

POSTANOWIENIE Z DNIA 26 SIERPNIĄ 2010 R.

I KZP 9/10

Wśród jednostek organizacyjnych bez osobowości prawnej, o których mowa w art. 9 § 3 k.k.s., ustawa nakazuje rozróżniać tylko te, które są i które nie są obdarzone atrybutem zdolności prawnej; nie przewiduje natomiast żadnego innego podziału tych jednostek (np. na wyodrębnione i samodzielne oraz powiązane strukturalnie z innym podmiotem posiadającym osobowość prawną), od którego byłaby uzależniona odpowiedzialność zastępcza.

Przewodniczący: sędzia SN P. Hofmański.

Sędziowie SN: K. Cesarz, D. Rysińska (sprawozdawca).

Prokurator Prokuratury Generalnej: A. Herzog.

Sąd Najwyższy w sprawie Ewy D. i Michała M., po rozpoznaniu w Izbie Karnej na posiedzeniu w dniu 26 sierpnia 2010 r., przekazanego na podstawie art. 441 § 1 k.p.k. postanowieniem Sądu Okręgowego w P. z dnia 8 kwietnia 2010 r., zagadnienia prawnego wymagającego zasadniczej wykładni ustawy:

„Czy zawarte w art. 9 § 3 k.k.s. pojęcie „jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną” obejmuje swoim zakresem jednostki o całkowicie wyodrębnionym majątku, zorganizowanej strukturze wewnętrznej ujętej w ramy organizacyjne oraz określonych zasadach prowadzenia spraw tej jednostki i reprezentowania jej na zewnątrz (której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną) funkcjonujące niezależnie od jakichkolwiek struktur tj. jednostki organizacyjne

wyodrębnione i samodzielne, czy też również jednostki powiązane strukturalnie z innym podmiotem posiadającym osobowość prawną (jednostki stanowiące część struktury organizacyjnej osoby prawnej).”

p o s t a n o w i ł : odmówić podjęcia uchwały.

UZASADNIENIE

Przedstawione Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia zagadnienie prawne wyłoniło się w następującej sytuacji.

Wyrokiem z dnia 30 czerwca 2009 r. Sąd Rejonowy w P. skazał oskarżoną Ewę D. za przestępstwa określone w art. 284 § 1 w zw. z art. 12 k.k. oraz w art. 77 pkt. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. 2002, Nr 76, poz. 694 ze zm.), uniewinnił ją natomiast od popełnienia przestępstwa opisanego w art. 77 pkt. 1 wymienionej ustawy oraz od popełnienia czynów polegających na tym, że:

- dwukrotnie, tj. kolejno, w dniu 31 marca 2004 r. oraz w dniu 31 marca 2005 r. w P., będąc zatrudniona na stanowisku głównej księgowej w Zakładzie Gospodarki Komunalnej w S., zajmując się sprawami gospodarczymi tego zakładu, nie złożyła wymaganej deklaracji podatkowej - zeznania rocznego o wysokości osiągniętego dochodu i poniesionej straty CIT-8 i tym samym nie ujawniła podstawy opodatkowania, przez co naraziła podatek dochodowy od osób prawnych na uszczuplenie – najpierw za rok 2003, następnie za rok 2004 – w wysokości, odpowiednio, co najmniej 10 571 oraz 11 140 zł, stanowiących dwa przestępstwa skarbowe określone w art. 54 § 2 k.k.s. w zw. z art. 9 § 3 k.k.s.;

- w okresie od 20 lutego 2004 r. do 31 sierpnia 2005 r. w P., działając w krótkich odstępach czasu, w wykonaniu z góry powziętego zamiaru, bę-

dając główną księgową i zajmując się sprawami gospodarczymi wymienionego wyżej zakładu, naruszyła przepisy art. 8 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 ze zm.) oraz art. 31 i art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) i wbrew obowiązкови wynikającemu z przepisów nie wpłaciła w wymaganym terminie na rzecz właściwego Urzędu Skarbowego w P. pobranego podatku dochodowego od osób fizycznych przez płatnika, czyli ZGK w S., za miesiące od stycznia 2004 r. do lipca 2005 r., w kwocie łącznej 123 721,27 złotych, tj. od popełnienia przestępstwa skarbowego określonego w art. 77 § 2 k.k.s. w zw. z art. 6 § 2 k.k.s. i art. 9 § 3 k.k.s.

W uzasadnieniu tego orzeczenia – po stwierdzeniu, że przepis art. 9 § 3 k.k.s. dotyczy odpowiedzialności osób zajmujących się sprawami gospodarczymi m.in. jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną – oceniono, że Zakład Gospodarki Komunalnej w S., którego oskarżona była główną księgową, nie ma zdolności prawnej. Sąd stwierdził, że ustawodawca przyznał takim jednostkom, jak wymieniony zakład, zdolność prawną „w niektórych zakresie (np. w kwestiach podatkowych)”, jednak podzielając poglądy Sądu Najwyższego, wyrażone w postanowieniu z dnia 29 stycznia 2009 r., I KZP 28/08, OSNKW 2009, z. 2, poz. 14 oraz w uchwale z dnia 26 kwietnia 2007 r., I KZP 7/07, OSNKW 2007, z. 5, poz. 38, uznał, że „zdolność prawną”, w rozumieniu art. 9 § 3 k.k.s., oznacza „generalną zdolność” bycia podmiotem praw i obowiązków cywilnoprawnych oraz publicznoprawnych a takiej opisana jednostka organizacyjna – podobnie jak spółka cywilna niemająca zdolności prawnej w rozumieniu prawa cywilnego – nie posiada.

Wyrok Sądu pierwszej instancji w interesującej tu części został skarżony przez prokuratora, który postawił mu zarzut obrazy art. 9 § 3 k.k.s., polegającej na przyjęciu, że oskarżona nie była osobą zajmującą się

sprawami finansowymi osoby prawnej bądź jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, podczas gdy prawidłowa analiza prawna prowadzi do wniosków przeciwnych. W uzasadnieniu tego zarzutu prokurator nie zakwestionował stanowiska Sądu *meriti*, a wręcz uznał za bezsporne, że Zakład Gospodarki Komunalnej „zdolności prawnej nie posiada”. Podkreślił natomiast, że osobowość prawną ma gmina i na tym tle wyraził pogląd, że komunalne zakłady budżetowe „działają jako niesamoistne formy organizacyjnoprawne gospodarki komunalnej – w ramach osobowości prawnej macierzystej jednostki samorządu terytorialnego”. Wskazał, że pomimo pewnych znamion samodzielności tych zakładów, silne ich powiązanie z jednostką samorządu terytorialnego, tak organizacyjne, jak i prawne, wpływa na fakt, iż korzystają one z osobowości prawnej gminy, która te zakłady powołała. Przecistawiając zakładowi budżetowemu spółkę cywilną, która „jest tworem powołanym do działania przez jej wspólników, a jej działanie jest tylko w ogólnym zakresie regulowane przez prawo”, apelujący zakwestionował ocenę Sądu pierwszej instancji „co do zdolności prawnej na przykładzie spółki cywilnej”. Wskazując zaś na art. 8 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej, przewidujący stosowanie przepisów o pracownikach samorządowych do pracowników zakładów budżetowych, stwierdził ostatecznie, że oskarżona, „będąc niejako pracownikiem Urzędu Gminy i Miasta w S. i zajmując się w określonym zakresie jego sprawami finansowymi wypełniła swoim zachowaniem znamiona zarzucanych jej przestępstw na podstawie art. 9 § 3 k.k.s”.

W tym stanie, Sąd odwoławczy nabrał wątpliwości interpretacyjnych co do unormowania art. 9 § 3 k.k.s. w zakresie wskazanym w postanowieniu o przekazaniu zagadnienia prawnego do rozstrzygnięcia. Jego uzasadnienie wskazuje, że Sąd ten zmaga się z linią rozumowania prezentowaną w apelacji prokuratora a zasadniczych trudności interpretacyjnych upatruje w wykładni pojęcia „jednostka organizacyjna”, zawartego w art. 9 § 3 k.k.s.

Pytający Sąd zauważa, że „wprawdzie treść normatywna art. 9 § 3 k.k.s. nie daje sama przez się podstaw do czynienia rozróżnienia między jednostkami organizacyjnymi wyodrębnionymi, samodzielnymi a tymi, które są jednostkami osoby prawnej”, jednak wyraża przekonanie, iż „spozstrzeżenie to, oparte o reguły wykładni językowej, nie usuwa wątpliwości, w szczególności co do jednostek organizacyjnych tworzonych przez gminy”. Sięgając do przepisów kolejnych ustaw, Sąd Okręgowy charakteryzuje zakład budżetowy, jakim jest występujący w sprawie Zakład Gospodarki Komunalnej i wyszczególniając różne elementy tej charakterystyki wyraża wątpliwość, czy „w sytuacji tak znacznego powiązania jednostek organizacyjnych (zakładów budżetowych) utworzonych przez gminy z samą gminą, zawarte w art. 9 § 3 k.k.s. pojęcie «jednostki organizacyjnej» obejmuje również jednostkę pozostającą w strukturach organizacyjnych osoby prawnej”. Sąd Okręgowy jest przy tym zdania, że rozstrzygnięcie tego problemu wymaga wykładni zasadniczej ze względu na sprecyzowanie, ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy – Kodeks karny skarbowy oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 178, poz. 1479), brzmienia art. 9 § 3 k.k.s. przez wskazanie, że warunkiem odpowiedzialności karnej skarbowej, z racji prowadzenia spraw jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, jest przyznanie jej odrębnymi przepisami zdolności prawnej, które to pojęcie, jak wskazał Sąd, należy rozumieć w sposób właściwy dla prawa cywilnego. Wobec tego, że zakładowi budżetowemu (niemającemu osobowości prawnej) tej zdolności nie przyznają żadne odrębne przepisy, niezbędne jest rozstrzygnięcie, czy w kręgu omawianych jednostek organizacyjnych znajdują się także te, które nie są w pełni wyodrębnione i samodzielne (jak jest np. spółka cywilna), lecz pozostają w ścisłych, tak organizacyjnych, jak i prawnych, strukturach osoby prawnej (gminy) i działają w ramach jej osobowości prawnej.

Prokurator Prokuratury Generalnej, zajmując co do zaprezentowanego zagadnienia stanowisko na piśmie, wniósł o podjęcie przez Sąd Najwyższy uchwały o treści: „Przy wykładni użytego w art. 9 § 3 k.k.s. wyrażenia «jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną» należy uwzględnić przepis art. 135 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.)”. W wywodzie uzasadniającym to stanowisko prokurator rozważa, w pierwszej kolejności, kwestię dopuszczalności podjęcia w niniejszej sprawie uchwały interpretacyjnej na podstawie art. 441 § 1 k.p.k. Lojalnie – jak sam to ujął – stwierdza, że „samo pytanie nie dość, że wydaje się mało komunikatywne, to jeszcze – na co zwraca uwagę sąd *ad quem* – nie znajduje bezpośredniego uzasadnienia w brzmieniu art. 9 § 3 k.k.s.”. Prokurator jest natomiast zdania, że uważna lektura uzasadnienia wniosku o wykładnię daje podstawę do stwierdzenia, iż pytającemu Sądowi chodzi w istocie o coś innego, niż wyjawiał w wyartykułowanym zagadnieniu, a mianowicie o „własną”, honorowaną przez art. 9 § 3 k.k.s., zdolność prawną jednostek organizacyjnych, które są podmiotami określonych podatków oraz innych ciężarów prawa publicznego, lecz nie stanowią odrębnych bytów w świecie prawa cywilnego. Co więc za tym idzie, prokurator uważa, że zagadnienie prawne sprowadza się do wykładni użytego w art. 9 § 3 k.k.s. wyrażenia „jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, której odrębne przepisy przyznają zdolność prawną” w kontekście wykraczającym poza prawo cywilne, z uwzględnieniem art. 135 ustawy – Ordynacja podatkowa. Biorąc powyższe za punkt wyjścia, autor stanowiska w dalszym wywodzie obszernie rozważa cechy wyróżniające w obrocie prawnym samorządowy zakład budżetowy, będący jednostką organizacyjną bez osobowości prawnej – pod kątem ustalenia, czy i do jakiej kategorii podmiotów wyszczególnionych w art. 9 § 3 k.k.s. można zaliczyć ten zakład. Dokonując szczegółowej analizy obowiązującego stanu prawnego i

polemizując z treścią wspomnianych na wstępie judykatów Sądu Najwyższego, dochodzi do konstatacji – ujmując w największym skrócie – że nawet koncepcja zdolności prawnej jako kategorii jednolitej nie przekreśla samodzielnego bytu jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej i zdolności cywilnoprawnej, jako tych, które noszą przymiot zdolności prawnej w zakresie prawa podatkowego (także administracyjnego), co uprawnia do konkluzji wyrażonej w propozycji uchwały.

W tym stanie sprawy Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Bez wątpienia kwestią pierwszoplanową, która rysuje się w związku z przekazaniem do rozstrzygnięcia przedstawionego na wstępie zagadnienia prawnego, pozostaje jego dopuszczalność w świetle wymogów stawianych przepisem art. 441 § 1 k.p.k. Trafnie bowiem zauważa w stanowisku pisemnym prokurator Prokuratury Generalnej, że zarówno sposób sformułowania samego zagadnienia, jak i niektóre konstatacje zawarte w uzasadnieniu postanowienia przeczą, by w sprawie zaistniały przesłanki do dokonania zasadniczej wykładni ustawy. Zgadzając się wszakże z prokuratorem, że dla odczytania rzeczywistej treści zagadnienia niezbędne jest dokonanie analizy argumentów jego uzasadnienia, w pierwszej kolejności wypada ocenić, na tej właśnie podstawie, faktyczne intencje pytającego Sądu Okręgowego, a co za tym idzie, czy jego wątpliwości interpretacyjne co do części unormowania art. 9 § 3 k.k.s., zostały ulokowane na tym odcinku, który sugeruje prokurator w swym pisemnym stanowisku. Podzielenie jego oceny otwierałoby bowiem inną perspektywę spojrzenia na podstawy dokonania w tej sprawie zasadniczej wykładni ustawy.

Śledząc tok rozumowania przedstawiony w uzasadnieniu postanowienia przekazującego do rozstrzygnięcia zagadnienie, uznać należy, że nie do zaakceptowania jest pogląd prokuratora, iż wątpliwości pytającego Sądu odnoszą się do całości użytego w art. 9 § 3 k.k.s. wyrażenia „jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, której odrębne przepisy

przyznają zdolność prawną”, a zwłaszcza do zawartego w tym wyrażeniu pojęcia „zdolność prawna”. Trzeba nawet stwierdzić, że sugestią taką analizowane wywody wręcz wykluczają, skoro Sąd Okręgowy stwierdza wprost, że nie jest dlań istotny – jak to ujmuje – „aspekt jurydyczny odnoszący się do przyznania jednostce organizacyjnej przez odrębne przepisy zdolności prawnej” (tu przywołuje swą znajomość judykatów Sądu Najwyższego w sprawach I KZP 7/07 oraz I KZP 28/08, cytowanych powyżej) i podkreśla, że jego wątpliwości ograniczają się jedynie do rozumienia określonego w art. 9 § 3 k.k.s. pojęcia „jednostki organizacyjnej”. Ważne jest przy tym, że z tą jednoznaczną deklaracją współgra całość prezentowanej motywacji. Rozważaniom poddaje się w niej bowiem zadania, strukturę, funkcjonowanie komunalnego zakładu budżetowego, jako podmiotu niewyposażonego w zdolność prawną, a poza jakąkolwiek dyskusją pozostawia stwierdzenie, że ową zdolność prawną, przyznawaną odrębnymi przepisami, ocenia się w kategoriach prawa cywilnego. O braku w tym zakresie zastrzeżeń Sądu świadczy zresztą sama stylizacja pytania prawnego, gdzie cechą przyznania jednostce odrębnymi przepisami zdolności prawnej ujęto w nawias, a w treści tego pytania postawiono problem rozróżnienia – w kontekście art. 9 § 3 k.k.s. – jednostek organizacyjnych wyodrębnionych i samodzielnych oraz jednostek stanowiących część struktury organizacyjnej osoby prawnej. Uzasadnienie ma w swej treści identyczną wymowę a jego końcowa konkluzja, wyjawiająca znaczenie wyjaśnienia tej właśnie wątpliwości dla rozstrzygnięcia sprawy, nie pozostawia marginesu dla snucia przypuszczeń co do innych intencji postawionego pytania.

Bez wątplenia więc, prokurator Prokuratury Generalnej doszukuje się w stanowisku pytającego Sądu stawiania kwestii, których wyczytać z tego stanowiska po prostu nie sposób. Z pisemnej wypowiedzi prokuratora wynika zresztą poniekąd, że odnalezienie w uzasadnieniu postanowienia innej treści niż omówiona, jest przede wszystkim wynikiem własnej jego ana-

lizy przepisów prawa (także krytycznej oceny przytoczonych wyżej judykatów Sądu Najwyższego) – która „wręcz zmusza do powrotu do zasadniczego pytania o zawartość znaczeniową całej interpretowanej części przepisu art. 9 § 3 k.k.s.” – nie zaś efektem wniosku co do rzeczywistej treści wątpliwości pytającego Sądu. Domniemania takiego nie sposób czynić w sytuacji, gdy prokurator stwierdza, że do sformułowania tak doprecyzowanego pytania upoważnia w szczególności przepis art. 135 ustawy – Ordynacja podatkowa, który „nie został co prawda powołany we wniosku *expressis verbis*, jednakże musiał być brany pod uwagę”. Nie przemawia bowiem za tym ani przywołany przez prokuratora fakt zapewnienia pytającego Sądu o znajomości wspomnianych judykatów Sądu Najwyższego, ani też „istota samej wątpliwości sądu”. O ile bowiem prokurator, interpretując te wątpliwości konstatuje, że pytanie o jednostkę organizacyjną, która jest częścią składową struktury organizacyjnej osoby prawnej, nie miałoby sensu – przy ograniczeniu wykładni interpretowanej części art. 9 § 3 k.k.s. jedynie do jej konotacji w prawie cywilnym a przy zaniechaniu spojrzenia na nią przez pryzmat art. 135 ordynacji podatkowej (także normatywnego otoczenia jednostek organizacyjnych, biorących udział w innym niż cywilny obrocie prawnym) – to w istocie nie identyfikuje stanowiska pytającego Sądu, lecz w gruncie rzeczy narzuca powrót do oceny kwestii dopuszczalności zagadnienia faktycznie przedstawionego Sądowi Najwyższemu do rozstrzygnięcia.

Oceniając zatem kwestię dopuszczalności przedstawienia zagadnienia w formie wynikającej wprost z jego treści, stwierdzić należy, iż rozważane zagadnienie nie spełnia wynikającej z art. 441 § 1 k.p.k. przesłanki wskazującej na niezbedność dokonania wykładni o charakterze zasadniczym.

Należy przypomnieć, że wypracowane stanowisko Sądu Najwyższego uwidacznia, iż zasadniczy charakter wykładni, o której mowa w art. 441

§ 1 k.p.k., zdeterminowany jest m.in. niejednoznacznością treści przepisu lub jego fragmentu. Ma ona wywoływać tak poważne trudności interpretacyjne, że ich pokonanie w drodze zwykłej (tzw. operacyjnej) wykładni – która może i powinna być dokonywana przez sądy w procesie stosowania prawa – okazuje się wyjątkowo problematyczne (zob. np. uzasadnienie postanowienia Sądu Najwyższego z dnia 11 sierpnia 2000 r., I KZP 19/00, Lex nr 42834). Według skali wątpliwości co do rozumienia danego przepisu określa się też niezbędną wagę przedstawianego zagadnienia prawnego, przy czym wypada podkreślić, że wniosek o wykładnię winien zasadzać się na wyjaśnieniu rzeczywistych wątpliwości pytającego sądu, nie zaś na żądaniu dokonania przez Sąd Najwyższy wykładni nieodpowiadającej brzmieniu przepisu, czy wręcz korygującej ten przepis na potrzeby rozstrzygnięcia sprawy (np. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 24 września 1997 r., I KZP 13/97, OSNKW 1997, z. 11-12, poz. 100).

Tych właśnie wymogów nie spełnia przedstawione zagadnienie. W uzasadniającym je wywodzie łatwo zauważyć zarówno to, że według własnej oceny pytającego Sądu fragment przepisu art. 9 § 3 k.k.s., do którego odnosi swe wątpliwości, nie brzmi niejednoznacznie, jak i to, że w istocie Sąd ten nie ma zasadniczych trudności w określeniu statusu występującego w sprawie podmiotu, jakim jest samorządowy zakład budżetowy. Sąd szuka jedynie możliwości potraktowania tego podmiotu nie jako jednostki organizacyjnej (niemającej osobowości prawnej i zdolności prawnej), lecz jako innej (bliżej niesprecyzowanej) formy, funkcjonującej w obrębie struktury osoby prawnej, jaką jest gmina. Przyświeca temu postulat dokonania takiej wykładni pojęcia jednostki organizacyjnej, która umożliwi wnioskowanie, że określoną w art. 9 § 3 k.k.s. tzw. odpowiedzialność zastępczą za przestępstwo skarbowe – z racji zajmowania się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, osoby prawnej lub opisanej jednostki organizacyjnej – może ponieść osoba, która zajmuje się sprawami takiego, nie-

samodzielnego wobec osoby prawnej tworu prawnego, a przez to – jak można domniemywać – wprost tej osoby prawnej.

Odnosząc się do kolejnych kwestii, poza wątpliwością należy pozo-
stawić fakt, że zaprezentowane zagadnienie nie znajduje uzasadnienia w
brzmieniu art. 9 § 3 k.k.s. W interesującym fragmencie przepis ten nawią-
zuje do trójpodziału podmiotów, charakterystycznego dla prawa cywilnego
(art. 8 § 1, art. 33 oraz art. 33¹ k.c.), który obejmuje osoby fizyczne, osoby
prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, którym
odrębne przepisy przyznają zdolność prawną. Wśród jednostek organiza-
cyjnych bez osobowości prawnej ustawa nakazuje zatem rozróżniać tylko
te, które są i które nie są obdarzone atrybutem zdolności prawnej. Nie
przewiduje natomiast żadnego innego podziału tych jednostek, od którego
byłaby uzależniona odpowiedzialność zastępcza, w tym także i wskazywa-
nego w zagadnieniu rozróżnienia na jednostki „wyodrębnione i samodziel-
ne” oraz „powiązane strukturalnie z innym podmiotem posiadającym oso-
bowość prawną (jednostki stanowiące część struktury organizacyjnej osoby
prawnej)”.

Wbrew sugestiom czynionym w uzasadnieniu postanowienia, pytają-
cy Sąd zdaje się też nie mieć wątpliwości co do tego, że samorządowy za-
kład budżetowy – taki jak występujący w sprawie Zakład Gospodarki Ko-
munalnej – jest jednostką organizacyjną. Określeniem tym posługuje się
wszak sam Sąd, kiedy analizuje status tego zakładu na podstawie statutu
występującej w sprawie jednostki, jak i w świetle przepisów kolejnych
ustaw, a w szczególności: ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie
gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm., dalej u.s.g.), ustawy z
dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz. U. z 1997 r. Nr 9,
poz. 43 ze zm., dalej u.g.k.), ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach
publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 1240 ze zm., dalej u.f.p.), ustawy z dnia
29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694 ze

zm.), a także ustaw: z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.), z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) oraz z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.). Podnoszone w tym przedmiocie wątpliwości nie mają więc dostatecznych podstaw, w stopniu wystarczającym przekonuje zaś o tym fakt, że miano jednostki organizacyjnej nadaje zakładowi budżetowemu sama ustawa (por. art. 9 ust. 1 u.s.g., art. 9 ust. 3 u.s.g. oraz art. 18 ust. 2 pkt. 9 lit. h u.s.g. w zw. z art. 6 ust. 1 u.g.k., art. 47 ust. 1 u.s.g.). Sama też ustawa określa zakres i zasady działania tejże jednostki (art. 9 u.s.g., art. 6-7 u.g.k., art. 6 ust. 2 u.g.k. w zw. z art. 1 pkt. 1 u.f.p. i, zwłaszcza, w zw. z art. 10 ust. 1 i art. 14-16 u.f.p.), w ustawie też sprecyzowano status zatrudnionych w tej jednostce osób (m.in. art. 47 ust. 1 u.s.g., art. 8 u.g.k. w zw. z art. 2 pkt. 3 oraz m.in. w zw. z art. 4 ust. 1 pkt. 3 i art. 7 pkt. 1 i 4 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych – Dz. U. Nr 223, poz. 1458).

Faktem jest, że określenie „jednostka organizacyjna” nie ma swej definicji legalnej, niemniej opracowania teoretyczne, których założeniami kieruje się praktyka sądowa, wskazują kryteria ułatwiające zidentyfikowanie tejże jednostki [zob. m.in. J. Frąckowiak: Jednostka organizacyjna jako substrat osoby prawnej i ustawowej, Rozprawy prawnicze, Księga Pamiątkowa Profesora Maksymiliana Pazdana, Kraków 2005, s. 899 – 913; tenże oraz M. Pazdan, (w:) M. Safjan (red.), Prawo cywilne – część ogólna, Warszawa 2007, odpowiednio s. 1023-1024 i s. 918 – 920; Z. Świdorski (w:) M. Pyziak-Szafnicka (red.), Kodeks cywilny, Część ogólna, Komentarz, Warszawa 2009, s. 353 – 354, s. 366 – 368; także P. Kardas (w:) Kodeks karny skarbowy, Komentarz, Warszawa 2010, s. 226]. Na niniejsze potrzeby wystarczy tylko przytoczyć, że pojęcie to można odnosić do bytu prawnego, który odznacza się jakimś stopniem wyodrębnienia (organizacyjnego, ma-

jątkowego), odróżniającego ten byt od innych podmiotów lub innych jednostek organizacyjnych. Wyodrębnieniu temu służą takie cechy, jak choćby wewnętrzna struktura ujęta w ramy organizacyjne, nazwa i siedziba, zasady prowadzenia spraw tej jednostki i reprezentowania jej na zewnątrz. Istotne jest, że wyodrębnienie to (niezależnie od rodzaju aktu kreacji) następuje wtedy, gdy ustawodawca chce powiązać skutki określonych norm prawnych (z reguły pewne prawa lub obowiązki) z tak wyodrębnioną jednostką. Konieczne jest jednak zaakcentowanie, że nawet przy założeniu, iż mogą istnieć jednostki organizacyjne traktowane jako podmiot w jednej gałęzi prawa a nie uznawane za podmiot w innej jego gałęzi, pojęcie jednostki organizacyjnej jest nadrzędne w stosunku do podmiotu prawa (J. Frąckowiak, *op. cit.*, Jednostka..., s. 903).

Z przedstawionego punktu widzenia bez znaczenia – w kontekście rozważanego zagadnienia – pozostaje zatem kwestia różnego rodzaju podziałów jednostek organizacyjnych, jakie można rozpatrywać w zależności od przyjmowanego kryterium (np. przedmiotu działalności, sposobu powstania, rozwiązania relacji między tą jednostką a tworzącymi ją osobami, według stopnia ich wyodrębnienia, czy też choćby podziału na jednostki krajowe i zagraniczne, prywatne i publiczne, gospodarcze i niegospodarcze) – o ile rzecz nie dotyczy wskazanego na wstępie rozróżnienia jednostek organizacyjnych w zależności od kryterium przyznania im, bądź nie, podmiotowości (zdolności) prawnej. W każdym bowiem razie o nadaniu jej tego atrybutu nie decyduje stopień zorganizowania danej jednostki, czy nawet ów stopień jej wyodrębnienia, lecz wola ustawodawcy, wyrażona w ustawie. Tę jednak kwestię, w odniesieniu do gminnego zakładu budżetowego (której w rozpatrywanym zagadnieniu nie uznano za wątpliwą w rozumieniu art. 441 § 1 k.p.k.), Sąd odwoławczy władny jest – w ramach przysługującej mu samodzielności jurysdykcyjnej (art. 8 § 1 k.p.k.) – roz-

strzygnąć sam, badając zasadność apelacji prokuratora na płaszczyźnie art. 9 § 3 k.k.s. (także innych przepisów tego kodeksu oraz innych ustaw).

W obliczu przedstawionych okoliczności, zważywszy nadto, że nie ma przesłanek do uznania, iżby Sąd odwoławczy nie był w stanie dokonać wykładni art. 9 § 3 k.k.s. w zakresie wskazanym w przekazanym do rozstrzygnięcia zagadnieniu prawnym, Sąd Najwyższy, nie znajdując podstaw prawnych do podjęcia uchwały interpretacyjnej, orzekł, jak na wstępie.