

*Sebastian Mitrowski**

Europejski Trybunał Obrachunkowy – zewnętrzny kontroler Unii Europejskiej

W procesie rozwoju integracji europejskiej, a także wobec coraz większych środków finansowych pozostających w dyspozycji Unii Europejskiej, pojawiła się potrzeba ustanowienia pewnych regulacji służących kontroli dysponowania owymi środkami. Do 1975 r. zadania te należały do dwóch odrębnych instytucji – The Audit Board of the EEC and Euratom oraz The ESCC Auditor. Na mocy Traktatu Brukselskiego z 22 lipca 1975 r. połączono je, tworząc Europejski Trybunał Obrachunkowy.¹ Oficjalne rozpoczęcie prac ETO miało miejsce w październiku 1977 r. w Luksemburgu, gdzie trybunał do dziś ma swoją siedzibę.

Idea powołania ETO wywodzi się z jednej z podstawowych zasad współczesnych demokracji, jaką jest zasada istnienia niezależnej instytucji kontrolującej środki pozostające w gestii państwa. Zgodnie z tą zasadą, we wszystkich państwach Unii Europejskiej funkcjonują instytucje kontrolne niezależne od władzy wykonawczej i umocowane w systemie prawnym, które stoją na straży wykorzystania środków publicznych. W Polsce zadania te wykonuje Najwyższa Izba Kontroli. Z tej właśnie tradycji wywodzi się także idea powołania niezależnego zewnętrznego kontrolera wydatkowania funduszy europejskich. O potrzebie istnienia takiego kontrolera świadczy też fakt podniesienia Europejskiego Trybunału Obrachunkowego do rangi instytucji Wspólnot Europejskich na mocy podpisanego 7 listopada 1992 r.

* Mgr **Sebastian Mitrowski** – urzędnik służby cywilnej Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, absolwent Centrum Studiów Samorządu Terytorialnego i Rozwoju Lokalnego oraz Centrum Europejskiego Uniwersytetu Warszawskiego. Opinia wyrażona w niniejszym artykule oparta została na osobistych poglądach autora, nie jest w żadnym stopniu oficjalnym stanowiskiem Europejskiego Trybunału Obrachunkowego.

¹ W publikacjach pojawiają się również inne nazwy: Europejski Trybunał Biegłych Rewidentów oraz Europejski Trybunał Księgowych, ale właściwa jest używana w niniejszym tekście.

Traktatu z Maastricht. Dokument ten nie tylko wzmocnił niezależność i uprawnienia ETO, ale także zobowiązał go do corocznego przygotowania tzw. potwierdzenia wiarygodności (DAS – *declaration d'assurance*) rozliczeń Wspólnoty oraz legalności i prawidłowości operacji leżących u jej podstaw. Także następny traktat – Traktat Amsterdamski z 2 października 1997 r. – umocnił pozycję trybunału, rozszerzając zakres jego uprawnień kontrolnych na II i III filar Unii. Zagwarantował także ochronę prerogatyw ETO przed Europejskim Trybunałem Sprawiedliwości. W podpisanym 26 lutego 2001 r. Traktacie z Nicei zasadniczo ograniczono się do potwierdzenia wcześniejszych postanowień, a więc obowiązku publikowania oceny DAS dla wszystkich głównych obszarów działania UE i zagwarantowania każdemu państwu członkowskiemu posiadania jednego członka w Kolegium Europejskiego Trybunału Obrachunkowego. W dokumencie podkreślono także znaczenie współpracy trybunału z krajowymi instytucjami kontrolnymi.

W trakcie prac konferencji międzyrządowej, przygotowującej projekt Traktatu ustanawiającego Konstytucję dla Europy, rola Europejskiego Trybunału Obrachunkowego nie uległa zmianom, mimo wielu propozycji nowelizacji przepisów ze strony niektórych państw członkowskich. Podobna sytuacja miała miejsce podczas prac nad Traktatem Lizbońskim.

W wyniku wspomnianych uregulowań działania ETO znajdują mocną podstawę prawną wyrażoną przede wszystkim w art. 13 Traktatu o Unii Europejskiej, który wymienia trybunał jako jedną z instytucji Unii Europejskiej, i w art. 285–287 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Według tych dokumentów do zadań trybunału należą:

- kontrola rachunków wszystkich dochodów i wydatków Unii Europejskiej oraz wszystkich organów lub jednostek organizacyjnych utworzonych przez Unię, w zakresie przepisów je ustanawiających,
- przedkładanie Parlamentowi Europejskiemu i Radzie poświadczenia wiarygodności rachunków, jak również legalności i prawidłowości operacji leżących u ich podstaw,
- kontrola legalności i prawidłowości dochodów i wydatków UE oraz właściwego zarządzania finansami,
- obowiązkowe sporządzenie sprawozdania rocznego po zamknięciu każdego roku budżetowego, które jest przesyłane instytucjom UE, a następnie publikowane, wraz z wniesionymi przez nie uwagami, w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej,
- prawo przygotowywania sprawozdań specjalnych (*Special Reports*) zawierających uwagi trybunału w kwestiach ważnych dla polityki finansowej Unii,²

² W 2011 r. ETO przedstawił 16 takich sprawozdań.

- informowanie odpowiednich instytucji o przypadkach nieprawidłowości i podejrzeniach nadużyć wykrytych w trakcie kontroli,
- dostarczanie oficjalnych opinii na temat prawodawstwa UE związanego z kwestiami finansowymi, a także obowiązek ich konsultowania w procesie projektowania,
- wspieranie Parlamentu Europejskiego oraz Rady, jako organów odpowiedzialnych za udzielenie Komisji Europejskiej absolutorium budżetowego, w wykonywaniu ich zadań, m.in. przez publikację sprawozdań i opinii z kontroli.

Warto w tym miejscu podkreślić, że Trybunał Obrachunkowy, wbrew skojarzeniom wynikającym z polskiego tłumaczenia jego nazwy, nie dysponuje żadnymi uprawnieniami sądowymi, a jego sprawozdania i opinie nie są prawnie wiążące. Niemniej jednak mają duże znaczenie dla innych instytucji europejskich.

Szczególną częścią działalności trybunału jest jego praca w zakresie przeciwdziałania nadużyciom. Nadużycie czy też defraudacja to zagrożenia, które pojawiają się w przypadku skomplikowanych budżetów, do jakich bez wątplenia należy budżet Unii Europejskiej. Mimo że ETO przede wszystkim chroni interesy finansowe Unii, zajmuje się również badaniem, czy obecnie obowiązujące lub proponowane rozwiązania prawne nie sprzyjają nadużyciom. Należy jednak pamiętać, że przeciwdziałanie, wykrywanie i wyjaśnianie wszelkich nadużyć nie jest jego zadaniem, lecz osób lub organów, które zarządzają i nadzorują wdrażanie polityk unijnych w Komisji Europejskiej oraz w państwach członkowskich. Odpowiedzialne za to podmioty powinny zapewnić właściwy system kontroli wewnętrznej, podział obowiązków, prawidłowe funkcjonowanie procedur administracyjnych, a także odpowiednio skonstruowany system audytu wewnętrznego, który zagwarantuje ujawnienie i wyjaśnienie nieprawidłowości, a także ukaranie winnych. Jako kontroler zewnętrzny, trybunał ma tutaj pewne możliwości działania, np. rewidowanie istniejących rozwiązań organizacyjnych, wskazywanie elementów sprzyjających nieprawidłowościom, wykrytych w wyniku przeprowadzonych kontroli.

Organizacja i struktura Trybunału Obrachunkowego

Zgodnie z postanowieniami traktatowymi, każde państwo członkowskie ma prawo nominowania jednego członka ETO. Powinna to być osoba z doświadczeniem w pracy w krajowych organach kontroli zewnętrznej lub mająca szczególne kwalifikacje do zajmowania tego stanowiska. Kandydaci

proponowani przez państwo członkowskie są zatwierdzani przez Radę Unii Europejskiej po konsultacji z Parlamentem Europejskim.³ Kadencja członków trybunału trwa sześć lat i może być odnowiona na kolejny taki okres. Mimo że opinia PE nie jest wiążąca dla Rady, w praktyce ma duże znaczenie. W przeszłości sytuacja, w której nie wyraził on aprobaty dla wysuniętych kandydatur, miała miejsce tylko dwa razy – w 1989 i 1993 r. Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej gwarantuje członkom trybunału całkowitą niezależność w wykonywaniu funkcji, a także zobowiązuje ich do działania w ogólnym interesie Unii Europejskiej. Prezesa wybierają członkowie ze swojego grona, na okres trzyletni (z możliwością reelekcji). Kieruje on pracami trybunału, przewodniczy jego posiedzeniom, czuwa nad wprowadzaniem decyzji w życie oraz właściwym zarządzaniem instytucją i jej pracami. Reprezentuje też ETO na zewnątrz, a w szczególności przed Parlamentem Europejskim. Obecnie, od 2008 r., funkcję prezesa pełni Vitor Caldeira (Portugalia).

Zgodnie z nowymi przepisami, wprowadzonymi przez Traktat Lizboński, Trybunał Obrachunkowy może (i uczynił to) ustanawiać wewnętrzne izby, w celu przyjmowania pewnych kategorii sprawozdań lub opinii, na warunkach określonych przez regulamin wewnętrzny instytucji. Obecnie w ramach ETO funkcjonuje pięć izb, do których są przypisani poszczególni członkowie kolegium. Podejmowanie decyzji zarówno w izbach, jak i na forum kolegium odbywa się w drodze głosowania większościowego.

Za administracyjną stronę funkcjonowania trybunału odpowiada Komitet Administracyjny złożony z przewodniczących poszczególnych izb pod przewodnictwem prezesa ETO. Obok komitetu, podobnie jak w innych instytucjach Unii, kolegium mianuje sekretarza generalnego, który jest odpowiedzialny za zarządzanie personelem trybunału, a także za funkcjonowanie Sekretariatu Trybunału. W porównaniu z postawionymi zadaniami personel ETO jest stosunkowo skromny, liczy obecnie ok. 880 osób. Są to posiadający odpowiednie wykształcenie i kwalifikacje kontrolerzy-audytorzy, stanowiący mniej więcej połowę zatrudnionych, tłumacze, administracja oraz pracownicy gabinetów członków trybunału.⁴ Ten niewielki skład ogranicza w pewnym stopniu możliwości pracy ETO i zmusza do podejmowania działań kontrolnych jedynie w najważniejszych kwestiach. Personel trybunału tworzą w większości urzędnicy służby cywilnej Unii Europejskiej rekrutowani w drodze otwartych konkursów, ale zatrudniani są też pracow-

³ Konsultacja polega na przesłuchaniach kandydatów przez Komisję Kontroli Budżetu (COCOBU) Parlamentu Europejskiego oraz późniejszym głosowaniu sprawozdania Komisji na forum plenarnym PE.

⁴ Dane według stanu na 31.12.2011 r.

nicy czasowi, wspomagający urzędników mianowanych w prowadzonych kontrolach lub posiadający specyficzne kwalifikacje zawodowe.

Wewnętrzne funkcjonowanie trybunału określa regulamin zatwierdzony przez Radę Unii Europejskiej. Obecnie przewiduje on funkcjonowanie pięciu izb odpowiadających za kontrolę różnych obszarów budżetu. Izba pierwsza kontroluje zarządzanie zasobami naturalnymi i ich ochroną, izba druga – polityki strukturalne, transport i energię, izba trzecia – działania zewnętrzne, a czwarta – dochody, badania naukowe i polityki wewnętrzne UE oraz instytucje i organy UE. Dodatkowa izba, piąta, zwana CEAD, odpowiada za koordynację prac nad potwierdzeniem wiarygodności, zapewnienie odpowiedniej jakości pracy kontrolnej oraz przygotowanie i rozwój metodologii stosowanej przez trybunał. Do każdej z tych grup wchodzi od pięciu do sześciu członków kolegium, którzy wybierają spośród siebie dziekana na okres dwóch lat.

Podobnie jak inne instytucje unijne, ETO dysponuje własnym budżetem finansowanym z budżetu ogólnego Unii, zatwierdzanego przez Parlament Europejski po konsultacji z Radą. Obecnie wynosi on ok. 140 mln euro, z czego większą część stanowią wydatki pracownicze. Budżet trybunału to ok. 0,1% wszystkich wydatków Unii oraz ok. 3% kosztów administracyjnych instytucji i organów UE.⁵ Z inicjatywy Trybunału Obrachunkowego jego sprawozdania finansowe są corocznie kontrolowane przez niezależną zewnętrzną firmę audytorską, a wyniki kontroli przedstawiane Parlamentowi i Radzie oraz publikowane w Dzienniku Urzędowym UE. Podobnie jak w przypadku innych instytucji, decyzja o udzieleniu trybunałowi absolutorium za wykonanie budżetu należy do kompetencji Parlamentu Europejskiego.

Zakres i podejście kontrolne

Głównym zadaniem ETO jest kontrola dochodów i wydatków Unii Europejskiej oraz instytucji, organów i jednostek organizacyjnych przez nią powołanych. Kontrola ta służy corocznemu opracowaniu potwierdzenia wiarygodności będącego podstawą do udzielenia absolutorium budżetowego Komisji Europejskiej przez Parlament Europejski i Radę. W celu wypełnienia tych obowiązków trybunał działa w dwóch podstawowych zakresach.

Pierwszym jest kontrola, czy dochód miał miejsce, a wydatek został poniesiony zgodnie z zasadami legalności i poprawności. To typowy element

⁵ Dane za rok 2012.

kontroli finansowej trybunału, do której zobowiązują go traktaty i rozporządzenie finansowe.⁶ Celem tej kontroli jest ustalenie, czy sprawozdania finansowe pokazują prawdziwy i rzetelny obraz wyników za dany rok oraz sytuację finansową na koniec roku. Podczas kontroli ETO bazuje na dokumentacji przygotowanej przez Komisję Europejską, która jest odpowiedzialna za wykonanie budżetu Unii. Zgodnie z przepisami prawa unijnego, a zwłaszcza wspomnianego wcześniej rozporządzenia finansowego, KE jest zobowiązana do corocznego opracowania sprawozdania z wykonania budżetu oraz zestawienia dochodów i wydatków na koniec roku finansowego. Za przygotowanie i prezentację tych danych odpowiedzialni są w dużej części kontrolerzy wewnętrzni Komisji Europejskiej (Internal Audit Services). Po otrzymaniu danych z KE, co musi mieć miejsce najpóźniej 1 czerwca roku następnego po kontrolowanym roku finansowym, Trybunał Obrachunkowy dokonuje kontroli zewnętrznej (*external audit*) na bazie dostarczonej dokumentacji oraz własnej metodologii. Kontrola obejmuje nie tylko materiały otrzymane z KE, ale także przekazane przez państwa członkowskie (w szczególności ich instytucje kontrolne), beneficjentów oraz inne instytucje. Trybunał przeprowadza także kontrole na miejscu (*on-the-spot*), u beneficjentów funduszy unijnych lub w organach odpowiedzialnych za zarządzanie funduszami Unii. W przypadku tego typu kontroli zadaniem ETO jest nie tylko zweryfikowanie informacji zebranych przez służby kontroli wewnętrznej Komisji Europejskiej, ale także wykrycie ewentualnych nadużyć i nieprawidłowości. Kontrola na miejscu w państwach członkowskich (u beneficjentów lub organach wdrażających środki unijne) zawiera także pewne elementy nadzoru nad właściwym zarządzaniem finansami, o którym będzie mowa w dalszej części tekstu.

Przeprowadzana przez ETO kontrola finansowa jest podstawą do przygotowania wspomnianego wcześniej potwierdzenia wiarygodności. Potwierdzenie to, będące od 1994 r. obowiązkiem, a wcześniej inicjatywą trybunału, ma za zadanie poinformowanie organu odpowiedzialnego za udzielenie absolutorium budżetowego, czy sprawozdania finansowe budżetu ogólnego UE, przygotowywane przez Komisję Europejską, przedstawiają rzetelny i prawdziwy obraz działań finansowych w danym roku oraz czy podczas wykonywania budżetu przestrzegano przepisów traktatowych i prawa unijnego. Opinia trybunału w tym zakresie oparta jest na indywidualnych ocenach każdego obszaru działań Unii Europejskiej i formułowana na podstawie oceny systemu kontroli wewnętrznej, dowodach kon-

⁶ The Financial Regulation – Council Regulation (EC, Euratom) no. 1605/2002 of 25 June 2002 and Implementing Rules regulated by Commission Regulation (EC, Euratom) no. 2342/2002 of 23 December 2002.

trolu wytypowanych dochodów lub wydatków z każdego obszaru budżetowego, innych dowodach z kontroli finansów UE oraz badaniu sprawozdań z działalności i deklaracji sporządzonych przez dyrektorów generalnych KE. Ocena DAS jest zamieszczana w sprawozdaniu rocznym wraz z elementami monitoringu działań podjętych w wyniku rekomendacji z lat poprzednich. Obserwacje trybunału są przesyłane do pozostałych instytucji, które mogą dodać do nich swoje uwagi i opinie. Dołącza się je następnie do ostatecznej wersji sprawozdania rocznego, która musi zostać przedłożona Parlamentowi Europejskiemu do 30 listopada roku następnego po opiniowanym roku finansowym.

Kontrola finansowa skupia się na badaniu wiarygodności rozliczeń (ich kompletności, wycenie, prezentacji i publikacji) oraz legalności i prawidłowości przeprowadzonych transakcji (z uwzględnieniem ich kompletności i prawdziwości), ale znacznie ciekawszą częścią działań ETO pozostaje kontrola właściwego zarządzania finansami (ang. *sound financial management audit*). Skupia się ona na kryterium gospodarności, a jej celem jest udzielenie odpowiedzi na pytanie, czy Komisja Europejska i państwa członkowskie stosują zasady właściwego zarządzania finansami, aby zapewnić jak największą wartość dodaną dla obywateli Unii. Aby odpowiedzieć na to pytanie, trybunał bada, czy do osiągnięcia danego celu lub wyniku zostały wykorzystane jak najmniejsze fundusze (kryterium oszczędności), czy za wydane pieniądze otrzymano najlepszą wartość (kryterium wydajności) oraz czy cele polityki UE zostały osiągnięte (kryterium skuteczności). Kontrolerzy sprawdzają m.in., czy w działalności administracyjnej, związanej z prowadzonymi pracami, uwzględniano rozsądne zasady i praktykę zarządzania, czy zasoby ludzkie i materiałowe zostały odpowiednio dobrane i wykorzystane w projekcie oraz czy zastosowane systemy wspomagania, zarządzania i monitoringu spełniły swoje zadania. Badają także, czy procedury wybrane przez jednostkę kontrolowaną zostały właściwie dobrane i są zgodne z obowiązującym stanem prawnym oraz czy wdrożono wcześniejsze uwagi jednostek kontrolnych. Jednym z typów takiej kontroli jest audyt zwany *performance audit* albo *value for money audit*.

Drugi rodzaj działalności Trybunału Obrachunkowego to prezentacja dokonanych obserwacji i dostarczanie opinii instytucjom unijnym i społeczeństwu państw członkowskich, związanych z finansami Unii Europejskiej. Działalność ta przejawia się w uprawnieniu każdej instytucji unijnej do zadania pytania trybunałowi o jego opinię na temat aspektów finansowych projektowanych aktów prawnych. Inną stroną tego rodzaju działalności jest nałożony na Radę obowiązek zasięgnięcia opinii ETO w zakresie zmian rozporządzenia finansowego. W 2011 r. trybunał wydał siedem opinii, m.in. na prośbę Parlamentu Europejskiego opinię na temat projekto-

wanych zmian odnośnie do dochodzeń prowadzonych przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF).⁷

Współpraca z innymi instytucjami

Jak już wcześniej wspomniano, ETO współdziała w różny sposób z pozostałymi instytucjami Unii Europejskiej. Jedną z form owej współpracy jest przygotowywanie opinii na temat projektowanych aktów prawnych w zakresie ich konsekwencji finansowych. Zgodnie z prawem unijnym, Komisja Europejska ma obowiązek zasięgnięcia w takich przypadkach opinii trybunału.

Trzeba zwrócić uwagę na wnioski o wydanie tego typu opinii przedkłada- dane ETO przez Parlament Europejski. W ostatnich latach coraz częściej trybunał ma do czynienia z wnioskami Parlamentu Europejskiego składanymi zarówno w imieniu całego organu, jak i poszczególnych komisji działających w jego ramach. Trybunał, współdziałający z Parlamentem Europejskim nie tylko przy tej okazji, ale również w ramach procedury budżetowej, zwykle przychyła się do jego wniosku i stara się przygotować swoją opinię na wskazany temat. Nie zawsze jest to zadanie proste, ze względu na stosunkowo małą – w porównaniu z postawioną przed ETO listą zadań – liczbę pracowników. Warto jednak podkreślić ten przykład współdziałania, a nie zwalczania się instytucji, z uwagi na jego istotne znaczenie dla prawidłowego wykorzystania budżetu Unii oraz dobrej praktyki w administracji publicznej. Opinie trybunału, które nie są w tym przypadku obligatoryjne ani nie wywołują skutków prawnych, mają jednak duże znaczenie praktyczne w pracach legislacyjnych. Posłowie Parlamentu Europejskiego, którzy nie zawsze są ekspertami w dziedzinie ekonomii czy finansów, przywiązują dużą wagę do fachowych opinii Trybunału Obrachunkowego, co w końcowym efekcie pozwala na wyeliminowanie podczas prac legislacyjnych potencjalnych luk czy niedociągnięć prawnych, a tym samym na późniejsze lepsze wykorzystanie budżetu.

Innym przykładem współpracy z Parlamentem Europejskim jest udział ETO w procesie udzielania absolutorium budżetowego Komisji Europejskiej. Trybunał jest zobowiązany z mocy prawa do przygotowywania sprawozdań rocznych oraz potwierdzenia wiarygodności, o których będzie mowa w dalszej części tekstu. Dokumenty te są podstawą prac Komisji Kontroli Budżetowej PE nad rekomendacją dla Parlamentu Europejskiego

⁷ Wszystkie opinie ETO są publikowane w Dzienniku Urzędowym UE oraz na stronach internetowych trybunału, <http://eca.europa.eu>.

w sprawie udzielenia lub nie absolutorium Komisji Europejskiej. Od wielu lat członkowie trybunału oraz pracujący w nim kontrolerzy biorą udział w posiedzeniach Komisji Kontroli Budżetowej PE, a także innych jego komisji, zgodnie z zakresem pracy w ETO, i pomagają posłom w ich działalności, udzielając dodatkowych informacji lub wyjaśnień związanych z wynikami przeprowadzonych kontroli. Podobne spotkania mają miejsce w celu prezentacji sprawozdań specjalnych na temat specyficznych kontroli przeprowadzonych przez trybunał, których efekty są prezentowane m.in. Parlamentowi Europejskiemu ze względu na jego rolę i miejsce w systemie instytucjonalnym UE.

Oddzielną kwestią jest współpraca z krajowymi instytucjami kontrolnymi, do czego odnosi się art. 287 ust. 3 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Nakłada on obowiązek współpracy ETO z krajowymi instytucjami kontrolnymi państw członkowskich na „zasadzie wzajemnego zaufania, zachowując swoją niezależność”. Zasada ta wyraża się przede wszystkim w powiadamianiu instytucji krajowych (w przypadku Polski – Najwyższej Izby Kontroli) o planowanych kontrolach, a także możliwości wyznaczenia przez nie swojego kontrolera-obszera, który uczestniczy w przeprowadzanej przez trybunał kontroli. Niestety przepis ten, zapewniając pewne prawa instytucjom krajowym, ogranicza jednocześnie w praktyce możliwość przeprowadzenia nagłej kontroli. Inną formą współpracy jest wymiana dokumentów pokontrolnych, która może mieć miejsce w przypadku przeprowadzenia wcześniejszej kontroli przez instytucję krajową w podmiocie kontrolowanym przez ETO lub też w podobnym zakresie tematycznym. Formą tego typu współpracy jest także aktywne uczestnictwo Europejskiego Trybunału Obrachunkowego w europejskich i międzynarodowych organizacjach instytucji kontrolnych, takich jak EUROSIAI czy INTOSAI.

Procedura kontrolna

W celu wypełnienia swoich zadań Trybunał Obrachunkowy opracował i stale udoskonala własną metodologię kontroli oraz procedury. Planuje swoją pracę na podstawie strategicznych planów wieloletnich i szczegółowych planów rocznych. Oprócz corocznych kontroli, mających na celu przygotowanie potwierdzenia wiarygodności, bada potrzebę przeprowadzenia innych szczegółowych kontroli wybranych przez niego obszarów zainteresowania Unii Europejskiej. W każdym takim przypadku kontrolerzy trybunału przygotowują najpierw wstępną analizę oraz ocenę przydatności i sensowności proponowanej kontroli (*Preliminary Study*), a po jej zaak-

ceptowaniu na poziomie izby – ogólny program kontroli (APM – Audit Planning Memorandum). Po zatwierdzeniu programu kontroli przez odpowiednią izbę zespół kontrolerów opracowuje szczegółowy program oraz określa sposób działania. To konieczne, aby wypełnić cel badania kontrolnego, jakim jest otrzymanie wystarczających, istotnych i wiarygodnych dowodów, które pozwolą na wyciągnięcie odpowiednich wniosków. Trybunał wykorzystuje całościowy i systemowy sposób podejścia do kontroli, czasem korzysta z pomocy ekspertów zewnętrznych, a także delegowanych przez krajowe instytucje kontrolne ekspertów narodowych.

Po zakończeniu kontroli grupa kontrolerów opracowuje i przedstawia szczegółowe wnioski oraz przygotowuje zawiadomienie o wstępnych ustaleniach skierowane do jednostek kontrolowanych, czyli do władz państw członkowskich (w przypadku dzielonego zarządzania środkami), Komisji Europejskiej i innych instytucji (w przypadku kontroli ich wydatków), by umożliwić im ustosunkowanie się do otrzymanych wyników, a w szczególności potwierdzenie lub zanegowanie trafności ustaleń trybunału, oraz dostarczenie dalszych informacji lub wyjaśnień. Po otrzymaniu ich uwag ETO przygotowuje projekt sprawozdania z kontroli, który następnie konsultuje z Komisją Europejską lub inną kontrolowaną instytucją w ramach procedury rozmów bilateralnych. Projekt zawiera nie tylko obserwacje i ustalenia z kontroli, ale także wnioski na temat jej celów oraz zalecenia dla poprawy sytuacji. W wyniku tych rozmów trybunał podtrzymuje lub modyfikuje swoje zastrzeżenia i przygotowuje ostateczny tekst sprawozdania wraz z oficjalnymi odpowiedziami lub wyjaśnieniami instytucji kontrolowanej, który jest następnie przyjmowany na posiedzeniu kolegium.

Efektywność i rezultat prac Trybunału Obrachunkowego

Sprawozdania roczne oraz sprawozdania specjalne, czyli główny efekt prac ETO, są publikowane na jego stronach internetowych oraz w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej, we wszystkich jej językach urzędowych. Ponadto przedstawiane są przewodniczącym instytucji UE oraz przewodniczącemu Komisji Kontroli Budżetowej Parlamentu Europejskiego. Sprawozdanie roczne przesyłane jest także Komisji Budżetowej Rady, parlamentom narodowym państw członkowskich oraz prezesom ich najwyższych organów kontroli. Z reguły również odpowiedzialni za dane sprawozdanie lub jego część członkowie kolegium przedstawiają wyniki prac wspomnianej Komisji Kontroli Budżetowej PE, udzielając odpowiedzi na jej pytania oraz innych zainteresowanych stron, w tym mediów. W ciągu

następnych lat po zakończeniu przez trybunał kontroli podejmowane są kroki mające na celu sprawdzenie, czy zalecane działania naprawcze zostały zrealizowane, a wyniki tych badań dołącza się do sprawozdania rocznego.

Stworzony system funkcjonuje dosyć dobrze, ale nie jest idealny. Niedoskonałości zauważają i państwa członkowskie, i sam ETO. Widzi on swoją rolę nie tylko w przeprowadzaniu kontroli finansowej i odpowiadaniu na pytania innych instytucji lub państw członkowskich, ale także stara się szukać informacji dotyczących efektywności istniejących i projektowanych polityk unijnych. Ważny jest problem potencjalnych nadużyć czy defraudacji, które mogą stanowić ok. 10% wartości ogólnego budżetu UE. Kwestia ta ma szczególne znaczenie w przypadku płatności związanych z polityką rolną i pomocą humanitarną dla krajów trzecich. Istotną rolę mogłaby tu odegrać ściślejsza współpraca z trybunałem w procesie tworzenia procedur i zasad administracyjnych regulujących wydatkowanie tych środków.

Należy jednak podkreślić znaczący postęp w zakresie kontroli finansowej poczyniony w ostatnich latach, zwłaszcza po podaniu się do dymisji członków Komisji J. Santera w 1999 r. Znaczny udział w zmianie przyjętego sposobu zarządzania finansami Unii mają sprawozdania ETO, w których zwięźle i krytycznie wylicza wady i zalety obecnego systemu. Z uwagi na ich upublicznienie następująca po publikacji debata stanowi trudną do zignorowania przeszkodę dla osób odpowiedzialnych za projektowanie regulacji finansowych oraz zarządzanie budżetem. Podkreślają to w swoich pracach zachodni badacze integracji europejskiej,⁸ stwierdzając, że raporty trybunału są mocnym narzędziem dla Komisji Kontroli Budżetowej PE, która przygotowuje rekomendację w sprawie absolutorium dla PE. Dzięki temu zyskuje na sile funkcja kontrolna Parlamentu wobec Komisji.

Trzeba jeszcze podkreślić innego rodzaju przeszkodę w realizacji zamierzonych celów na poziomie unijnym, a mianowicie fakt, że czasami sumy przeznaczane na poszczególne przedsięwzięcia na poziomie europejskim są zbyt małe dla osiągnięcia zamierzonego efektu. Z jednej strony wynika to z pewnych wad procesu decyzyjnego UE, z drugiej – z realnych zasobów Unii lub jej instytucji.

Dyskutując o efektywności prac trybunału, warto zauważyć, że w 2009 r. po raz pierwszy zdecydował się on na wystąpienie za pośrednictwem Komisji Europejskiej do Trybunału Sprawiedliwości UE z wnioskiem o stwierdzenie wadliwości odmowy przez państwo członkowskie wglądu w dokumenty, o który wystąpił podczas kontroli, a więc o ochronę swoich

⁸ B. Laffan, *Financial Control: The Court of Auditors and OLAF w: The Institutions of the European Union*, eds. J. Peterson, M. Shackleton, Oxford 2002, s. 231–253.

traktatowych praw,⁹ a Trybunał Sprawiedliwości UE w wyroku z 15 listopada 2011 r. potwierdził słuszność argumentów ETO.

Przyszłość Trybunału Obrachunkowego w kontekście ostatniego kryzysu

W okresie prawie pięciu lat od podpisania Traktatu Lizbońskiego oraz prawie trzech od jego wejścia w życie Unia Europejska przeżyła jeden w większych kryzysów w ciągu swojego istnienia. W wielu dyskusjach, zarówno politycznych, jak i naukowych, wielokrotnie pojawiała się kwestia lepszego zarządzania gospodarczego w Unii Europejskiej oraz propozycja poprawy zarządzania i kontroli budżetu unijnego. Pozwala to na zadanie pytania, czy istniejące regulacje odnoszące się do Europejskiego Trybunału Obrachunkowego są nadal wystarczające wobec nowych wyzwań.

Niektóre ograniczenia działalności trybunału zostały już wymienione w poprzednich częściach tekstu, pozostałe zostaną przybliżone poniżej. Jak już wspomniano, trybunał wykonuje swoje zadania związane z kontrolą budżetu UE na dwa sposoby: w ramach kontroli poprzedzającej (*ex ante*) przez swoje uprawnienia konsultacyjne w procesie stanowienia aktów prawnych odnoszących się do sfery finansowej UE lub wywołujących skutki finansowe dla Unii oraz w ramach kontroli następczej (*ex post*) – przez kontrolę wykonania budżetu Unii.

Ostatni kryzys ekonomiczny i finansowy, który dotknął państwa członkowskie, miał także wpływ na finanse Unii Europejskiej. Specyfika budżetu UE, polegająca *de facto* na braku dochodów własnych, a istnieniu dochodów pochodzących przede wszystkim z państw członkowskich, borykających się z kryzysem, spowodowała intensywną dyskusję na temat jak najlepszego użycia dostępnych zasobów dla dobra obywateli i podatników. Niestety niezbyt pochlebne opinie na temat UE, szczególnie tzw. brukselskich biurokratów, w niektórych państwach członkowskich przyczyniły się do spadku zaufania do instytucji UE, także do niezbyt widocznego w przestrzeni publicznej trybunału. Taka postawa znalazła wyraz również w pytaniu o zasadność istnienia aż tylu instytucji UE.

W poważnej dyskusji nie można jednak nie zauważyć, że pewne braki systemu instytucjonalnego, którego częścią jest ETO, nie są jego winą, ale wynikają z traktatów. Przede wszystkim problemy związane z brakiem spójnego systemu kontroli finansowej budżetu UE, zarządzanego na wielu róż-

⁹ Sprawa C-539/09 Komisja Europejska przeciwko Republice Federalnej Niemiec, <http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=pl&jur=C,T,F&num=c-539/09&td=ALL#>

nych poziomach (unijnym, regionalnym, krajowym) powstają z niechęci państw członkowskich do przekazania pewnych kompetencji na szczebel ponadnarodowy, jakim są instytucje Unii Europejskiej.

Biorąc pod uwagę fakt, że prawie $\frac{3}{4}$ budżetu Unii jest implementowane na poziomie państw członkowskich,¹⁰ trudno się pogodzić z przepisami Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, które stanowią, iż to Komisja Europejska powinna ponosić główną odpowiedzialność za wykonanie budżetu¹¹ jako całości, podczas gdy bezpośrednio odpowiada jedynie za ok. $\frac{1}{4}$ wydatków. Obecnie obowiązujące przepisy powodują, że zarówno Komisja, jak i ETO dokonują kontroli zarządzania budżetem przede wszystkim po poniesieniu wydatków.

Warto w tym miejscu przypomnieć bogatą dyskusję podczas konferencji międzyrządowej, na której przygotowywano projekt Konstytucji dla Europy, po zaprezentowaniu propozycji brytyjskiej, popartej przez przedstawicieli Szwecji, przewidującej literalny zapis, że Trybunał Obrachunkowy sprawuje nie tylko kontrolę finansową, ale także kontrolę właściwego zarządzania finansami.¹² Autorzy poprawki przekonywali, że taki zapis określi zadania trybunału w sposób bardziej jasny i dokładny. Jednakże za tym zapisem kryją się dwa zupełnie różne podejścia do kontroli finansów Unii, a także zupełnie różne podejścia narodowe do funkcji instytucji kontrolnych. W efekcie przytoczona poprawka nie znalazła się w ostatecznym tekście, ale zdaniem autora byłaby pożądana. Zapisanie obowiązku przeprowadzania kontroli gospodarności i zarządzania finansami stanowiłoby duży krok naprzód w dziedzinie kontroli finansów Unii. Kontrola ta, która z reguły ma charakter *ex ante*, pozwalałaby odpowiedzieć na pytania o sens podejmowania pewnych działań czasem jeszcze przed ich rozpoczęciem, co umożliwiłoby nie tylko lepsze wykorzystanie dostępnych funduszy, ale także uchronienie Unii przed przeznaczaniem środków na zadania nieefektywne. Ułatwiłyby też w przyszłości określenie, która z dziedzin będących w kompetencji Unii może być przekazana do wykonania np. specjalistycznym agencjom, co już obecnie ma czasem miejsce. Przytoczone pytania są niezwykle często stawiane w dzisiejszych dyskusjach na temat dalszego funkcjonowania Unii Europejskiej.

¹⁰ Dane za stronami internetowymi Dyrekcji Generalnej KE ds. Budżetu, <http://ec.europa.eu/budget>.

¹¹ Patrz: art. 317 i kolejne Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.Urz. UE, C 83 z 30.03.2010 r.

¹² „*The Court of Auditors shall carry out financial and performance audit. It shall examine the accounts of all Union revenue and expenditure, and shall ensure good financial management*”.

Analizując pozycję ETO w systemie instytucjonalnym UE, trzeba zauważyć, że jego funkcje kontrolne są istotnym elementem kontroli nad wykonaniem budżetu przez Komisję Europejską. Jednakże wnioski przedstawiane przez trybunał mają jedynie charakter doradczy dla instytucji (Parlamentu Europejskiego i Rady) sprawujących polityczną kontrolę wyrażaną w procesie udzielania absolutorium.¹³ Analiza raportów Trybunału Obrachunkowego z ostatnich lat pokazuje, że jego zalecenia nie zawsze są brane poważnie przez kontrolowane instytucje, ale bywają używane (nawet po pewnym czasie) przez Parlament Europejski czy Radę w celu wywarcia nacisku na nie.

Podsumowując, można stwierdzić, że wspomniane ograniczenia są swego rodzaju dziedzictwem faktu, iż trybunał od chwili powstania w 1977 r., aż do roku 1999 i kryzysu spowodowanego rezygnacją Komisji J. Santera, nie był zbyt zauważalną instytucją. Niemniej jednak wydarzenia 1999 r. oraz rosnące zainteresowanie państw członkowskich jak najlepszym zarządzaniem budżetem UE spowodowały trwające do dziś stopniowe wzrastanie roli ETO w systemie instytucjonalnym UE.

Trybunał na przestrzeni ostatnich pięciu lat zainicjował wiele cennych przedsięwzięć, takich jak opracowywanie nowego regulaminu wewnętrznego¹⁴ czy przygotowanie kilkuletnich strategii kontroli (obecnie na lata 2009–2012). Ale powinien zintensyfikować działania na rzecz przedstawiania swoich uwag lub opinii, w czasie gdy kwestie, których one dotyczą, są przedmiotem debaty, a nie – jak to ma często miejsce – po jej zakończeniu, co powoduje, że często nie do końca mogą być uwzględnione. Warto zauważyć, że członkowie trybunału w ostatnim okresie zauważyli ten problem i podjęli odpowiednie własne inicjatywy, czego dowodem było opublikowanie w maju 2011 r. tzw. *position paper* na temat konsekwencji kryzysu dla systemu kontroli finansów publicznych w UE.¹⁵

Warte rozważenia zdaniem autora jest także zintensyfikowanie współpracy ETO z innymi niż instytucje kontrolne organami krajowej administracji publicznej (jak Ministerstwo Finansów, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego lub Ministerstwo Spraw Zagranicznych w przypadku Polski), które także podejmują szereg decyzji związanych z zarządzaniem finansami publicznymi dyskutowanych potem na różnych szczeblach polityki unijnej.

¹³ Procedurę absolutorium określa art. 319 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

¹⁴ Obowiązujący obecnie regulamin wewnętrzny ETO opublikowany w Dz.Urz. UE, L 103, 23.04.2010.

¹⁵ Position Paper: *Consequences for public accountability and public audit in the EU and the role of ECA in the light of the current financial and economic crisis* – zamieszczony na stronach internetowych ETO.

Trybunał powinien również starać się, aby jak najwięcej jego rekomendacji znalazło odzwierciedlenie w uregulowaniach, do których się odnoszą.

Na zakończenie warto zauważyć, że ostatni kryzys i towarzysząca mu debata publiczna stanowią w dużym stopniu sprzyjającą dla ETO okazję do rozpoczęcia dyskusji (także politycznej) na temat jego pozycji w systemie instytucjonalnym czy też jego roli w nowych inicjatywach unijnych, takich jak Europejski Mechanizm Stabilności lub Europejski Instrument Stabilności Finansowej, gdzie ponad 30-letnie doświadczenie ETO jako instytucji jest nie do przecenienia.

Abstract

European Court of Auditors – An External Auditor of the European Union

The aim of this article is to present the position and role of the European Court of Auditors within the institutional framework of the European Union. The Court, created in 1975 by the Treaty of Brussels, plays an important role as an external auditor of the EU. According to articles 285 to 287 of the Treaty on the Functioning of the European Union, the Court is in charge of auditing the accounts of all the revenue and expenditure of the European Union and bodies established by the Union.

For this purpose, the Court examines whether all EU revenue and expenditure have been received or incurred in a lawful and regular manner and whether the financial management has been sound in accordance with the principles of economy, efficiency and effectiveness. The Court, as obliged by the treaties, delivers an Annual Report to the European Parliament (the so-called 'discharge' authority) which contains its observations on the execution of the EU budget for each financial year together with a Statement of Assurance on the reliability of the EU accounts for that year and the legality and regularity of the underlying transactions. Also, from time to time, the Court submits observations on specific topics, particularly in form of Special Reports, provides opinions for legislation of a financial nature and assists the European Parliament in exercising its powers of control.

The article ends with a short description of the debates about the effectiveness and results of Court's works and new challenges to the Court in the context of the current financial crisis and economic breakdown.