się do podmiotów spoza aparatu państwowego, które w typowej sytuacji nie mają statusu organu administracyjnego. Natomiast gdy wykonują ustawowo określone zadanie publicznej, mają status podmiotu administracji publicznej⁵. Wynika z tego konkluzja, że graniczna kontrola dewizowa jest realizowana tylko przez organy administracji rządowej wyspecjalizowane w jej wykonywaniu. Rozwiązanie to zasługuje na aprobatę, gdyż ma uzasadnienie przede wszystkim w ochronie interesu publicznego, który może być naruszony w następstwie przemieszczania się osób fizycznych przez granicę państwa. Złożoność materii uregulowanej przepisami prawa dewizowego również przemawia za powierzeniem stosowania tych unormowań organom administracji rządowej, która dysponuje profesjonalnymi urzędnikami oraz wyposażeniem niezbędnym do osiągnięcia założonych rezultatów statutowej działalności.

Należy podkreślić, że w Polsce obowiązuje dualizm struktur organizacyjnych przeprowadzających graniczną kontrolę dewizową. Zadania publiczne związane z jej wykonywaniem są powierzone przez ustawę dewizową do realizacji przez organy

¹ Por. art. 2 i art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.) powołanej dalej jako Konstytucja RP.

² Ustrój Rzeczypospolitej Polskiej jest oparty na założeniu trójpodziału władzy publicznej i równoważeniu się władzy prawodawczej, wykonawczej i sędziowskiej. Zob. art. 10 Konstytucji RP.

³ Por. art. 7 ustawy z dnia ustawy z 12.10.1990 r. o ochronie granicy państwowej (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 295 ze zm.) powołana dalej jako u.o.g.p., art. 1 ust. 2 ustawy z 12.10.1990 r. o Straży Granicznej (t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 1061 ze zm.) powołanej dalej jako u.s.g.

⁴ Zob. np. R. Michalska-Badziak, *Podmioty administrujące*, [w:] *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, red. M. Stahl, Warszawa 2013, s. 266-267.

⁵ Zob. art. 5 § 2 pkt 3 w zw. z art. 1 pkt 2 ustawy z 14.06.1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 775 ze zm.) powołanej dalej jako k.p.a.

celne i Straży Granicznej⁶. Cechą wspólną tych podmiotów jest więc ich przynależność do administracji resortowej. Jednak Straż Graniczna jest podporządkowana Ministrowi Spraw Wewnętrznych⁷, administracja celna natomiast podlega w tradycyjny sposób Ministrowi Finansów⁸. Już w tym miejscu należy zauważyć, że użyte w ustawie dewizowej określenie organ celny budzi kontrowersje związane z ustaleniami wykładni systemowej. Wejście w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej⁹ było połączone z ujednoczeniem struktur resortowej administracji rządowej podległej Ministrowi Finansów. Administracja celna, podatkowa i kontroli skarbowej zostały połączone w ramach nowej struktury organizacyjnej¹⁰. Wynika z tego wniosek, że obecnie nie ma już organów celnych, które zostały zastąpione organami KAS. Jednak należy wziąć pod uwagę również fakt, że przepisy prawa celnego, zarówno unijne¹¹, jak i krajowe nadal posługują się pojęciem organ celny¹². Zostało ono zdefiniowane w Unijnym kodeksie celnym¹³. Oznacza to, że jest ono objęte standaryzacją w całej Unii Europejskiej i powinno być w każdym państwie członkowskim tak samo rozumiane. Analiza językowo-gramatyczna definicji kodeksowej prowadzi do konkluzji, że nie uwzględnia ona zasad przyzwoitej legislacji¹⁴. Po pierwsze, błędem jest definiowanie organu celnego przez całą administrację celną, która składa się także z urzędów i jednostek organizacyjnych¹⁵. Czym innym jest organ administracyjny, a czym innym jego aparat pomocniczy. Po drugie, definicja kodeksowa uwzględnia także funkcjonalne organy celne. Jak

⁶ Por art. 18 i art. 20 ustawy z 27.07.2002 r. Prawo dewizowe (t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 309 ze zm.) powołanej dalej jako u.p.d.

⁷ Por. art. 3 ust. 1 u.s.g., art. 29 ust. 1 i 4 ustawy z 4.09.1997 r. o działach administracji rządowej (t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 309 ze zm.) powołanej dalej jako u.d.a.r.

⁸ Zob. art. 8 ust. 1 i 2 u.d.a.r., art. 11 ust. 1 pkt 1, art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z 16.11.2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 615 ze zm.) powołanej dalej jako ustawa o KAS.

⁹ Nastąpiło to 1.03.2018 r. Zob. art. 260 ustaw z 16.11.2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, Dz.U. z 2016 r., poz. 1948 ze zm.

¹⁰ A. Gorgol, *Komentarz do art. 11*, [w:] *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, red. L. Bielecki, A. Gorgol, Warszawa 2018, s. 58, 59.

¹¹ Zob. np. art. 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z 9.10.2013 r. ustanawiające Unijny kodeks celny (Dz.Urz. UE. L z 2013, Nr 269, str. 1) powołanego dalej jako u.k.c.

¹² Zob. np. art. 1 ustawy z 19.03.2004 r. Prawo celne, t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 2073 ze zm.

¹³ Zob. art. 5 pkt 1 u.k.c.

¹⁴ Szerzej o zasadzie przyzwoitej legislacji zob. np. J. Kulicki, *Zasady przyzwoitej legislacji w procesie tworzenia prawa podatkowego*, „Analizy BAS” 2010, nr 4(29), s. 4; S. Wronkowska, *Zasady przyzwoitej legislacji w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego*, [w:] *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, red. M. Zubik, Warszawa 2006, s. 671-689; T. Zalasiniński, *Zasada prawidłowej legislacji w poglądach Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2008, s. 185-192; G. Koksanowicz, *Zasada określoności przepisów w procesie stanowienia prawa*, „Studia Iuridica Lublinensia” 2014, nr 22, s. 473; S. Bułajewski, *Zasady prawidłowej legislacji podczas tworzenia aktów prawa miejscowego w Polsce*, „Studia Prawnoustrojowe” 2015, nr 29, s. 32.

¹⁵ R. Michalska-Badziak, *op. cit.*, s. 266-277.

już wspomniano, w Polsce ta kategoria nie występuje. Po trzecie, przepis definiujący uzależnia status „celny” organu od stosowania przez niego przepisów prawa celnego. Natomiast nie uwzględnia prawa dewizowego, które jest innym działem prawa finansowego. Z tego powodu organ przeprowadzający graniczną kontrolę celną nie stosuje w jej toku przepisów prawa celnego i nie jest organem celnym.

Ustawowy opis organów granicznej kontroli dewizowej nie jest precyzyjny, gdyż odwołuje się do zbiorczego określenia podmiotowego. W demokratycznym państwie prawnym kompetencje do zajmowania się określonymi zadaniami publicznymi powinny być precyzyjnie opisane w przepisach rangi co najmniej ustawowej. Niewątpliwie nie każdy organ celny i Straży Granicznej ma kompetencje w sprawach granicznej kontroli dewizowej. Z tego powodu istnieje konieczność ustalenia, który konkretnie organ władzy publicznej jest właściwy rzeczowo do wykonywania czynności kontrolnych. Zarówno w ustawie o Straży Granicznej, jak i ustawie o KAS nie występuje określenie „graniczna kontrola dewizowa”. Analiza ustawowych katalogów zadań przypisanych do poszczególnych organów z obu administracyjnych struktur organizacyjnych nie pozwala na zidentyfikowanie, który z nich ma status organu tej kontroli. Jednak w ujęciu funkcjonalnym powinien to być organ działający na szczeblu lokalnym, a więc terenowy. Żadna forma kontroli granicznej nie może być wykonywana na poziomie centralnym. Status terenowych organów Straży Granicznej mają komendanci jej oddziałów, placówek i dywizjonów¹⁶. To właśnie oni przeprowadzają kontrolę ruchu granicznego¹⁷. Warto także zauważyć, że graniczna kontrola dewizowa jest przejawem realizacji tego zadania Straży Granicznej. Wiąże się bowiem z przemieszczeniem rezydentów i nierezydentów przez granicę państwa polskiego i dokonywaniem przez nich transferu dewizowego¹⁸. Z kolei ustawa o KAS reguluje zastosowanie kontroli celno-skarbowej do wykonywania zadań tej wyspecjalizowanej administracji rządowej¹⁹. Zakres przedmiotowy procedury kontrolnej obejmuje m.in. przestrzeganie przepisów prawa dewizowego nakładających obowiązki na rezydentów i nierezydentów²⁰. Wynika z tego konstatacja, że graniczna kontrola dewizowa wykonywana przez tzw. organy celne stanowi kontrolę celno-skarbową. W rzeczywistości jest to zadanie naczelnika urzędu celno-skarbowego²¹, który ma status organu KAS i organu podatkowego²².

¹⁶ Zob. art. 5 ust. 1 u.s.g.

¹⁷ Zob. art. 1 ust. 2 pkt 1 u.s.g.

¹⁸ Por. art. 18 ust. 1 i art. 2 ust. 1 pkt 17 lit. c u.p.d.

¹⁹ Rozdział 1 dział V ustawy o KAS.

²⁰ Zob. art. 54 ust. 1 pkt 4 w zw. art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy o KAS.

²¹ Por. art. 33 ust. 1 pkt 1, art. 61, art. 11 ust. 1 pkt 5 ustawy o KAS.

²² A. Gorgol, *Komentarz do art. 11...*, s. 57-60.

Ustawa dewizowa reguluje zgłoszenie jako instrument granicznej kontroli dewizowej w sposób jednolity bez rozróżniania, czy jest ono związane z czynnościami kontroli celno-skarbowej, czy kontroli ruchu granicznego. Prowadzi to do wniosku, że ten środek ma cechę ogólną, wspólną dla każdego organu kontrolnego niezależnie od jego przynależności do Straży Granicznej albo Krajowej Administracji Skarbowej. Zgłoszenie należy więc traktować jako instrument standaryzowany przepisami prawa dewizowego, ale stosowany w odrębnych trybach i na zróżnicowanych zasadach proceduralnych²³. Graniczna kontrola dewizowa to tylko część wspólna odrębnych procedur kontroli celno-skarbowej i ruchu granicznego.

Niewątpliwie organy administracji publicznej powinny być wyposażone w środki prawne, które mają aksjologiczne i prakseologiczne uzasadnienie. Nie mogą one naruszać wartości systemu prawnego oraz umożliwiać zrealizowanie zadania publicznego. W ten sposób jest urzeczywistniany interes publiczny, utożsamiany z dobrem wszystkich obywateli, jakim jest Rzeczpospolita Polska będąca demokratycznym państwem prawnym, realizującym zasadę sprawiedliwości społecznej²⁴. Analiza zgłoszenia dokonywanego w ramach granicznej kontroli dewizowej nie powinna abstrahować od standardów przyzwoitej legislacji. Mankamenty rozwiązań prawnych naruszają zasadę praworządności nie tylko w procesie prawotwórczym, ale i w następstwie stosowania wadliwego prawa. Prokonstytucyjna wykładnia przepisów prawa dewizowego regulujących dokonywanie zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej uzasadnia rozpatrywanie tego instrumentu szerzej niż tylko w odniesieniu do potrzeb funkcjonowania administracji publicznej. Ważną kwestią jest także ochrona praw podmiotów objętych tym obowiązkiem informacyjnym²⁵. Ingerencja władzy publicznej w wartości chronione przez ustawę zasadniczą nie może być nadmierna i nieprawidłowa pod względem formalnym.

Celem artykułu jest wykazanie prawdziwości tezy, że uregulowanie zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej nie spełnia konstytucyjnych standardów przyzwoitej legislacji i demokratycznego państwa prawnego. Tak określone zamierzenie badawcze wymaga więc ustalenia mankamentów prawa dewizowego regulujących ten instrument. Przesądza to o doborze właściwych metod rozwiązania problemu naukowego. Już w nazwie niniejszego artykułu została zasygnalizowana kwestia ukierunkowania wywodu autorskiego na zagadnienia uregulowane w prawie polskim. Z tego powodu metoda porównawcza nie jest konieczna do zrealizowa-

²³ Zob. art. 20 ust. 2 u.p.d.

²⁴ Por. art. 1 i art. 2 Konstytucji RP.

²⁵ W literaturze przedmiotu można także spotkać niezasadny pogląd, że zgłoszenie dewizowe jest obowiązkiem ewidencyjnym. Zob. T. Grzegorzczak, *Ustawa prawo dewizowe. Komentarz*, Warszawa 2003, s. 92. Należy podkreślić, że prawo dewizowe nie wymaga prowadzenia żadnych ewidencji zgłoszeń. Nie sposób także uznać za przekonujący argument, że obowiązek ewidencyjny jest spowodowany faktem, iż obecnie transfer dewizowy nie podlega żadnym ograniczeniom.

nia zamierzenia badawczego i została świadomie pominięta przez autora artykułu. Podstawowe znaczenie dla osiągnięcia przyjętego celu naukowego ma metoda dogmatyczna nauk prawnych. Z kolei wykładnia historyczna jest stosowana w uzupełniającym zakresie ograniczonym do zmian przepisów o zgłoszeniu do granicznej kontroli dewizowej, które są stosowane pod rządem aktualnej ustawy dewizowej, a więc od 1 października 2002 r.²⁶ Przemawia za tym przede wszystkim fakt, że tylko tej rangi akt prawa dewizowego jest stosowany w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej i w okresie bezpośrednio przedakcesyjnym. Okoliczność ta ma bezpośredni wpływ na uregulowanie zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej.

2. Istota i zakres zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej

W prawie dewizowym nie ma definicji legalnej zgłoszenia, a więc także zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej. Wspominany brak legislacyjny może budzić zdziwienie, gdyż ta instytucja może być różnie rozumiana. Warto zauważyć, że pełni ona analogiczną funkcję jak zgłoszenie celne, które przecież jest zdefiniowane w unijnym prawie celnym²⁷. W drodze wykładni systemowej i celowościowej można więc ustalić cechy wspólne każdego zgłoszenia. W myśl definicji kodeksowej pojęcie zgłoszenia celnego oznacza czynność, przez którą osoba w wymaganej formie i w określony sposób wyraża zamiar objęcia towaru określoną procedurą celną, wskazując w stosownych przypadkach wszelkie szczegółowe ustalenia, które mają mieć zastosowanie. Fundamentem *definiendum* jest czynność wolicjonalna i konwencjonalna podmiotu wyrażająca jego oświadczenie (zamiar), skierowane do organu władzy publicznej, z którym związane są następstwa określone przepisami prawa. Zgłaszający komunikuje swój zamiar, składając stosowne oświadczenie woli. Zgłoszenie może być także formą oświadczenia wiedzy podmiotu, gdy ujawnia on informacje o faktach prawotwórczych, które mają wpływ na ukształtowanie jego pozycji prawnej. Z teoretycznego punktu widzenia dokonanie zgłoszenia może być fakultatywne lub obligatoryjne. Istotą fakultatywności jest pozostawienie potencjalnemu zgłaszającemu swobody decydowania o dokonaniu lub zaniechaniu tej czynności proceduralnej. Natomiast zgłoszenie obligatoryjne następuje w wykonaniu obowiązku informacyjnego, którego źródłem może być bezpośred-

²⁶ Zob. art. 63 u.p.d.

²⁷ Zob. art. 5 pkt 12 u.k.c.

nio przepis co najmniej rangi ustawowej lub pośrednio deklaratoryjna decyzja organu władzy publicznej²⁸.

Brak definicji legalnej zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej powoduje konieczność zastosowania w ramach wykładni językowo-gramatycznej tego pojęcia języka prawnego jego słownikowego znaczenia. W potocznej polszczyźnie wyraz „zgłoszenie” może być rozumiany dwojako²⁹. Po pierwsze, jest to „oficjalna deklaracja przystąpienia do czegoś lub wzięcia udziału w czymś”. Po drugie, oznacza ono „oficjalne zawiadomienie o czymś”. Zgłoszenie może być więc identyfikowane niejednoznacznie w zależności od kontekstu użycia tego określenia w akcie prawnym. Oficjalne zawiadomienie jest czynnością proceduralną dokonywaną w ramach granicznej kontroli dewizowej. Z kolei deklaracja może być rozumiana również jako formularz służący do złożenia przez zgłaszającego oświadczenia mającego moc prawną³⁰.

Przyjmując założenie racjonalności tworzenia prawa³¹, należy uznać, że umiejscowienie danej instytucji w akcie prawnym nie jest przypadkowe. Zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej jest regulowane przepisami rozdziału 5 ustawy dewizowej. Ta najbardziej ogólna pod względem formalnym jednostka redakcyjna tego aktu prawnego nosi nazwę „Obowiązki związane z wywozem za granicę i przywozem do kraju wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych”. Z zastosowania wniosku *argumentum a rubrica*, typowego środka dla wykładni wewnątrzsystemowej, wynika więc konkluzja, że zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej stanowi przejaw realizacji informacyjnego obowiązku dewizowego, którego źródłem jest bezpośrednio przepis ustawy dewizowej³². Warto zauważyć, że wszystkie przepisy prawa dewizowego mają charakter publicznoprawny, bezwzględnie obowiązujący³³. Występuje więc prawny przymus ich zastosowania bez względu na wolę adresata ustawowej powinności. Zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej jest obligatoryjne³⁴. Jednak ma ono charakter względny, gdyż w okre-

²⁸ Zgłoszenie jest formą ingerencji w prawa podmiotowe, a w szczególności prawo do prywatności i wolność gospodarczą. W myśl art. 30 ust. 3 Konstytucji RP takie działanie powinno być umocowane w ustawie.

²⁹ *Słownik języka polskiego*, <https://sjp.pwn.pl> [dostęp: 10.05.2023]; *Słownik języka polskiego*, t. 3: R-Z, red. M. Szymczak, Warszawa 1995, s. 945.

³⁰ *Słownik języka polskiego*, <https://sjp.pwn.pl> [dostęp: 10.05.2023]; *Słownik języka polskiego*, t. 1: A-K, red. M. Szymczak, Warszawa 1995, s. 347, 348.

³¹ J. Wróblewski, *Racjonalny model tworzenia prawa*, „Państwo i Prawo” 1973, nr 11, s. 4-6.

³² Zob. art. 18 u.p.d.

³³ W. Wójtowicz, *Prawo dewizowe*, [w:] *System prawa finansowego*, t. 4, red. J. Głuchowski, Warszawa 2010, s. 59.

³⁴ Odmienny pogląd sformułowała Eugenia Fojcik-Mastalska. Zob. E. Fojcik-Mastalska, *Prawo dewizowe 2003. Komentarz*, Wrocław 2003, s. 90. Zdaniem autorki zgłoszenie dewizowe ma charakter fakultatywny przy przywozie, a obligatoryjny, gdy wywożone są wartości dewizowe i krajowe środki płatnicze. Jednak teza ta nie wytrzymuje konfrontacji z treścią art. 18 u.p.d. w aktualnym brzmieniu. Czym innym są obowiązek i uprawnienie dewizowe.

ślonej sytuacji pojawia się możliwość odstąpienia od realizacji tego obowiązku³⁵. Podmiot prawa dewizowego może skorzystać z tej preferencji, gdy spełni przesłankę uzyskania zezwolenia dewizowego i działania w jego granicach³⁶. Odstąpienie od obowiązku dokonania zgłoszenia jest aktem stosowania prawa dewizowego³⁷. Nie uchyla mocy prawnej przepisu nakładającego tę powinność, a więc nie jest aktem derogacyjnym procedowanym w postępowaniu legislacyjnym. Minister Finansów wydaje ogólne zezwolenie dewizowe w formie rozporządzenia wykonawczego³⁸. Oznacza to, że jest ono skierowane do wszystkich podmiotów prawa dewizowego lub niektórych ich grup. Z uwagi na to, że stanowi formę aktu prawnego, charakteryzuje się także cechą abstrakcyjności, czyli ma zastosowanie do wszystkich lub rodzajowo określonych czynności. Natomiast Prezes NBP wydaje decyzje w sprawach indywidualnych zezwoleń dewizowych³⁹. Ten akt stosowania prawa charakteryzuje się zarówno podmiotową indywidualnością, jak i przedmiotową konkretnością. Warto zauważyć, że w prawie dewizowym rozszerzono skuteczność decyzji w sprawie indywidualnego zezwolenia dewizowego na krąg pomiotów niemających statusu strony postępowania administracyjnego, a więc także niebędących adresatem tego stanowczego aktu rozpatrzenia sprawy. Z zezwolenia udzielonego przez Prezesa NBP mogą skorzystać także wszystkie strony umowy lub rozliczenia pieniężnego⁴⁰.

Zakres podmiotowy zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej obejmuje rezydentów i nierezydentów, a więc wszystkie kategorie podmiotów dewizowych⁴¹. Świadczy to o występowaniu powszechnego obowiązku informacyjnego⁴². Ustawa dewizowa nie przewiduje żadnych wyłączeń podmiotowych z powinności dokonywania zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej. Należy podkreślić, że adresaci pełnej i niepełnej autonomii dewizowej nie stosują tylko ograniczeń dewizowych⁴³. Natomiast ta preferencja nie pozwala na odstąpienie od realizacji obowiązków dewizowych.

Graniczna kontrola dewizowa, jak sama jej nazwa słusznie wskazuje, jest ograniczona tylko do dwóch form przemieszczenia wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych przez granicę państwa polskiego. Jak już wspomniano, nie ma znaczenia, czy te wartości i środki są wywożone z kraju za granicę, czy do nie-

³⁵ R. Kubiak, *Prawo dewizowe*, Warszawa 2004, s. 172.

³⁶ Zob. art. 5 u.p.d.

³⁷ A. Gorgol, *Zezwolenia dewizowe jako forma łagodzenia ograniczeń dewizowych*, [w:] W. Wójciewicz, A. Gorgol, *Prawo dewizowe*, Warszawa 2003, s. 108.

³⁸ Zob. art. 7 u.p.d.

³⁹ Zob. art. 8 ust. 1 u.p.d.

⁴⁰ Zob. art. 6 ust. 3 u.p.d.

⁴¹ Por. art. 18, art. 2 ust. 1 pkt 1 i 2 u.p.d.

⁴² Z. Ofiarski, *Prawo dewizowe. Komentarze Zakamycza*, Kraków 2003, s. 230.

⁴³ Zob. art. 3 ust. 2 i 3 u.p.d.

go przywożone z zagranicy. Na potrzeby stosowania nie tylko przepisów ustawy dewizowej, ale także norm sankcjonujących ich naruszenie, które przewidziane są w Kodeksie karnym skarbowym⁴⁴, sformułowano definicję kraju jako terytorium Rzeczypospolitej Polskiej⁴⁵. Natomiast granica państwowa nie została zdefiniowana w prawie dewizowym. Z tego powodu pojawia się konieczność stosowania w ramach wykładni systemowej przepisu definiującego to pojęcie, który jest zawarty w odrębnej ustawie⁴⁶. Według definicji legalnej granicą Rzeczypospolitej Polskiej jest powierzchnia pionowa przechodząca przez linię graniczną, oddzielająca terytorium państwa polskiego od terytoriów innych państw i od morza pełnego. Rozgranicza ona obszar nie tylko obszar lądu, ale także przestrzeń powietrzną, wody i wnętrze ziemi.

Analizując zakres przedmiotowy zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej z punktu widzenia obrotu dewizowego, z którym jest ono funkcjonalnie powiązane, należy podkreślić, że ten instrument nie ma zastosowania w obrocie wartościami dewizowymi w kraju⁴⁷. W ujęciu teoretycznym obrót dewizowy może mieć trojaka postać: obrotu dewizowego za granicą, obrotu dewizowego z zagranicą i wewnątrz krajowego obrotu dewizowego⁴⁸. Natomiast w ujęciu legalnym wyodrębniane są tylko dwie jego postacie, czyli obrót dewizowy z zagranicą i obrót wartościami dewizowymi w kraju⁴⁹. Wynika z tego wniosek, że zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej jest tylko stosowane w ramach obrotu dewizowego z zagranicą. Stwierdzenie to wymaga jednak doprecyzowania, gdyż czynności tego obrotu są niejednorodne. W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę, że określenia „przywóz” i „wywóz” są użyte w definicji transferu dewizowego⁵⁰. Jednak możliwe są także inne jeszcze formy przemieszczenia wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych przez granicę państwową. Z tego powodu zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej nie jest stosowane, gdy transfer dewizowy ma postać przekazywania, wysyłania lub nadsyłania.

Zakres przedmiotowy analizowanego zgłoszenia powinien być także rozpatrywany z uwzględnieniem rodzaju waloru, który jest przedmiotem czynności obrotu dewizowego. Wartości dewizowe mogą uczestniczyć zarówno w obrocie dewizowym z zagranicą, jak i obrocie wartościami dewizowymi w kraju. Natomiast krajowe

⁴⁴ Przepisy i wykroczenia dewizowe zawarte są w rozdziale 8 tytułu I ustawy z 10.09.1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 654 ze zm.) powołanej dalej jako k.k.s.

⁴⁵ Zob. art. 2 ust. 1 pkt 4 u.p.d.

⁴⁶ Zob. art. 1 u.o.o.g.p.

⁴⁷ Zob. art. 2 ust. 1 pkt 18 u.p.d.

⁴⁸ W. Wójtowicz, *Prawna regulacja obrotu dewizowego w Polsce*, Bydgoszcz 1996, s. 58, 59; W. Wójtowicz, *Pojęcia wyznaczające przedmiotowy zakres prawa dewizowego*, [w:] W. Wójtowicz, A. Gorgol, *Prawo...*, s. 53, 54.

⁴⁹ Por. art. 1, art. 2 ust. 1 pkt 17, 18 u.p.d.

⁵⁰ Zob. art. 2 ust. 1 pkt 17 lit. c u.p.d.

środki płatnicze mają mniejszy wpływ na obrót dewizowy. Nie są one instrumentem wewnątrz krajowego obrotu dewizowego. Stosowane są tylko w obrocie dewizowym z zagranicą. Mogą być przedmiotem zarówno obrotu cywilnoprawnego, gdy jest on dokonywany między podmiotami o zróżnicowanym statusie rezydenta i nierezydenta, jak i transferu dewizowego⁵¹. Zakres znaczeniowy pojęcia wartości dewizowych obejmuje: walutę obcą, dewizy, złoto dewizowe i platynę dewizową⁵². W obecnym stanie prawnym zagraniczne papiery wartościowe nie są już trzecią – poza zagranicznymi środkami płatniczymi, złotem dewizowym, platyną dewizową – podstawową kategorią tych wartości. Należą one do dewiz, które są grupą zagranicznych środków płatniczych. Zgłoszeniu do granicznej kontroli dewizowej podlegają więc wszystkie rodzaje wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych. Z tego punktu widzenia ten obowiązek informacyjny ma charakter powszechny.

Jak już wspomniano, zezwolenie dewizowe nie znosi obowiązku dewizowego, a więc nie kształtuje jego zakresu występowania ani podmiotowego, ani przedmiotowego. Jednak dla adresata tej preferencji dewizowej istotne jest to, że czyni ona zbędnym wykonanie ustawowej powinności. Z tego powodu warto zwrócić uwagę na ogólne zezwolenie dewizowe, które ma zastosowanie do każdego podmiotu dewizowego, który przekracza granicę państwową z innymi państwami obszaru Schengen⁵³. W praktyce w tej sytuacji zarówno rezydenci, jak i nierezydenci nie muszą więc zgłaszać przywozu lub wywozu żadnych wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych. Pojawia się jednak wątpliwość, czy tego typu cele legislacji dewizowej nie powinny być osiągnięte w inny sposób niż za pomocą zezwolenia dewizowego. Należy uznać, że bardziej racjonalnym postępowaniem byłoby ograniczenie zakresu podmiotowego i przedmiotowego obowiązku zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej przez wyłączenie mocą przepisu ustawy dewizowej podmiotów przekraczających granicę państwową w ramach obszaru Schengen i dokonujących w ten sposób przywozu lub wywozu wartości dewizowych oraz krajowych środków płatniczych. Przemawiają za tym względy konstytucyjne. Rzeczywisty zakres obowiązków informacyjnych powinien być ukształtowany przepisami ustawowymi⁵⁴. Stwierdzenie to odnosi się nie tylko do pozytywnego opisu ich adresatów, jak i danych objętych raportowaniem, ale także ich negatywnego uregulowania za pomocą odstępstw od tej powinności. Przepisy ustawy są bardziej

⁵¹ Zob. art. 2 ust. 1 pkt 17 lit. a, c u.p.d.

⁵² Zob. art. 2 ust. 1 pkt 8, 9, 10, 11, 12, 13 u.p.d.

⁵³ Zob. § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 20.04.2009 r. w sprawie ogólnych zezwoleń dewizowych, Dz.U. z 2009 r., Nr 69, poz. 597.

⁵⁴ A. Gorgol, *Ograniczenia w nakładaniu podatkowych obowiązków informacyjnych*, [w:] *Luka podatkowa – jej przyczyny, problemy pomiaru, sposoby ograniczenia*, red. J. Szolno-Koguc, K. Wójtowicz, Lublin 2019, s. 123-142.

stabilne od rozporządzenia wykonawczego w sprawie ogólnych zezwoleń dewizowych. Z tego powodu w większym stopniu czynią pozycję prawną rezydentów i nierezydentów przewidywalną oraz objętą mocniejszą ochroną. Za postulowanym rozwiązaniem przemawiają także względy informacyjne. Niewątpliwie znajomość ustawy dewizowej jest większa niż przepisów wykonawczych. Nowelizacja jej przepisów regulujących zakres zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej służyłaby więc zwiększeniu świadomości prawnej podmiotów, do których obecnie jest skierowane ogólne zwolnienie dewizowe.

Z punktu widzenia adresata obowiązku informacyjnego ważny jest aspekt przewidywalności, kto i w jakiej sytuacji podlega tej powinności. Z tego powodu należy uznać za istotne prawidłowe uregulowanie nie tylko zakresu zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej, ale i momentu powstania przymusu jego dokonania. W tym kontekście należy zwrócić uwagę na ustawowe zróżnicowanie wpływu wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych na zaistnienie analizowanego obowiązku. Złoto dewizowe i platyna dewizowa zawsze zgłaszane są niezależnie od tego, jaką mają wartość⁵⁵. Mniej restrykcyjne rozwiązanie ma zastosowanie do krajowych i zagranicznych środków płatniczych. Przyjmuje ono postać progu ustawowego ustalonego na poziomie równowartości 10 000 euro. Dopiero jego przekroczenie przekłada się na obowiązek dokonania zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej. Jeżeli przedmiotem przywozu lub wywozu przez granicę państwową są zarówno metale dewizowe, jak i środki płatnicze, kumulowane są ich wartości w celu ustalenia, czy został przekroczony ustawowy próg. Należy także podkreślić, że zastosowanie równowartości euro do określenia momentu powstania obowiązku zgłoszenia tworzy dodatkowe ryzyko prawne dla podmiotów przyjeżdżających do kraju lub wyjeżdżających za granicę. Wynika to z faktu, że kurs walutowy określający cenę euro w walucie polskiej jest zmienny, podlega działaniu ekonomicznego prawa podaży i popytu w poszczególnych segmentach rynku finansowego. Rezydenci i nierezydenci powinni więc monitorować wahania kursowe, a więc mieć także wiedzę o tym, jaki kurs powinni stosować. Warto zauważyć, że jest to kurs średni, urzędowy, ustalany przez NBP, a nie rynkowy, kantorowy lub bankowy. Ustawa dewizowa definiuje znaczenie określenia „równowartości danej kwoty wyrażonej w euro”⁵⁶. Oznacza to jej równowartość wyrażoną w walucie polskiej. Jest ona ustalona przy zastosowaniu średniego kursu euro. Natomiast gdy kwota jest wyrażona w innej obcej walucie podlega przeliczeniu przy zastosowaniu średniego kursu zarówno euro, jak i tej waluty. Zawsze jest nim kurs ogłaszany przez NBP w dniu poprzedzającym dokonanie zgłoszenia. Prawo dewizowe nie regu-

⁵⁵ Zob. art. 18 ust. 1 u.p.d.

⁵⁶ Zob. art. 2 ust. 3 u.p.d.

luje sposobu ustalania i publikowania średniego kursu walutowego. Kwestie te są unormowane w uchwale Zarządu NBP⁵⁷.

3. Zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej jako procedura

Procedura dokonywania przez podmioty dewizowe zgłoszenia przywozu lub wywozu wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych jest uregulowana w sposób niezwykle lakoniczny w ustawie dewizowej. Nie ma żadnego przepisu, którego *ratio legis* byłoby unormowanie toku postępowania w ramach realizacji tego obowiązku informacyjnego. Kwestia ta nie jest także objęta delegacją ustawową, upoważniającą Ministra Finansów do wydania rozporządzenia wykonawczego w ramach współdziałania z Ministrem Spraw Wewnętrznych⁵⁸. Należy przy tym podkreślić, że użyto określenia „sposób dokonywania potwierdzenia przywozu do kraju oraz wywozu za granicę wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych”. Z wykładni językowo-gramatycznej przepisu upoważniającego wynika więc wniosek, że rozporządzenie wykonawcze nie powinno regulować potwierdzenia zgłoszenia. Potwierdzenie faktu przemieszczenia wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych przez granicę państwową jest czymś innym od certyfikacji przyjęcia zgłoszenia lub prawidłowości jego dokonania. Rozróżnienie to nie jest tylko zagadnieniem teoretycznym, gdyż ma daleko idące następstwa dla przestrzegania standardów demokratycznego państwa prawnego i praworządności. Minister Finansów może współdziałać z Ministrem Spraw Wewnętrznych tylko na podstawie, w granicach i w celu wykonania delegowanych kompetencji legislacyjnych. Braki w treści ustawowego upoważnienia nie mogą być sanowane w treści rozporządzenia wykonawczego.

Wydaje się, że pominięcie kwestii kompleksowego uregulowania procedury zgłoszeniowej może mieć przyczynę merytoryczną. Zgłoszenie nie powoduje wszczęcia jurysdykcyjnego postępowania administracyjnego ukierunkowanego na rozstrzygnięcie indywidualnej sprawy decyzją⁵⁹. Stanowi czynność materialną, techniczną z zakresu administracji publicznej. Z tego powodu jest w bardzo znacznym stopniu mniej sformalizowane niż procedura wydawania decyzji. Jak już wspomniano, również w przypadku tej czynności organy władzy publicznej powinny działać

⁵⁷ Uchwała nr 51/2002 Zarządu Narodowego Banku Polskiego z 23.09.2002 r. w sprawie sposobu wyliczania i ogłaszania bieżących kursów walut obcych, t.j. Dz.Urz.NBP.2023.1.

⁵⁸ Zob. art. 21 u.p.d.

⁵⁹ Sprawy z zakresu prawa dewizowego nie mieszczą się w zakresie przedmiotowym obowiązującego Ordynacji podatkowej. Por. art. 1, art. 1a i art. 2 ustawy z 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa, t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 2651 ze zm. Oznacza to, że postępowanie administracyjne w tych sprawach nie jest postępowaniem odrębnym, lecz ogólnym. Zob. w myśl art. 1 w zw. z art. 3 § 1 pkt 2 *a contario* k.p.a.

w formach i trybie określonym przepisami prawa. Brak precyzyjnego uregulowania kwestii proceduralnych, które pełnią funkcję ochronną, może narażać rezydentów i nierezydentów na niezasadną ingerencję w ich prawa i wolności, a w szczególności w prawo do prywatności. Obecny stan prawny nie jest do zaakceptowania także z punktu widzenia ochrony interesu publicznego. Można to zobrazować przykładem niezasadnego pominięcia w prawie dewizowym terminu dokonania zgłoszenia. Organ nie ma kompetencji do postawienia zarzutu rezydentowi lub nierezydentowi niewykonania obowiązku informacyjnego, jeżeli nie upłynął termin przewidziany na jego dokonanie. Termin to zdarzenie przyszłe, pewne⁶⁰. Nie może więc być wyprowadzany w drodze wniosku prawniczego lub domniemywany. W demokratycznym państwie prawnym nie powinien być nakładany żaden obowiązek bez precyzyjnego określenia terminu i sposobu jego realizacji.

Dokonanie zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej nie jest jednorazowym zdarzeniem. W tej procedurze uczestniczy podmiot dewizowy oraz organ władzy publicznej. Zgłoszenie jest czynnością rezydenta lub nierezydenta, ale jej następstwem powinny być działania organu granicznej kontroli dewizowej. Podmiot dewizowy nie może być niepewny, czy jego oświadczenie woli i wiedzy zostało odebrane przez adresata. Z tego powodu organ KAS lub Straży Granicznej powinien potwierdzić zarówno fakt dokonania zgłoszenia, jak i jego skuteczność lub nieskuteczność, spowodowaną naruszeniem przepisów prawa. Obowiązek podmiotu dewizowego nie jest samodzielny w tym znaczeniu, że jest z nim skorelowana powinność tego organu. Wymusza to współdziałanie obu uczestników stosunku ustawowego obowiązku. Nie można czynić rezydentowi lub nierezydentowi zarzutu niezrealizowania zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej, gdy obiektywnie nie miał takiej możliwości. Działania organu władzy publicznej podejmowane w toku procedury zgłoszenia są następcze w stosunku do oświadczenia podmiotu dewizowego i niesamodzielne. Nie można w toku działania z urzędu zastąpić tego dokumentu aktem administracyjnym.

Potwierdzenie przywozu lub wywozu wartości dewizowych, krajowych środków płatniczych polega na odcisnięciu pieczęci używanej przez organ granicznej kontroli dewizowej na obydwu egzemplarzach pisemnego ich zgłoszenia i zamieszczeniu na tym dokumencie podpisu funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej albo Straży Granicznej⁶¹. Wynika z tego wniosek, że ta czynność urzędowa jest uwarunkowana sporządzeniem przez podmiot dewizowy dokumentu zgłoszenia.

⁶⁰ W prawie dewizowym pojęcie terminu nie jest zdefiniowane. Z tego powodu należy uznać, że analogicznie jak w prawie cywilnym jest on zdarzeniem przyszłym i pewnym.

⁶¹ Zob. § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 29.06.2007 r. w sprawie sposobu dokonywania potwierdzenia przywozu do kraju oraz wywozu za granicę wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych oraz wzoru zgłoszenia przywozu do kraju i wywozu za granicę tych wartości lub środków (t.j. Dz.U. z 2014 r., poz. 1068 ze zm.) powołanego dalej jako r.s.d.p.

Potwierdzenie nie może być dokonane w innej formie niż pisemna ani z wykorzystaniem innego dokumentu niż blankiet urzędowy⁶². Warto zauważyć, że rozporządzenie wykonawcze nie przewiduje zastosowania alternatywnej formy dokumentu elektronicznego. Niewątpliwie stanowi to rozwiązanie, które nie uwzględnia standardów e-administracji i względów prakseologicznych związanych z korzyściami stosowania systemów teleinformatycznego wzajemnego komunikowania się strony i organu procedury administracyjnej. Z tego powodu należy uznać za zasadne wprowadzenie nowelizacji rozporządzenia wykonawczego polegającej na dopuszczeniu do stosowania także dokumentu elektronicznego zgłoszenia.

Należy podkreślić, że rubryki wzorcowego formularza zgłoszeniowego mają zróżnicowaną kolorystykę w zależności od tego, kto powinien wypełnić je treścią. Rezydent lub nierezydent wypełnia białe pola. Natomiast urzędowe adnotacje dokonywane są w rubrykach oznaczonych szarym kolorem, których jest trzy. Wynika z tego konstatacja, że odcisnięcie pieczęci organu oraz złożenie obok niej podpisu przez funkcjonariusza Służby Celno-Skarbowej albo Służby Granicznej nie powoduje zamknięcia procedury zgłoszenia. Upoważniony funkcjonariusz powinien uzupełnić dokument przez nadanie mu numeru referencyjnego oraz wypełnić rubrykę zatytułowaną „wyłącznie do użytku służbowego”. Z tej nomenklatury można wywnioskować, że adnotacje urzędowe nie są znane adresatowi obowiązku informacyjnego. Dotyczą kwestii istotnych dla wykorzystania zgłoszenia na potrzeby granicznej kontroli dewizowej i jej następstw. Funkcjonariusz zaznacza odpowiedni wariant dalszego postępowania z otrzymanym dokumentem. Wypowiada się, czy zgłoszenie jest przeznaczone „do odnotowania”, czyli do zaewidencjonowania, a także czy może być zastosowana sankcja i w jakiej wysokości.

Ustawa dewizowa nie zawiera sankcji karnych za niezrealizowanie obowiązków dewizowych. Zgodnie z fundamentalną zasadą *nemo poena sine lege* zamknięty katalog norm sankcjonowanych i sankcjonujących powinien więc być zawarty w odrębnej ustawie. Sankcje nie są zatem nakładane w ramach stosowania przepisów prawa dewizowego, ale Kodeksu karnego skarbowego. Niewykonanie obowiązku zgłoszenia przywozu lub wywozu przez granicę państwową wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych stanowi wykroczenie dewizowe⁶³. Warto zauważyć, że ma ono dwie formy zjawiskowe. Po pierwsze, odpowiedzialność karna skarbową jest następstwem niedokonania wymaganego prawem zgłoszenia. Po drugie, sankcjonowane jest podanie przez podmiot dewizowy nieprawdziwych danych w tym dokumencie. W tym przypadku należy zwrócić uwagę na fikcję prawną występującą w prawie dewizowym, która ma także znaczenie dla stosowania sankcji za wykroczenie dewizowe. Ustawa dewizowa kwalifikuje podanie w zgłoszeniu nie-

⁶² Wzorcowy formularz zgłoszenia jest zawarty w załączniku do r.s.d.p.

⁶³ Zob. art. 106f k.k.s.

prawdziwych danych jako niewykonanie obowiązku zgłoszenia⁶⁴. Występuje więc niespójność tej regulacji z prawem karnym skarbowym. Ten mankament prawny należy rozstrzygnąć na zasadzie prymatu unormowania sankcji przepisami Kodeksu karnego skarbowego. Wskazana fikcja prawna jest zatem zbędna i szkodliwa, a więc powinna zostać derogowana.

Rola organu kontroli dewizowej w procedurze zgłoszeniowej nie może być zredukowana tylko do samej czynności odcisnięcia pieczęci urzędowej i złożenia podpisu przez upoważnionego funkcjonariusza. Tego typu czynności powinny być poprzedzane zweryfikowaniem prawidłowości i rzetelności formularza złożonego przez podmiot dewizowy. Z tego powodu zasadnie został on wyposażony w ustawowe kompetencje do żądania od rezydenta lub nierezydenta przedstawienia (okazania) transferowanych wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych⁶⁵. Odpowiada temu obowiązek podmiotu dewizowego wykonania tego żądania. Weryfikacja prawidłowości i rzetelności zgłoszenia może przyjąć także postać bardziej sformalizowanych czynności kontroli celno-skarbowej lub granicznej. Należy jednak podkreślić, że przedstawienie wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych oraz czynności kontrolne nie są typowym elementem procedury zgłoszeniowej. Wynika to z faktu, że mają charakter fakultatywny, a ich dokonanie jest pozostawione uznaniu organowi władzy publicznej. Z jednej strony rozwiązanie to jest wątpliwe z punktu widzenia rzetelności certyfikacji faktu dokonania transferu dewizowego. Funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej lub Straży Granicznej może dokonać potwierdzenia oświadczenia podmiotu dewizowego niezgodnego ze stanem rzeczywistym. Oznaczałoby to, że naruszenie prawa dewizowego jest faktycznie akceptowane przez organ kontroli dewizowej. Z drugiej zaś strony obligatoryjne badanie wiarygodności każdego oświadczenia podmiotu dewizowego w trakcie jego pobytu na granicy państwowej powodowałoby niedogodności związane z tworzeniem zatorów na przejściach granicznych. Zasada Pareto⁶⁶ przemawia za wybiórczym doбором zgłoszeń do weryfikacji, gdyż takie działania urzędowe są bardziej efektywne.

Następstwem potwierdzenia zgłoszenia jest jego zatrzymanie przez organ kontroli dewizowej⁶⁷. W obecnym stanie prawnym jest to obowiązek nałożony na ten organ. Regulacja ta budzi kontrowersje. Po pierwsze, nie uwzględnia faktu, że zgłoszenie jest sporządzane na dwóch formularzach⁶⁸. Chociaż nie wynika to bezpośrednio z treści przepisu wykonawczego, należy uznać, że są to jednobrzmiące, toż-

⁶⁴ Zob. art. 18 zd. 2 u.p.d.

⁶⁵ Zob. art. 20 ust. 1 u.p.d.

⁶⁶ Zob. np. T. Oleksyn, *Różne filozofie zarządzania*, [w:] *Filozofia a zarządzanie*, red. T. Oleksyn, Warszawa 2013, s. 87.

⁶⁷ Zob. § 3 r.s.d.p.

⁶⁸ Zob. § 2 r.s.d.p.

same wersje dokumentu. Nie ma żadnego uzasadnienia, aby dwa formularze były potrzebne organowi granicznej kontroli dewizowej do wykonania swoich zadań publicznych. Po drugie, dokument zgłoszenia ma znaczenie środka dowodowego. Potwierdza on fakt przywozu lub wywozu przez granicę państwową wartości dewizowych lub krajowych środków publicznych. Podmiot dewizowy ma słuszny interes w legitymowaniu się formularzem zgłoszeniowym⁶⁹. Na tej podstawie może udowodnić chociażby legalne pochodzenie transferowanych walorów. Po trzecie, zatrzymanie obu formularzy z potwierdzeniem wyklucza wydanie jednego z nich rezydentowi lub nierezydentowi.

Krytyczna ocena aktualnie obowiązującego rozwiązania prawnego, które przewiduje zatrzymanie dokumentu zgłoszenia przez organ granicznej kontroli dewizowej bez pozostawienia jego kopii uczestnikowi transferu dewizowego, znajduje także umotywowanie w ustaleniach mających źródło w wykładni historyczno-porównawczej. Od dnia wejścia w życie ustawy dewizowej do 27 lipca 2007 r. obowiązywało rozporządzenie wykonawcze, które inaczej regulowało to zagadnienie⁷⁰. Ówczesna procedura zgłoszeniowa była zróżnicowana przedmiotowo na podstawie kryterium kierunku przemieszczenia wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych przez granicę państwa⁷¹. Zgłoszenie do granicznej kontroli dewizowej było dokumentem niezbędnym do przeprowadzenia granicznej kontroli dewizowej przy przywozie tych walorów. Natomiast przy ich wywozie katalog dokumentów uprawniających do dokonania transferu dewizowego był bardziej rozbudowany. Poza zgłoszeniem do przywozu obejmował on zaświadczenie banku i dokumenty, od których posiadania, stosownie do warunków określonych w zezwoleniu dewizowym, był uzależniony wywóz za granicę wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych⁷². Ówczesne przepisy przewidywały dokonywanie zgłoszenia do granicznej kontroli dewizowej nie tylko przez rezydenta i nierezydenta, ale także przez kapitana statku, w którego kasie znajdowały się wartości dewizowe i krajowe środki płatnicze⁷³. Rodzaj dokumentu, z którego treści uczestnik transferu dewizowego wywodził uprawnienie do jego dokonania, nie był czynnikiem modyfikującym bieg procedury zgłoszeniowej. Zawsze organ granicznej kontroli dewizowej zamieszczał na nim pieczęć urzędową, odcisk datownika i podpis

⁶⁹ E. Fojcik-Mastalska zauważa występowanie takiego interesu tylko przy przywozie, który nie powoduje powstania obowiązku dokonania zgłoszenia. Zob. E. Fojcik-Mastalska, *op. cit.*, s. 90.

⁷⁰ Rozporządzenie Ministra Finansów z 16.09.2002 r. w sprawie sposobu dokonywania potwierdzenia przywozu do kraju oraz wywozu za granicę wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych oraz wykazu dokumentów potwierdzających uprawnienie do wywozu (Dz.U. z 2022 r., Nr 154, poz. 1277 ze zm.) powołane dalej jako r.s.d.p. 2002.

⁷¹ Zob. § 3 r.s.d.p. 2002.

⁷² Zob. § 2 r.s.d.p. 2002.

⁷³ Zob. § 2 pkt 4 r.s.d.p. 2002.

kontrolującego pracownika lub funkcjonariusza⁷⁴. Jednak przy wywozie treść adnotacji była bardziej rozbudowana, gdyż dodatkowo zawierała ona obligatoryjną wzmiankę „wywieziono”⁷⁵. Świadczy to, że procedura zgłoszeniowa była bardziej rozbudowana w przypadku wywozu niż przywozu wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych. Ówczesne rozporządzenie wykonawcze nakładało na graniczny organ kontroli dewizowej obowiązki zwrócenia zgłoszenia i innych dokumentów podmiotowi kontrolowanemu⁷⁶. Z formalnego punktu widzenia zakres tej powinności był ograniczony do dokumentów potwierdzających uprawnienie do wywozu za granicę wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych. Jak już wspomniano, obejmował m.in. zgłoszenie przywozu. Ten pisemny dokument zawierał informacje o pochodzeniu przedmiotu czynności transferu dewizowego. Wskazywał, że wywożone wartości dewizowe i krajowe środki płatnicze zostały wcześniej przywiezione z zagranicy do kraju.

W drodze wnioskowania *a contrario* można stwierdzić, że zakres obowiązku nałożonego na organ granicznej kontroli dewizowej dokonania zwrotu dokumentu nie miał zastosowania do procedury zgłoszeniowej przywozu i do dokumentu zgłoszenia wywozu. Brak takiego unormowania świadczy o braku racjonalności tworzenia prawa. W ówczesnym stanie prawnym nie było żadnego przepisu rozporządzenia wykonawczego, który w sposób jednoznaczny kreowałby obowiązek dla organu administracji publicznej lub uprawnienie dla podmiotu dewizowego otrzymania dokumentu po zakończeniu procedury zgłoszeniowej. Występowała swoista luka prawna. Była ona nieracjonalna, już chociażby z tego powodu, że uregulowano sytuację następczą w stosunku do procedury zgłoszeniowej przywozu. Jak już wspomniano, rezydent lub nierezydent mógł udowodnić swoje uprawnienie do wywozu uprzednio przywiezionych z zagranicy do kraju wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych za pomocą dokumentu zgłoszenia ich przywozu. Z oczywistych względów musiał dysponować tym dowodem rzeczowym, a więc mieć uprawnienie do jego otrzymania skorelowane z obowiązkiem organu kontroli dewizowej jego wydania. Konstatacja ta nie wynika jednak z wykładni językowo-gramatycznej przepisów prawa dewizowego, ale z ich systemowej i celowościowej interpretacji.

Rozporządzenie wykonawcze z 2002 r. zostało znowelizowane w 2004 r. po akcesji Polski do Unii Europejskiej⁷⁷, a zmiany weszły w życie z dniem 1 lipca 2004 r.⁷⁸

⁷⁴ Zob. § 3 ust. 1 r.s.d.p. 2002.

⁷⁵ Zob. § 3 ust. 2 r.s.d.p. 2002.

⁷⁶ Zob. § 4 r.s.d.p. 2002.

⁷⁷ Rozporządzenie Ministra Finansów z 5.05.2004 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie sposobu dokonywania potwierdzenia przywozu do kraju oraz wywozu za granicę wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych oraz wykazu dokumentów potwierdzających uprawnienie do wywozu (Dz.U. z 2004 r., Nr 127, poz. 1322) powołane dalej jako zmienione r.s.d.p. 2002.

⁷⁸ Zob. § 3 zmienionego r.s.d.p. 2002.

Modyfikacja sposobu potwierdzania przywozu do kraju oraz wywozu za granicę wartości dewizowych lub krajowych środków płatniczych polegała na doprecyzowaniu, że dokumenty zgłoszenia powinny być sporządzone w dwóch egzemplarzach⁷⁹. Następstwem ich zdublowania było także nałożenie obowiązku na organ granicznej kontroli dewizowej dokonywania tych samych oznaczeń na każdym formularzu. Ówczesne przepisy nie regulowały jednoznacznie kwestii identyczności treści i formy obu egzemplarzy dokumentu. Jednak analizowana nowelizacja rozporządzenia wykonawczego przesądziła o tożsamości adnotacji zamieszczanych przez funkcjonariusza lub pracownika organu kontrolnego na zgłoszeniach. Nastąpiła więc unifikacja procedury zgłoszeniowej w fazie dokonywania potwierdzenia urzędowego przedłożonego dokumentu. Ważna jest również zmiana, która polegała na określeniu, że jedynie egzemplarz zgłoszenia powinien być zatrzymany przez organ granicznej kontroli dewizowej⁸⁰. Mankamentem tej regulacji był jednak zbyt wąski zakres przedmiotowy jej stosowania. Poza sferą unormowania była kwestia postępowania z drugim egzemplarzem dokumentu zgłoszenia przedłożonego do urzędowego potwierdzenia. Jedynie w drodze wykładni systemowej i celowościowej można było sformułować wniosek, że ten formularz powinien być zwrócony adresatowi obowiązku zgłoszenia dewizowego. Organ granicznej kontroli dewizowej nie miał kompetencji do jego zatrzymania. Takie działanie byłoby niepotrzebne z punktu widzenia konstytucyjnego standardu nakładania obowiązków informacyjnych⁸¹. Następowaloby w sytuacji, gdy organ dysponowałby już pisemnym nośnikiem danych o tożsamej treści i formie z formularzem zwracany rezydentowi lub nierezydentowi.

4. Podsumowanie

Zgłoszenie wartości dewizowych i krajowych środków płatniczych do granicznej kontroli dewizowej nie spełnia konstytucyjnych standardów demokratycznego państwa prawnego, praworządności i przyzwoitej legislacji. Nałożenie dewizowego obowiązku informacyjnego powinno być połączone z ustanowieniem skutecznego mechanizmu zapewniającego jego praktyczną realizację. Z punktu widzenia adresata tej powinności jest ważne, aby przepisy prawne regulowały w sposób jasny, bez luk prawnych, w jaki sposób ma się zachować. Behawioralne ujęcie stosowania prawa dewizowego wymaga więc dostosowania jego treści do świadomości prawnej przeciętnego rezydenta i nierezydenta. Z tym postulatem kłóci się nieprawidłowe oznaczenie organów procedury zgłoszeniowej. Ustawa dewizowa nie jest dosto-

⁷⁹ Zob. § 1 pkt 1 zmienionego r.s.d.p. 2002.

⁸⁰ Zob. § 1 pkt 2 zmienionego r.s.d.p. 2002.

⁸¹ Zob. art. 51 ust. 1 Konstytucji RP.

sowana do właściwej nomenklatury organów KAS, które przejęły zadania wykonywane przez organy celne. Adresat obowiązku dokonania zgłoszenia dewizowego powinien znać nie tylko oczekiwania organu granicznej kontroli dewizowej, swoje obowiązki, ale i uprawnienia. Niestety, kwestie te są uregulowane w ustawie tylko w jednym artykule i to w sposób stosunkowo ogólny. Nie zostały one także rozwinięte w rozporządzeniu wykonawczym. Już z przepisu upoważniającego do wydania tego aktu wykonawczego wynika, że reguluje ono potwierdzenie faktu przywozu i wywozu wartości dewizowych oraz krajowych środków płatniczych. W tym przypadku *ratio legis* działania prawotwórczego stawia w centrum regulacji organ administracyjny, a nie jego interesariusza.

W demokratycznym państwie prawnym legislacja nie powinna ograniczać się do nałożenia obowiązku informacyjnego. Konieczne jest także stworzenie skutecznego mechanizmu wymuszającego realizację tej powinności. Kwestia ta powinna być postrzegana również w kategoriach wykreowania zadania publicznego przypisanego do określonego organu administracji publicznej. Zgodnie z zasadą praworządności organ granicznej kontroli dewizowej powinien działać nie tylko na podstawie i granicach norm kompetencyjnych, ale także w formach i procedurach przewidzianych w obowiązujących przepisach. Zgłoszenie dewizowe jest procedurą administracyjną. Postępowanie organu dewizowego powinno być uregulowane tak, aby nie było wątpliwości, co może i powinien zrobić w zakresie kontrolowania wykonania obowiązku dewizowego. Z tego punktu widzenia procedura zgłoszeniowa nie jest racjonalna i nie spełnia zasad przyzwoitej legislacji. Potwierdzenie dokumentu przedłożonego przez podmiot dewizowy nie może ograniczać się tylko do prostej czynności technicznej nanoszenia na nim urzędowej adnotacji. Powinno to być poprzedzone także weryfikacją prawidłowości formalnej i rzetelności złożonego oświadczenia woli oraz wiedzy rezydenta lub nierezydenta. Skoro zgłoszenie jest czynnością dyspozytywną podmiotu dewizowego, należy postulować, aby zostały jednoznacznie unormowane jego uprawnienia do wycofania, zmiany lub unieważnienia dokumentu. Przepisy dewizowe zawierają lukę prawną. Już nie regulują postępowania po potwierdzeniu dokumentu zgłoszeniowego w sposób uwzględniający słuszny interes podmiotu dewizowego. Brakuje jednoznacznego stwierdzenia, że urzędowe adnotacje dokonywane są na tożsamy pod względem formy i treści dokumentach. Zatrzymanie przez organ granicznej kontroli dewizowej obu formularzy nie ma merytorycznego uzasadnienia i stanowi nadmierną ingerencję w konstytucyjnie chronione prawo do prywatności. Z tego powodu należy uznać za konieczne zawężenie kompetencji tego organu tylko do zatrzymania jednego egzemplarza zgłoszenia. Natomiast drugi dokument powinien być wydany rezydentowi lub nierezydentowi. Oznacza to, że rozporządzenie wykonawcze należy uzupełnić w ten sposób, aby jego przepis wskazywał zgłaszającego jako podmiot

uprawniony do otrzymania egzemplarza, a organ kontroli dewizowej zobowiązany do takiego działania w określonym terminie.

Literatura

- Buławajewski S., *Zasady prawidłowej legislacji podczas tworzenia aktów prawa miejscowego w Polsce*, „Studia Prawnoustrojowe” 2015, nr 29.
- Fojcik- Mastalska E., *Prawo dewizowe 2003. Komentarz*, Wrocław 2003.
- Gorgol A., *Komentarz do art. 11*, [w:] *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, red. L. Bielecki, A. Gorgol, Warszawa 2018.
- Gorgol A., *Ograniczenia w nakładaniu podatkowych obowiązków informacyjnych*, [w:] *Luka podatkowa – jej przyczyny, problemy pomiaru, sposoby ograniczenia*, red. J. Szolno-Koguc, K. Wójtowicz, Lublin 2019.
- Gorgol A., *Zezwolenia dewizowe jako forma łagodzenia ograniczeń dewizowych*, [w:] W. Wójtowicz, A. Gorgol, *Prawo dewizowe*, Warszawa 2003.
- Grzegorzczak T., *Ustawa prawo dewizowe. Komentarz*, Warszawa 2003.
- Koksanowicz G., *Zasada określoności przepisów w procesie stanowienia prawa*, „Studia Iuridica Lublinensia” 2014, nr 22.
- Kulicki J., *Zasady przyzwoitej legislacji w procesie tworzenia prawa podatkowego*, „Analizy BAS” 2010, nr 4(29).
- Michalska-Badziak R., *Podmioty administrujące*, [w:] *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, red. M. Stahl, Warszawa 2013.
- Ofiarski Z., *Prawo dewizowe. Komentarze Zakamycza*, Kraków 2003.
- Oleksyn T., *Różne filozofie zarządzania*, [w:] *Filozofia a zarządzanie*, red. T. Oleksyn, Warszawa 2013.
- Słownik języka polskiego*, t. 1: A-K, red. M. Szymczak, Warszawa 1995.
- Słownik języka polskiego*, t. 3: R-Z, red. M. Szymczak, Warszawa 1995.
- Słownik języka polskiego*, <https://sjp.pwn.pl>.
- Wójtowicz W., *Pojęcia wyznaczające przedmiotowy zakres prawa dewizowego*, [w:] W. Wójtowicz, A. Gorgol, *Prawo dewizowe*, Warszawa 2003.
- Wójtowicz W., *Prawna regulacja obrotu dewizowego w Polsce*, Bydgoszcz 1996.
- Wójtowicz W., *Prawo dewizowe*, [w:] *System prawa finansowego*, t. 4, red. J. Głuchowski, Warszawa 2010.
- Wronkowska S., *Zasady przyzwoitej legislacji w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego*, [w:] *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, red. M. Zubik, Warszawa 2006.
- Wróblewski J., *Racjonalny model tworzenia prawa*, „Państwo i Prawo” 1973, nr 1.
- Zalasiński T., *Zasada prawidłowej legislacji w poglądach Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2008.