

Dr hab. Krzysztof Horubski, prof. UWr

Uniwersytet Wrocławski

ORCID: 0000-0003-3062-6015

e-mail: krzysztof.horubski@uwr.edu.pl

Zakres unieważnialności umowy o zamówienie publiczne a pojęcie nieusuwalnej wady postępowania o udzielenie zamówienia – aktualne problemy interpretacyjne

The scope of invalidity of a public procurement contract and the concept of an irremovable defect in the procurement procedure – current interpretative issues

Streszczenie

Artykuł stanowi analizę problemu zakresu nieważności względnej (unieważnialności) umów o zamówienia publiczne w świetle przepisów obecnie obowiązującej ustawy – Prawo zamówień publicznych. Analiza ta prowadzona jest w kontekście jednej z przesłanek obowiązkowego unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia, jaką jest nieusuwalna wada postępowania, uniemożliwiająca zawarcie umowy niepodlegającej unieważnieniu. Zakres tej przesłanki unieważnienia postępowania jest bowiem ściśle zależny od ustawowego zakresu unieważnialności umów o zamówienia. W opracowaniu przedstawiano daleko idące rozbieżności interpretacyjne, w szczególności orzecznicze, wynikające z usunięcia w obecnej regulacji podstaw unieważniania umów o zamówienia przesłanki naruszenia w postępowaniu przepisów ustawy, które miało lub mogło mieć wpływ na wynik postępowania. W artykule przedstawiono m.in. propozycję takiej interpretacji stosownych przepisów aktualnej ustawy – Prawo zamówień publicznych, która pozwala uniknąć skutków w postaci konieczności zawierania umów o zamówienia dotkniętych istotnymi wadami proceduralnymi, w tym takimi naruszeniami przepisów ustawy, które wypaczają wynik postępowania – wybór najkorzystniejszej oferty.

Słowa kluczowe: umowa w sprawie zamówienia publicznego, postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego, nieważność względna, unieważnienie umowy, nieusuwalna wada postępowania o udzielenie zamówienia publicznego

Abstract

The article analyses the problem of the scope of relative nullity (invalidity) of public procurement contracts in the light of the provisions of the Public Procurement Law. This analysis is conducted in the context of one of the conditions for mandatory invalidation of a contract award procedure, which is an irremovable defect of the proceedings that prevents the conclusion of a contract that is not subject to cancellation. The scope of this ground for invalidating the procedure is strictly dependent on the statutory scope of invalidity of public procurement contracts. The study presents far-reaching discrepancies in interpretation, in particular in case law, resulting from the removal in the applicable regulation of the grounds for invalidating a public procurement contract of the grounds for violating the provisions of the Act in the proceedings, which had or could have had an impact on the outcome of the proceedings. The article presents, inter alia, a proposal for such an interpretation of the relevant provisions of the current Public Procurement Law that avoids the consequences of having to conclude procurement contracts affected by significant procedural defects, including such violations of the provisions of the Law that distort the outcome of the procedure – the selection of the most advantageous offer.

Keywords: public procurement contract, public procurement procedure, relative invalidity, invalidation of contract, irremovable defect of public procurement procedure

JEL: K12, K23

Wprowadzenie

W prawie zamówień publicznych od wielu lat występuje sytuacja ścisłego normatywnego powiązania istotnych wad postępowania o udzielenie zamówienia, wynikających z naruszeń przepisów ustawy – Prawo zamówień publicznych¹ z podstawami unieważniania umów w sprawach zamówień. Powiązanie to obecnie jest wyrażone w art. 255 pkt 6 P.z.p., zgodnie z którym zamawiający unieważnia postępowanie o udzielenie zamówienia, jeżeli postępowanie obciążone jest niemożliwą do usunięcia wadą uniemożliwiającą zawarcie niepodlegającej unieważnieniu umowy w sprawie zamówienia publicznego. Oznacza to obowiązek unieważnienia przez zamawiającego postępowania, w sytuacji gdy stwierdzi on wystąpienie w postępowaniu nieusuwalnej wady, która, gdyby następnie doszło do zawarcia umowy o zamówienie, skutkowałaby możliwością wystąpienia daleko idących, negatywnych dla stron tej umowy skutków w postaci unieważnienia umowy². Pomiedzy wadliwością umowy w postaci jej unieważnialności a wadą postępowania musi występować związek przyczynowo-skutkowy (Nowicki, 2021, s. 36–37). *Ratio legis* odnośnej regulacji jest zapobieganie zawieraniu umowy, która będąc obciążona istotnymi wadami prawnymi o charakterze proceduralnym, powodowałaby niepewność stron co do przyszłego bytu ich zobowiązań wobec możliwości wniesienia przez, co do zasady, Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych (dalej jako Prezes UZP) powództwa do sądu powszechnego o unieważnienie takiej umowy (Gawrońska-Baran, 2014, s. 186). Obowiązek unieważnienia postępowania na podstawie art. 255 pkt 6 stanowi przejaw zasady legalizmu w prawie zamówień publicznych (Ronikier-Dolańska, 2023). Wskazywana powinność zamawiającego jawi się również jako działanie w większym stopniu służące ochronie konkurencji na rynku zamówień publicznych niż sytuacja zamknięcia („skonsumowania”) postępowania poprzez zawarcie umowy, która następnie mogłaby podlegać ewentualnemu unieważnieniu w drodze postępowania sądowego. Przy dalszym istnieniu potrzeby publicznej, której zaspokojeniu miało służyć pierwotne zamówienie, istnieje bowiem duże prawdopodobieństwo ponownego ogłoszenia przetargu publicznego dotyczącego tej potrzeby.

W okresie obowiązywania poprzedniej regulacji udzielania oraz wykonywania zamówień publicznych w Polsce, a więc ustawy z 29.01.2004 r. – Prawo zamówień publicznych³ ukształtowało się stanowisko odnoszące pojęcie nieusuwalnej wady postępowania jako przesłanki unieważnienia postępowania nie tylko do najbardziej jaskrawych przykładów naruszeń prawa zamówień publicznych, enumeratywnie wymienionych w art. 146 ust. 1 tej ustawy, ale także do sytuacji objętych zakresem normowania ówczesnego art. 146 ust. 6. Na podstawie ostatniego z wymienionych przepisów Prezes UZP mógł wystąpić do sądu o unieważnienie umowy w przypadku dokonania przez zamawiającego czynności lub zaniechania dokonania czynności z naruszeniem przepisu ustawy, które miało lub mogło mieć wpływ na wynik postępowania. Oznaczało to, że obowiązek unieważnienia postępowania jako czynności

poprzedzającej zawarcie umowy występował w odniesieniu do wszelkich stwierdzonych przez zamawiającego naruszeń przepisów ustawy, które jednocześnie nie były już w ogóle usuwalne oraz co najmniej mogły mieć wpływ na wynik postępowania.

Jednakże w aktualnie obowiązującej ustawie P.z.p. z podstawowej regulacji unieważniania umów o zamówienia, zawartej w wyodrębnionym rozdziale ustawy (art. 457–461 w rozdziale 4 działu VII ustawy pt. „Odstąpienie od umowy oraz jej unieważnienie”), usunięto jakiegokolwiek odniesienia do naruszeń przepisów ustawy, które miały lub mogły mieć wpływ na wynik postępowania. Otworzyło to w konsekwencji pole do rozważań i wątpliwości także co do zakresu znaczeniowego tytułowej przesłanki nieusuwalnej wady postępowania jako ściśle uzależnionej od zakresu sankcji unieważnialności umowy o zamówienie. W dalszej części opracowania zostaną więc przedstawione rozbieżności stanowisk co do aktualnego zakresu odnośnej sankcji, po czym nastąpi próba wskazania na taką interpretację obowiązujących przepisów, w świetle której nie jest konieczne przyjmowanie założenia o daleko idącej redukcji skali posługiwania się przez ustawodawcę sankcją unieważnienia umowy. Wskazane cele badawcze artykułu wymagają jednak, aby w pierwszej kolejności zostało naszkiecowane pojęcie nieusuwalnej wady postępowania w rozumieniu art. 255 pkt 6 P.z.p.

Nieusuwalna wada postępowania o udzielenie zamówienia w rozumieniu art. 255 pkt 6 P.z.p.

Dla powstania obowiązku unieważnienia postępowania ze względu na jego wady wynikające z naruszania przez zamawiającego przepisów ustawy konieczne jest uznanie danej wadliwości za nieusuwalną, a także stwierdzenie, że zawarcie umowy po przeprowadzeniu postępowania z taką wadą spowoduje dotknięcie umowy sankcją nieważności względnej. Druga z tych przesłanek, jak już wskazywano, zależy od ustawowego zakresu sankcji unieważnialności umowy wyznaczonego innymi przepisami niż te o unieważnieniu postępowania. Natomiast przesłanka nieusuwalności wady postępowania odnosi się zarówno do takich nieprawidłowości, które w ogóle nie są usuwalne, jak i do wadliwości, które można usunąć (sanować), ale tylko na danym etapie postępowania i gdy zostaną stwierdzone później (na kolejnym etapie postępowania), nie jest już możliwe ich usunięcie (Gawrońska-Baran, 2014, s. 170–174). W procedurach udzielania zamówień momentem takim jest w szczególności upływ terminu składnia ofert. Do tego czasu bowiem są możliwe zmiany w dokumentacji postępowania (zmiany w ogłoszeniu, specyfikacji warunków zamówienia, we wzorze umowy), aby zapewnić jej zgodność z prawem i wyeliminować możliwość wpływu nieprawidłowości warunków przetargowych na wynik procedury. Jednakże, jeżeli po upływie terminu otwarcia ofert zostanie stwierdzona sprzeczność dokumentacji zamówienia z przepisami ustawy (np. w postaci nieproporcjonalnych

lub niezwiązanych z przedmiotem zamówienia podmiotowych warunków udziału w postępowaniu; błędnego opisanie kryteriów oceny ofert, które powoduje niemożność rzeczywistego porównania ofert⁴; wewnętrznej sprzeczności w dokumentacji zamówienia powodującej brak możliwości stwierdzenia, czy wykonawcy są, czy nie są zobowiązani do danej czynności w postępowaniu⁵), to nie jest już możliwe naprawienie takich wad. Wady nieusuwalne postępowania mogą wystąpić także po terminie składania ofert i polegać przykładowo na istotnych nieprawidłowościach związanych z otwarciem ofert jako czynnością, która nie może podlegać powtórzeniu w postępowaniu⁶.

Pod rządami ustawy P.z.p. z 2004 r. wskazywano na przesłankę nieusuwalnej wady postępowania jako na najczęściej występującą w praktyce podstawę unieważnienia postępowania. Bardzo szerokie określenie potencjalnego kręgu stanów faktycznych skutkujących koniecznością unieważnienia postępowania wynikało właśnie z powiązania tej przesłanki z przesłanką unieważnienia umowy w postaci naruszenia przepisów ustawy, mogącego mieć wpływ na wynik postępowania (Granecki, 2012, s. 518). W aktualnym zaś stanie prawnym, wobec zupełnego niewystępowania takiej przesłanki nieważności względnej w przepisach art. 457 (będącego odpowiednikiem art. 146 ustawy P.z.p. z 2004 r.) oraz powiązanego z nim art. 459, pojawiły się liczne wątpliwości w orzecznictwie oraz w poglądach doktryny co do samego zakresu sankcji unieważnialności umowy o zamówienie. Kwestie te zostaną przedstawionej w kolejnych częściach opracowania.

Zakres unieważnialności umowy o zamówienie w świetle art. 457 ust. 1 w zw. z art. 459 P.z.p.

Przyjęcie poglądu o wyłączeniu w obowiązującej ustawie z podstaw unieważnialności umowy innych niż enumeratywnie wymienione w art. 457 ust. 1 naruszeń ustawy przez zamawiających, nawet jeżeli miały lub mogły mieć wpływ na wynik postępowania, oznaczałoby daleko idącą, wręcz rewolucyjną zmianę (redukcję) sankcjonowania poważnych uchybień przepisom P.z.p.⁷ Prowadziłoby to do przyjęcia odrzucanego uprzednio⁸ stanowiska o konieczności akceptacji przez zamawiających nawet takich naruszeń ustawy, które wypaczyłyby wynik postępowania, ale nie mieszczą się w wąskim katalogu przesłanek unieważnienia umowy zawartym w art. 457 P.z.p. Zamawiający, mając więc świadomość błędów lub nawet celowych zachowań osób działających w postępowaniu w jego imieniu lub na jego rzecz, które to działania lub zaniechania w sposób sprzeczny z prawem wpływałyby na wybór oferty najkorzystniejszej (czyli na wynik postępowania), nie mógłby zapobiec zawarciu umowy obarczonej jako czynność prawna takimi nieusuwalnymi, poważnymi wadami prawnymi. W odniesieniu do tej kwestii w doktrynie sformułowano pogląd o błędzie prawodawcy prowadzącym do konieczności zawierania przez zamawiających umowy z naruszeniem podstawowych zasad udzielania zamówień, której

„[...] zawarcie stanowiłoby obrazę prawa i zasad konstytucyjnych” (Dzierżanowski, 2021; Taraszkiewicz, 2023, s. 63).

Brak w przepisach o podstawach unieważnienia umowy unormowania stanowiącego odpowiednik art. 146 ust. 6 ustawy PZP z 2004 r. czy też wskazanie w art. 459 ust. 1 pkt 2 *expressis verbis* na kompetencję Prezesa UZP do wnoszenia powództwa o unieważnienie umowy tylko w sytuacjach objętych art. 457 ust. 1 spowodowało pojawienie się w orzecznictwie stanowisk zakładających, że w obecnej ustawie P.z.p. istotnie doszło do bardzo daleko idącej redukcji zakresu unieważnialności umowy o zamówienie. Przykładem takiej interpretacji może być wyrok KIO z 3.10.2022 r. w sprawie KIO 2460/22⁹. W orzeczeniu tym stwierdza się, że „[...] ponieważ art. 457 ust. 1 ustawy zawiera zamknięty katalog pięciu przesłanek, związanych z naruszeniem konkretnie wskazanych tam przepisów ustawy [...], w których umowa w sprawie zamówienia podlega unieważnieniu – unieważnienie postępowania na podstawie art. 255 pkt 6 ustawy jest możliwe wyłącznie wtedy, gdy udzielenie zamówienia prowadziłoby do zaistnienia jednego z tych pięciu przypadków, o których mowa w art. 457 ust. 1 ustawy”. Analogicznie w wyroku KIO z 10.05.2022 r. w sprawie KIO 1074/22 stwierdzono, że jeżeli dane naruszenie ustawy nie mieści się w katalogu naruszeń objętych przepisem art. 457 ust. 1, to „[...] niezależnie od jego stopnia i usuwalności, nie mieści się w zakresie zastosowania przesłanki unieważnienia postępowania uregulowanej w art. 255 pkt 6”¹⁰.

Wobec wskazywanego problemu ewentualnej konieczności akceptowania przez zamawiających faktów zawierania umów po przeprowadzeniu postępowań dotkniętych istotnymi, nieusuwalnymi wadami prawnymi, a także wobec wątpliwości, czy zakładana redukcja zakresu unieważnialności umów o zamówienia nie oznacza jednocześnie objęcia odnośnych naruszeń prawa jeszcze dalej idącą w skutkach sankcją nieważności na podstawie art. 58 § 1 k.c., pojawiły się w orzecznictwie oraz w poglądach doktryny próby poszukiwania podstaw prawnych dla objęcia pojęciem nieusuwalnej wady postępowań naruszeń, o których była mowa w uprzednio obowiązującym art. 146 ust. 6 P.z.p. Poszukiwania te wskazują jednocześnie na ułomności aktualnej regulacji prawnej tematyki niniejszego artykułu.

Jednym z „punktów zaczepienia” dla sankcjonowania innych niż wyraźnie wskazane w art. 457 ust. 1 poważnych naruszeń prawa zamówień publicznych jest próba wykładni rozszerzającej czy też wykładni systemowej przesłanki unieważnienia umowy zawartej w art. 457 ust. 1 pkt 1. Przepis ten stanowi, że „umowa podlega unieważnieniu, jeżeli zamawiający z naruszeniem ustawy udzielił zamówienia, zawarł umowę ramową lub ustanowił dynamiczny system zakupów bez uprzedniego zamieszczenia w Biuletynie Zamówień Publicznych albo przekazania Urzędowi Publikacji Unii Europejskiej ogłoszenia wszczynającego postępowanie lub bez wymaganego ogłoszenia zmieniającego ogłoszenie wszczynające postępowanie, jeżeli zmiany miały znaczenie dla sporządzenia wniosków o dopuszczenie do udziału w postępowaniu albo ofert”. Przytoczony przepis literalnie odnosi się do kwestii braku dopełnienia

przez zamawiających podstawowych obowiązków publikacyjnych związanych z ogłoszeniami wszczynającymi oraz z ogłoszeniami zmieniającymi ogłoszenia wszczynające postępowanie. *Ratio legis* tego unormowania jest nie tylko sankcjonowanie prowadzenia postępowań o zamówienia z naruszeniem przepisów „ogłoszeniowych”, mających gwarantować jawność oraz konkurencyjność na rynku zamówień, ale również sankcjonowanie najdalej idących naruszeń prawa zamówień, a więc zawierania umów o zamówienia z zupełnym pominięciem przepisów ustawowych (Jaworska, 2023), tzw. transakcji bezpośrednich. Natomiast w stosownym orzecznictwie pojawiła się również taka interpretacja przytoczonego unormowania, zgodnie z którą jego początkowa część dotyczy zawarcia umowy (udzielenia zamówienia) z naruszeniem prawa, dalsza część zaś miałaby dotyczyć tylko naruszenia obowiązków publikacyjnych przy takich szczególnych instrumentach i procedurach związanych z zamówieniami publicznymi, ale niebędących *sensu stricto* zamówieniami, jak umowa ramowa oraz dynamiczny system zakupów¹¹.

Przykładowo w wyroku z 2.08.2021 r., w sprawie KIO 1905/21 Izba zajęła stanowisko uznające zasadność odczytywania wstępnej części przepisu art. 457 ust. 1 pkt 1, a więc zwrotu „z naruszeniem ustawy udzielił zamówienia” jako samodzielnej przesłanki, która „[...] obejmuje szerszy zakres sytuacji, przykładowo nie tylko udzielenie zamówienia w niewłaściwym trybie¹², ale każde naruszenie „niewzruszalne”, które mogło mieć znaczenie dla wyboru najkorzystniejszej oferty”. Pogląd taki nie jest odosobniony w orzecznictwie¹³. Również w wyroku KIO z 21.03.2023 r., w sprawie KIO 610/23¹⁴ przyjęto, że „W ocenie składu orzekającego, z brzmienia art. 457 ust. 1 pkt 1, biorąc pod uwagę wykładnię systemową, ze względu na podstawowe zasady udzielania zamówień, należy wyinterpretować normę, prowadzącą do unieważnienia umowy o udzielenie zamówienia publicznego [...]” w sytuacji, gdy „[...] udzielenie zamówienia, zawarcie umowy ramowej lub ustanowienie dynamicznego systemu zakupów nastąpiło z naruszeniem ustawy (przy czym trzeba przyjąć, że chodzi o nie jakiegokolwiek naruszenie, ale naruszenie kwalifikowane takie, które miało wpływ na przygotowanie ofert/wynik postępowania)”. Wskazywana tu norma została wyinterpretowana w drodze wykładni rozszerzającej, wykraczającej wyraźnie poza literalne brzmienie przepisu stanowiącego o naruszaniu podstawowych obowiązków publikacyjnych w zakresie ogłoszeń.

Tego rodzaju interpretacje zostały jednak odrzucone w innych orzeczeniach, w których stosowano przepis art. 457 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 255 pkt 6 w celu ustalenia zakresu pojęcia wady postępowania uniemożliwiającej zawarcie niepodlegającej unieważnieniu umowy o zamówienie. W reprezentatywnym dla tego nurtu orzecznictwa wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie z 23.05.2023 r. w sprawie XXIII Zs 32/23¹⁵ wskazano, że wszystkie okoliczności, wymienione w art. 457 ust. 1 pkt 1, „[...] związane są z zaniechaniem przez zamawiającego zasadniczego obowiązku, jakim jest obowiązek opublikowania ogłoszenia lub przekazania do publikacji Urzędowi Publikacji

Unii Europejskiej ogłoszenia wszczynającego postępowanie”. W przywołanym oraz innych orzeczeniach z tej linii orzeczniczej¹⁶, a także częściowo w poglądach doktryny zasadnie podkreśla się nietrafność powyżej prezentowanego stanowiska jako wyraźnie wychodzącego poza zakres wykładni literalnej, przy czym „wyjście” to następuje w odniesieniu do przepisu o charakterze sankcyjnym, który z natury rzeczy nie powinien podlegać wykładni rozszerzającej¹⁷ (Jaworska, 2023; Taraszkiewicz, 2023, s. 57).

Unieważnialność umowy o zamówienie w świetle art. 457 ust. 5 oraz art. 611 P.z.p.

Innym normatywnym punktem odniesienia dla poszukiwań szerszych podstaw unieważnienia umowy, a co za tym idzie – unieważnienia postępowania ze względu na istotne wady postępowania – jest odwoływanie się treści art. 457 ust. 5, zgodnie z którym przepis ust. 1 tego artykułu nie wyłącza możliwości żądania unieważnienia umowy na podstawie art. 70⁵ Kodeksu cywilnego. Powołując się na art. 70⁵ § 1 k.c., organizator (zamawiający) oraz uczestnik aukcji albo przetargu może żądać unieważnienia zawartej umowy, jeżeli strona tej umowy, inny uczestnik lub osoba działająca w porozumieniu z nimi wpłynęli na wynik aukcji albo przetargu w sposób sprzeczny z prawem lub dobrymi obyczajami. W przypadku, gdy umowa została zawarta na cudzy rachunek, jej unieważnienia może żądać także ten, na czyj rachunek umowa została zawarta, lub dający zlecenie. Należy tu jeszcze wskazać, że analogiczny w swej treści przepis art. 146 ust. 5 ustawy P.z.p. z 2004 r. w zasadzie nie musiał być rozpatrywany jako potencjalny wyznacznik zakresu pojęcia nieusuwalnej wady postępowania z racji faktu objęcia takich wad zakresem normowania, wspomnianego już art. 146 ust. 6.

W niektórych orzeczeniach dotyczących kwestii współzależności podstaw unieważnienia postępowania ze względu na nieusuwalne wady postępowania wpływające na jego wynik oraz podstaw unieważnialności umowy, to właśnie art. 70⁵ § 1 k.c. (w zw. z art. 457 ust. 5 P.z.p.) jest przywoływany jako podstawa rozstrzygnięcia. Do orzeczeń takich należy, przykładowo, wyrok KIO z 9.05.2022 r. w sprawie KIO 1089/2218. W tym judykacie stwierdzono, że dla oceny istnienia podstaw unieważnienia postępowania ze względu na jego wady nie jest wyłączone odnoszenie się, obok przepisu art. 457 ust. 1, również do kodeksowej regulacji unieważniania umów zawieranych w trybie przetargowym (art. 70⁵ § 1 k.c.). Od razu jednak wskazano na ograniczenie takiego odniesienia w postaci przesłanki zawierania umowy w drodze przetargu lub aukcji. Jak podkreślono – „Pojęcie aukcji albo przetargu, o którym mowa w art. 70⁵, należy przy tym definiować niezależnie, na podstawie ogólnych uregulowań Kodeksu cywilnego. Te ostatnie nie wskazują szczegółowych rozwiązań proceduralnych, a wynika z nich jedynie, że aukcja lub przetarg to postępowanie otwarte, konkurencyjne, poprzedzone ogłoszeniem. Mając to na uwadze, należy wskazać, że dyspozycja

art. 70⁵ KC znajdzie zastosowanie do umów o zamówienia zawartych w wyniku jakiegokolwiek postępowania otwartego (poprzedzonego ogłoszeniem) prowadzonego w oparciu o przepisy PZP. Nie stoi więc na przeszkodzie stwierdzenia nieważności umowy w oparciu o wyżej wymienione przepisy, brak wystąpienia przesłanek zawartych w art. 457 ust. 1 PZP¹⁹. Przyjęcie takiej interpretacji analizowanych tu unormowań prowadziłoby do wniosku o niemożności unieważniania umów ze względu na wady postępowania, które miały wpływ na jego wynik w sytuacji, gdy postępowanie toczyłoby się w trybie pozbawionym ogłoszenia, czyli w trybie negocjacji bez ogłoszenia lub zamówienia z wolnej ręki. Model przetargowy zawierania umów, do którego odnosi się art. 70⁵ k.c., zakłada bowiem rozpoczęcie procesu kontraktowania od publicznego ogłoszenia celem dotarcia do podmiotów potencjalnie nim zainteresowanych oraz wywołania pomiędzy nimi konkurencji o możliwość realizacji oczekiwanego przez organizatora przetargu świadczenia¹⁹. Wobec tego trudno zakładać, że intencją ustawodawcy byłoby ograniczenie możliwości unieważnienia umowy tylko do postępowań w trybach konkurencyjnych, bardziej „podatnych” na kontrolę ze strony zainteresowanych przedsiębiorców, z pominięciem trybów niekonkurencyjnych (trybów niewszczynianych za pomocą ogłoszenia). Ponadto należy wskazać, że przyjęcie koncepcji art. 70⁵ k.c. jako wyznacznika zakresu unieważnialności umowy ma jeszcze takie ograniczenie w stosunku do stanu prawnego sprzed wejścia w życie przepisów obecnie obowiązującej ustawy, że obejmowałoby swym zakresem tylko takie wady postępowania, w przypadku wystąpienia których można wyraźnie wykazać wpływ naruszenia na wynik postępowania, a więc na wybór najkorzystniejszej oferty (pierwszej oferty w rankingu ofert). W analizowanej koncepcji interpretacyjnej aktualnej regulacji sankcji unieważnialności umowy zawieranej w jednym z trybów przetargowych byłyby więc wyłączone przypadki wad postępowania, w których z dużym i uzasadnionym prawdopodobieństwem można by mówić o wpływie na zainteresowanie postępowaniem, na stopień jego konkurencyjności, natomiast nie można byłoby wskazać wpływu wady na konkretny wynik postępowania. Przedstawione ograniczenia posługiwanie się art. 70⁵ k.c. niewątpliwie wpływają negatywnie na możliwość i zasadność postrzegania tego przepisu jako podstawy wyznaczania zakresu znaczeniowego przesłanki nieusuwalnej wady postępowania, uniemożliwiającej zawarcie ważnej umowy w sprawie zamówienia publicznego (Jaworska, 2023).

Ustawa P.z.p. zawiera jednak jeszcze jedno unormowanie odnoszące się do kwestii unieważniania umów o zamówienia. Chodzi o przepis art. 611 pkt 2, który znajduje się poza zasadniczą regulacją podstaw unieważniania umowy, zawartą w rozdziale 4 działu VII ustawy. Zgodnie z tym artykułem w przypadku ujawnienia naruszenia przepisów ustawy Prezes UZP może wystąpić do sądu o unieważnienie umowy w całości lub części. Przepis ten znajduje się w rozdziale 2 działu XI ustawy, normującym kwestie kontroli doraźnej nad prawidłowością udzielania zamówień. Kontrolę taką Prezes UZP może wykonywać zarówno

w trakcie trwającego postępowania, jak i wszcząć ją do 4 lat po zawarciu umowy lub unieważnieniu postępowania. Powstaje tu więc pytanie – czy przepis art. 611 pkt 2 należy traktować tylko jako ponowne wskazanie na kompetencję organu nadzoru nad rynkiem zamówień publicznych, określoną w sposób wyczerpujący w art. 459 w zw. z art. 457, czy też jako unormowanie o odrębnej (samodzielnej) treści. W tym drugim przypadku przepis art. 611 pkt 2 nie mógłby być traktowany tylko jako odesłanie do treści analizowanych powyżej przepisów.

W mojej opinii odnośny przepis również powinien być brany pod uwagę w kontekście interpretacji zakresu unieważnialności umów o zamówienia publiczne, a jego znaczenie normatywne powinno być ustalane w kontekście systemowym (*argumentum a rubrica*), towarzyszących mu innych unormowań wykonywania kontroli nad udzielaniem zamówień publicznych. Jednakże odniesienia do przepisu art. 611 pkt 2 zasadniczo nie pojawiają się w stosownych wypowiedziach orzeczniczych²⁰. Natomiast, jak to już powyżej analizowano, dodatkowych, poza art. 457, podstaw dla unieważnialności umów poszukuje się poprzez rozszerzającą wykładnię art. 457 ust. 1 pkt 1 lub w przepisie art. 705 k.c., do którego odsyła art. 457 ust. 5. Próby te wiążą się ze wszystkimi powyżej określonymi problemami i wątpliwościami interpretacyjnymi. W wypowiedziach komentatorów ustawy P.z.p. wydaje się być preferowane stanowisko zakładające, że art. 611 pkt 2 nie ma samodzielnego charakteru normatywnego w wyznaczaniu zakresu unieważnialności umów o zamówienia. W stanowiskach takich wskazuje się bowiem na art. 459 ust. 1 jako na to unormowanie, które stanowi podstawę i wyznacza granice kompetencji Prezesa UZP do występowania, w następstwie przeprowadzonej kontroli doraźnej, do sądu powszechnego o unieważnienie umowy w całości lub w części (Grześkowiak-Stojek, 2023; Gawrońska-Baran, 2021; Stachowiak, 2021). Niemniej jednak nie można, moim zdaniem, abstrahować od faktu, że przepisy o kontroli zamówień publicznych we własnym zakresie określają sankcjonowane naruszenia przepisów ustawowych, a jedną z sankcji za ich naruszenie jest możliwość doprowadzenia do całościowego lub częściowego unieważnienia umowy. Wprawdzie sam art. 611 pkt 2 posługuje się jedynie stwierdzeniem „naruszenie przepisów ustawy”, które z racji na charakter i dotkliwość sankcji unieważnialności nie powinno być interpretowane jako samodzielna podstawa wzruszalności umowy, niemniej jednak inne przepisy tej części ustawy wskazują, że właściwym kryterium kontroli naruszeń prawa w postępowaniu o udzielenie zamówienia jest możliwość wpływu naruszenia na wynik postępowania. Już samą podstawą do wszczęcia kontroli doraźnej jest uzasadnione przypuszczenie, że doszło do naruszenia przepisów ustawy, które mogło mieć wpływ na wynik postępowania (art. 607 ust. 1). Również postępowanie wyjaśniające stanowiące wstępny etap kontroli doraźnej ma na celu ustalenie, czy zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że doszło do naruszenia przepisów ustawy, które mogło mieć wpływ na wynik postępowania. Stanowisko, o którym tu mowa, znajduje potwierdzenie wyroku KIO z 17.06.2024 r.

w sprawie KIO 1808/24, w którym wskazano, że „[...] umowa w sprawie zamówienia publicznego podlega unieważnieniu nie tylko na podstawie przesłanek z art. 457 ust. 1 i ust. 5 ustawy PZP. Zgodnie bowiem z art. 611 pkt 2 w przypadku ujawnienia naruszenia przepisów ustawy Prezes UZP może wystąpić do sądu o unieważnienie umowy w całości lub części. Jeśli zatem w wyniku przeprowadzenia kontroli doraźnej, czyli już po zawarciu umowy o zamówienie, Prezes UZP stwierdzi naruszenie przepisów ustawy, które mogło mieć wpływ na wynik postępowania przetargowego, to zyskuje on uprawnienie do skierowania do sądu powszechnego powództwa o unieważnienie umowy zawartej pomiędzy zamawiającym a wybranym wykonawcą”. Również w wyroku Izby z 14.04.2023 r. w sprawie KIO 871/23 uznano, że art. 611 ust. 1 pkt 2 „[...] nie referuje wyłącznie do naruszenia przepisów ustawy w zakresie wskazanym w art. 459 ust. 1 PZP”, a więc może być podstawą prawną wyznaczającą zakres nieważności względnej umów o zamówienie.

Przyjmując stanowisko, zgodnie z którym przepis art. 611 pkt 2 zawiera dodatkową (w stosunku do art. 459) i częściowo samodzielną regulację wyznaczającą zakres unieważnialności umowy o zamówienie, należy jeszcze podkreślić, że naruszeniem przepisów ustawy, o którym w nim mowa, jest naruszenie mogące mieć wpływ na wynik postępowania. Taki wniosek płynie z odczytywania tego przepisu w kontekście celów oraz kryteriów kontroli doraźnej zamówień publicznych. Jednocześnie, patrząc na podstawy unieważniania umowy z perspektywy przepisów o kontroli doraźnej, należy stwierdzić konieczność poprzedzenia każdego powództwa o unieważnienie umowy taką właśnie kontrolą. Przejęcie przedstawionej tu interpretacji znosiłoby analizowane problemy interpretacyjne, a jednocześnie uzasadniałoby stanowisko o utrzymaniu przez ustawodawcę dotychczasowego zakresu unieważnialności umowy, wpływającego bezpośrednio na pojęcie nieusuwalnej wady postępowania uniemożliwiającej zawarcie umowy niepodlegającej unieważnieniu. Powyżej naszkicowane orzecznictwo „poszukiwania” podstawy do dalszego uznawania nieusuwalnych naruszeń ustawy wpływających na wynik postępowania jako przesłanki unieważniania postępowań dowodzą również zasadniczego braku akceptacji po stronie organów orzekających oraz przedstawicieli doktryny dla ograniczenia zakresu sankcji unieważnialności umowy. Ten brak akceptacji musi być uznany za przejaw świadomości wielu negatywnych konsekwencji wynikających z ewentualnej daleko posuniętej redukcji zakresu unieważnialności także dla wartości takich jak legalizm, konkurencyjność oraz zaufanie do systemu prawnego zamówień publicznych.

Przypisy/Notes

¹ Ustawa z 11.09.2019 r. – Prawo zamówień publicznych, t.j. Dz.U. z 2024 r., poz. 1320; dalej jako Pz.p.

² Chodzi tu o sankcję nieważności względnej, którą można również określić jako unieważnialność. Umowa dotknięta taką sankcją pozostaje ważna i jest dla jej stron źródłem zobowiązań, ale do momentu, w którym zostanie wzruszona (Gutowski, 2006, s. 75), w przypadku umów o zamówienia orzeczeniem sądu powszechnego lub Krajowej Izby Odwoławczej (dalej w skrócie KIO). Wzruszenie takiej umowy konstytutywnym wyrokiem prowadzi do sytuacji, o której mowa w art. 457 ust. 3 P.z.p., to znaczy, że unieważnienie umowy wywołuje skutek od momentu jej zawarcia, upada więc podstawa prawna wszelkich spełnionych dotychczas, przez

Podsumowanie

Prezentowana w niniejszym opracowaniu problematyka może być również postrzegana jako przykład zbędnych zmian ustawowych, które zapewne nie miały na celu istotnych przekształceń w zakresie sankcjonowania poważnych nieprawidłowości przy zawieraniu umów o zamówienia, niemniej jednak „zaowocowały” szeregiem wątpliwości interpretacyjnych oraz rozbieżności orzeczniczych. Usunięcie z przepisów zawartych w wyodrębnionym rozdziale ustawowym, poświęconym podstawom unieważniania umów, jakichkolwiek odniesień do przesłanki wpływu sprzecznych z ustawą działań lub zaniechań zamawiającego na wynik postępowania, pomimo utrwalonej już praktyki stosowania przepisów operujących takimi przesłankami, musiał skutkować daleko posuniętymi wątpliwościami co do aktualnego zakresu sankcji unieważnialności umowy. Powstał stan rzeczy, w którym, z jednej strony trudno zakładać intencję ustawodawcy co do radykalnego ograniczenia sankcji unieważnialności umowy (także wobec milczenia w tym względzie uzasadnień projektów stosownych ustaw), z drugiej strony zaś nie można przejść do porządku dziennego nad zmianą ustawową usuwającą jedną z dotychczasowych zasadniczych przesłanek wyznaczających zakres unieważnialności umowy o zamówienie.

Wniosek o zbędności przekształceń dotychczasowej praktyki postrzegania zakresu sankcji unieważnialności umów o zamówienia jest oczywiście uzasadniony tylko przy przyjęciu ostatniej z prezentowanych powyżej koncepcji wykładni stosownych przepisów. W razie jej odrzucenia aktualne pozostają przedstawiane powyżej problemy poszukiwania podstaw oraz nowych granic wzruszalności umów o zamówienia zawieranych z istotnymi – z perspektywy podstawowych zasad prawa zamówień publicznych – naruszeniami przepisów ustawy.

Na koniec warto byłoby jeszcze sformułować postulat *de lege ferenda*, który mógłby w znacznej mierze ograniczyć przedstawione wątpliwości interpretacyjne. Postulat ten obejmowałby wprowadzenie do przepisu art. 459 ust. 1 dodatkowego punktu 3, wskazującego na dokonanie przez zamawiającego czynności lub zaniechanie dokonania czynności z naruszeniem przepisów ustawy, które mogło mieć wpływ na wynik postępowania, jako na podstawę wnoszenia powództwa o unieważnienie umowy w całości lub w części. Inaczej ujmując tę kwestię, mógłby to być również punkt wskazujący *expressis verbis*, że umowa może podlegać całościowemu lub częściowemu unieważnieniu w sytuacji określonej w przepisach o kontroli doraźnej zamówień publicznych, a więc gdy doszło do naruszenia przepisów ustawy, które mogło mieć wpływ na wynik postępowania, albo zawarto umowę z naruszeniem przepisów ustawy.

zamawiającego oraz wykonawcę, świadczeń. Powstaje natomiast dla stron zobowiązanie do dokonania rozliczeń według kodeksowych przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu (Nowak & Winiarz, 2021, s. 1230).

³ Ustawa z 29.01.2004 r. – Prawo zamówień publicznych, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1843, ze zm.; dalej w skrócie jako P.z.p. z 2004 r.

⁴ Zob. wyrok KIO z 14.04.2023 r., KIO 871/23; wyrok KIO z 21.03.2023 r., KIO 610/23.

⁵ Zob. wyrok KIO z 17.06.2024 r., KIO 1808/24.

⁶ Zob. wyrok KIO z 30.06.2022 r., KIO 1600/22; wyrok KIO z 16.07.2010 r., KIO/UZP 1291/10.

⁷ Na temat znaczenia czy celów przepisu art. 459 nie wypowiedziano się w uzasadnieniu do projektu ustawy P.z.p. z 2019 r. (zob. uzasadnienie projektu ustawy – Prawo zamówień publicznych z dnia 12.07.2019 r., <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3624>). Także w uzasadnieniu projektu ustawy o zmianie ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi oraz niektórych innych ustaw (ustawa z 27.11.2020 r. o zmianie ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi, ustawy – Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2020 r., poz. 2275), który zmieniał pierwotną treść art. 459 jeszcze przed wejściem w życie ustawy P.z.p., również nie odniesiono się do kwestii zmian w treści art. 459 (zob. uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi oraz niektórych innych ustaw z dnia 19.11.2020 r., <https://www.sejm.gov.pl/sejm9.nsf/druk.xsp?nr=765>). Wobec tego dokumenty towarzyszące uchwalaniu odnośnych regulacji prawnych nie zawierają stosownych wytycznych (wykładni autentycznej), które mogłyby pomóc w usuwaniu analizowanych w tym opracowaniu problemów interpretacyjnych.

⁸ Zob. wyrok KIO z 06.05.2011 r., KIO 849/11.

⁹ Wyrok KIO z 3.10.2022 r., KIO 2460/22.

¹⁰ W orzeczeniu tym wyraźnie stwierdzono, że „[...] w aktualnym stanie prawnym z art. 459 ust. 1 pkt 2 wynika, że Prezes UZP może wystąpić do sądu o unieważnienie umowy wyłącznie w tych sytuacjach, o których mowa w art. 457 ust. 1 pzp” – wyrok KIO z 10.05.2022 r., KIO 1074/22, Lex.

¹¹ Pozostałe z przepisów art. 457 ust. 1 nie były brane pod uwagę jako ewentualne podstawy dla rozszerzania zakresu podstaw unieważnienia umowy, gdyż dotyczą szczegółowych obowiązków, czy też terminów towarzyszących samej czynności zawierania umowy o zamówienie (zob. art. 457 ust. pkt 2–3).

¹² W szczególności w nieprawidłowo zastosowanym trybie, w którym nie ma obowiązku publikacji ogłoszenia, takim jak: zamówienie z wolnej ręki, negocjacje bez ogłoszenia.

¹³ Zob. wyrok KIO z 27.04.2021, KIO 913/21; wyrok KIO z 11.06.2021 r., KIO 1343/21.

¹⁴ Wyrok KIO z 21.03.2023 r., KIO 610/23.

¹⁵ Wyrok SO w Warszawie z 23.05.2023 r., XXIII Zs 32/23

¹⁶ Analogicznie, m.in. wyrok KIO z 18.11.2021 r., KIO 3204/21.

¹⁷ Por. wyrok KIO z 29.09.2011 r., KIO 2028/11.

¹⁸ Wyrok KIO z 9.05.2022 r. w sprawie KIO 1089/22.

¹⁹ Zgodnie z art. 701 k.c. § 2. W ogłoszeniu aukcji albo przetargu należy określić czas, miejsce, przedmiot oraz warunki aukcji albo przetargu albo wskazać sposób udostępnienia tych warunków. Natomiast zgodnie z § 4 art. 701 k.c. – organizator od chwili udostępnienia warunków, a oferent od chwili złożenia oferty zgodnie z ogłoszeniem aukcji albo przetargu są obowiązani postępować zgodnie z postanowieniami ogłoszenia, a także warunków aukcji albo przetargu.

²⁰ Wskazanie na przepis art. 611 pkt 2 P.z.p. jako na odrębną regulację wyznaczającą zakres unieważnialności umowy miało miejsce w wyroku KIO z 14.04.2023 r., KIO 871/23 oraz wyroku KIO z 17.06.2024 r., KIO 1808/24. Natomiast w żadnym z wyżej przywoływanych w tekście orzeczeń czy też orzeczeń wskazywanych w poprzedzających przypisach nie przywoływano art. 611 czy też przepisów o kontroli doraźnej, orzekając w kwestii nieusuwalnych wad postępowania, które uniemożliwiają zawarcie umowy niepodlegającej unieważnieniu.

Bibliografia/References

Literatura/Literature

Dzierżanowski, W. (2021). Komentarz do art. 255 P.z.p. W: W. Dzierżanowski, Ł. Jaźwiński, J. Jerzykowski, M. Kittel, & M. Stachowiak, *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*. Wolters Kluwer (Lex).

Gawrońska-Baran, A. (2014). *Unieważnienie przetargu nieograniczonego na zamówienie publiczne*. Lexis Nexis.

Gawrońska-Baran, A. (2021). Komentarz do art. 611 P.z.p. W: A. Gawrońska-Baran, E. Wiktorowska, A. Wiktorowski, & P. Wójcik, *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*. Wolters Kluwer (Lex).

Granecki, P. (2012). *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*. C.H.Beck.

Grześkowiak-Stojek, D. (2023). Komentarz do art. 611 P.z.p. W: M. Jaworska (red.), *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*. C.H.Beck (Legalis).

Gutowski, M. (2006). *Nieważność czynności prawnej*. C.H.Beck.

Jaworska, M. (2023). Unieważnienie umowy w sprawie zamówienia publicznego. *Zamówienia Publiczne. Doradca*, (9).

Nowak, H., & Winiarz, M. (red.). (2021). *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*. Urząd Zamówień Publicznych.

Nowicki, J. E. (2021). Wada uniemożliwiająca zawarcie ważnej umowy. *Monitor Zamówień Publicznych*, (9).

Ronikier-Dolańska, K. (2023). Praktyczne przejawy zasady legalizmu. *Dodatek. Nowe Prawo Zamówień Publicznych. Krok po kroku*, (3).

Stachowiak, M. (2021). Komentarz do art. 611 P.z.p. W: W. Dzierżanowski, Ł. Jaźwiński, J. Jerzykowski, M. Kittel, & M. Stachowiak, *Prawo zamówień publicznych. Komentarz*. Wolters Kluwer (Lex).

Taraszkiewicz, M. (2023). Wada postępowania jako przesłanka unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu*, (4).

Akty prawne/Legal acts

Ustawa z 29.01.2004 r. – Prawo zamówień publicznych, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1843, ze zm.

Ustawa z 11.09.2019 r. – Prawo zamówień publicznych, t.j. Dz.U. z 2024 r., poz. 1320.

Ustawa z 27.11.2020 r. o zmianie ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi, ustawy – Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2020 r., poz. 2275.

Uzasadnienie projektu ustawy – Prawo zamówień publicznych z dnia 12.07.2019 r., <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=3624>

Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi oraz niektórych innych ustaw z dnia 19.11.2020 r., <https://www.sejm.gov.pl/sejm9.nsf/druk.xsp?nr=765>

Orzecznictwo/Judgments

Wyrok SO w Warszawie z 23.05.2023 r., XXIII Zs 32/23, <https://orzeczenia.warszawa.so.gov.pl>

Wyrok KIO z 16.07.2010 r., KIO/UZP 1291/10, LEX nr 598601.

Wyrok KIO z 06.05.2011 r., KIO 849/11, LEX nr 821625.

Wyrok KIO z 29.09.2011 r., KIO 2028/11, LEX nr 969589.

Wyrok KIO z 27.04.2021, KIO 913/21, LEX nr 3213894.

Wyrok KIO z 11.06.2021 r., KIO 1343/21, LEX nr 3197934.

Wyrok KIO z 18.11.2021 r., KIO 3204/21, LEX nr 3353723.

Wyrok KIO z 10.05.2022 r., KIO 1074/22, LEX nr 3399632.
Wyrok KIO z 30.06.2022 r., KIO 1600/22, LEX nr 3438579.
Wyrok KIO z 3.10.2022 r., KIO 2460/22, LEX nr 3452731.
Wyrok KIO z 9.05.2022 r., KIO 1089/22, LEX nr 3419168.
Wyrok KIO z 21.03.2023 r., KIO 610/23, LEX nr 3511247.
Wyrok KIO z 14.04.2023 r., KIO 871/23, LEX nr 3562567.
Wyrok KIO z 17.06.2024 r., KIO 1808/24, LEX nr 3746260.

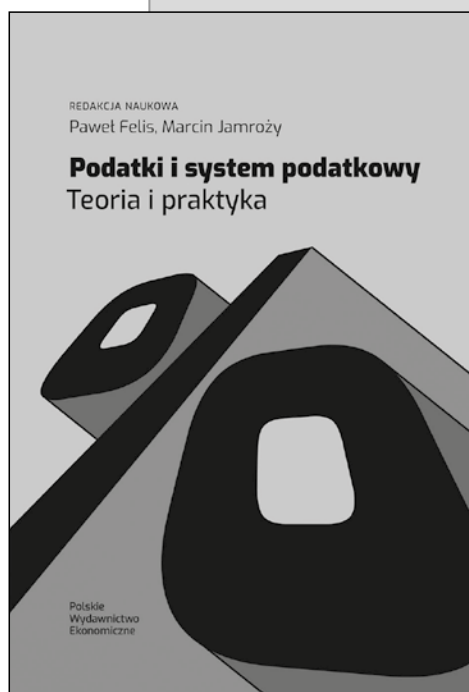
Dr hab. Krzysztof Horubski, prof. UWr

Dyscyplina: nauki prawne, Zakład Publicznego Prawa Gospodarczego na Uniwersytecie Wrocławskim, radca prawny.

Dr hab. Krzysztof Horubski, prof. UWr

Associate Professor at University of Wrocław, discipline: legal sciences, Department of Public Economic Law at the University of Wrocław, legal advisor.

ZAPOWIEDŹ



**Redakcja naukowa
Paweł Felis i Marcin Jamroż**

PODATKI I SYSTEM PODATKOWY. TEORIA I PRAKTYKA

W ramach toczącej się od dłuższego czasu dyskusji na temat potrzeby przeprowadzenia reformy systemu podatkowego w Polsce szczególnie dużo miejsca poświęca się koniecznym zmianom w systemie podatków bezpośrednich (dochodowych i majątkowych). Obecny system podatkowy w Polsce jest przedmiotem krytyki z różnych stron. Wśród jego wad wskazuje się niestabilność, duży fiskalizm oraz skomplikowaną konstrukcję większości podatków. Przedstawiciele nauki i praktyki są zgodni co do konieczności reformy systemu podatkowego w Polsce. Problemem jest, jak to zrobić, czyli według jakich teoretycznych podstaw, m.in. zasad racjonalizacji systemu podatkowego, wynikających z ogromnego dorobku teorii opodatkowania. Ponadto istotne jest uzyskanie akceptacji społecznej. Z większości badań wynika bowiem, że problematyka podatkowa jest odbierana przez społeczeństwo z dużą nieufnością oraz przekonaniem, iż nakładany na nie ciężar jest nieustannie powiększany.

Monografia dotyczy wyzwań podatkowych związanych z funkcjonowaniem (aspekt aktualny) i budową polskiego systemu podatkowego (aspekt przyszłościowy), ważnych z perspektywy teoretyków, jak również praktyków. Jej celem jest przedstawienie gospodarczych i społecznych skutków podatków w kontekście funkcjonujących systemów podatkowych i alternatywnych jego koncepcji. Ważne miejsce zajmują również rozważania dotyczące perspektyw rozwoju systemu podatkowego.

Więcej informacji na stronie www.pwe.com.pl