

TERESA DĘBOWSKA-ROMANOWSKA

PRAWO FINANSOWE PO TRANSFORMACJI USTROJOWEJ

I. CELE TRANSFORMACJI PRAWA PUBLICZNEGO, W TYM PRAWA FINANSOWEGO

W 2011 r. możemy bez wątpienia przyjąć, że okres transformacji ustrojowej (w tym transformacji prawa publicznego) w Polsce już się zakończył. Na takie powszechne przeświadczenie składa się nie tylko i nie tyle przekonanie o nieodwracalności zmian stosunków własnościowych i ekonomicznych (mimo braku ustaw reprivatyzacyjnych). Bardziej – jak się wydaje – społeczne przekonanie o zasadniczej zmianie roli prawa publicznego: miało ono przestać być narzędziem autorytarnego i zdepersonalizowanego przymusu, czyli „wyrazem woli klasy panującej”, a stać się wyrazem demokratycznie podejmowanych, jawnych i poddanych kontroli społeczeństwa obywatelskiego decyzji politycznych.

Ideąłem była powściągliwość państwa w zakresie reglamentacji publicznoprawnej (zasada proporcjonalności ingerencji publicznej w życie społeczne), precyzja tej reglamentacji opartej na wewnętrznej moralności prawa (zasada nie tylko prawidłowej, lecz i przyzwoitej legislacji) oraz jej subsydiarność (zasada pomocniczości)¹.

Jednocześnie jednak „Polska zwycięskiej solidarności” miała być państwem społeczeństwa solidarnego – państwem socjalnym, na co złożyły się nie tylko ideały NSZZ „Solidarność”, ale i dwie inne istotne przyczyny. Po pierwsze – wychodziliśmy z ustroju, który (wprawdzie pozornie i fałszywie) zapewniać miał egalitarnie pojmowaną opiekuńczość, po wtóre – dołączyć mieliśmy do państw, które po długim, burzliwym i niejednokrotnie okupionym krwią okresie przemian stały się demokratycznymi państwami socjalnymi.

Rzeczywistość – co jest raczej normalne – odbiega od tego wyidealizowanego obrazu. Rzecz jednak leży nie w tym, czy i w jakim stopniu nastąpiło owo „rozejście się rzeczywistości z ideałem” państwa realnie demokratycznego, republikańskiego, liberalnego i zbudowanego na zasadzie pomocniczości, a zarazem socjalnego, opiekuńczego. Wiadomo przecież, że prawa publicznego, zbudowanego zgodnie ze wszystkimi tymi wzorcami na równi, stworzyć się nie

¹ T. Dębowska-Romanowska, *Tendencje tworzenia regulacji prawno-finansowych i ich wpływ na rozumienie prawa organicznego (ustrojowego) w Polsce*, w: H. Dzwonkowski, J. Głuchowski, A. Pomorska i in. (red.), *W kręgu prawa podatkowego i finansów publicznych. Księga dedykowana Profesorowi Cezaremu Kosikowskiemu w 40-lecie pracy naukowej*, UMCS, Lublin 2005.

da i niektóre z nich – stale lub koniunkturalnie – muszą korzystać z priorytetów kosztem innych.

Państwo socjalne zawsze pozostaje w pewnej opozycji do państwa liberalnego w sensie prawnym i ekonomicznym, zawsze też wymaga pewnej centralizacji władzy, jeśli chodzi o podział publicznych zasobów finansowych. Konstytucyjne gwarancje realizacji praw socjalnych obywateli zawsze też pobudzają fiskalizm państwa oraz populistyczne oczekiwania, że prawo publiczne stworzy wszystkim powszechną możliwość korzystania z wydatków publicznych. Inaczej mówiąc, że budżet państwa zamieni się w zestawienie – listę tytułów prawnych do wypłaty dla obywateli na podstawie przysługujących im roszczeń².

W państwie takim rośnie niewspółmiernie rola finansów publicznych kosztem finansów prywatnych, a co za tym idzie – także rola prawa publicznego.

Rzecz w tym, czy w okresie transformacji ustrojowej potrafiłszy w zakresie niezbędnego minimum – owych „zrębów założycielskich” – odpowiedzieć sobie na pytanie: o jaki konkretnie rodzaj – spośród wielu odmian – demokratycznego państwa prawa i sprawiedliwości społecznej nam chodzi? Mniej czy bardziej zdecentralizowanego, mniej czy bardziej interwencyjnego, mniej czy bardziej opartego na demokracji bezpośredniej?

Są to pytania zasadnicze dla całego prawa publicznego, a zwłaszcza prawa finansowego, którego niewielkie nawet – wydawałoby się – zmiany mogą doprowadzić do zmiany całego ustroju. Przykładowo, wprowadzenie subwencji dla partii politycznych jako stałego (choćby niewysokiego) źródła finansowania, ukształtowanego jako publiczne prawo podmiotowe do corocznych wydatków budżetowych, niezależnych od stopnia zgromadzenia dochodów państwa, a nadto niepodlegających do końca kadencji podziałowi między powstałe w wyniku secesji nowe ugrupowania – jednoznacznie zmieniło ustrój polityczny Polski. Wzmocniono pozycję partii w oderwaniu od sytuacji finansów państwa, zapewniając im środki na stałe funkcjonowanie międzykadencyjne, umożliwiając instytucjonalizację i stabilność sceny politycznej. Odkonstytuowało to jednak kosztem pewnej „etatyżacji” tych partii, ich oderwaniem się od wyborców i stanu finansów państwa, a ponadto stworzyło podstawy dla wodzowskiego modelu zarządzania partiami kosztem wewnętrznej demokracji. Nie oceniam tu tego systemu, wskazuję jedynie na dalekosiężne skutki takich zmian systemowych.

Podobnie brzemiennie skutki dla życia społecznego (w innej sferze) ma, przykładowo, zdefiniowanie w art. 6 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych³ osób samotnie wychowujących dzieci jako „uprawnionych do obliczania podatku na zasadach zbliżonych do zasad łącznego opodatkowania małżonków”. Przepis ten, ukierunkowany na dobro dziecka wychowywanego

² A. Borodo, *Problematyka prawna ustawy budżetowej*, w: A. Gomułowicz, J. Małecki (red.), *Ex iniuria non oritur ius. Księga ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, Poznań 2003; T. Dębowska-Romanowska, *Zagadnienia prawne wydatków publicznych na rzecz osób trzecich*, Łódź 1993; eadem, *Charakter prawny ustawy budżetowej – nowe pytania czy nowe odpowiedzi na stare pytania?*, w: J. Głuchowski, C. Kosikowski, J. Szołno-Koguc (red.), *Nauka finansów publicznych i prawa finansowego w Polsce. Dorobek i kierunki rozwoju. Księga Jubileuszowa Profesor Alicji Pomorskiej*, UMCS, Lublin 2008, s. 219 i n.

³ Ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U. 2010, Nr 51, poz. 307.

przez samotnego rodzica, może stanowić czynnik brany pod uwagę przy podejmowaniu decyzji o sformalizowaniu związku.

Przed polskim prawodawcą stało więc niezwykle trudne zadanie przywrócenia drogą transformacji, a nie rewolucji, ładu prawnego znanego wszystkim cywilizowanym społeczeństwom, a jednocześnie sprostanie nowym wyzwaniom na równi z innymi demokratycznymi państwami. To drugie wymagało samookreślenia się.

Wobec trwającej wiele dziesiątków lat przerwy – zerwania naturalnych procesów rozwoju polityczno-ustrojowego – istniał problem braku ciągłości, podobnie (a przecież inaczej) niż w 1918 r. Czym innym jest scalenie na nowo państwa i jego praw po 123 latach niewoli, a czym innym bezkrwawy powrót nie tylko do suwerenności, ale i do normalnych, powszechnie przyjętych w cywilizowanym świecie zasad organizacji społeczeństwa i państwa, powrót do normalnych stosunków własnościowych. Zarazem jednak istniała świadomość luki cywilizacyjnej, niedającej się już powtórzyć drogi rozwojowej, którą inne państwa – demokratyczne i wolne – w tym czasie przebyły, „opłacając” je własnymi konfliktami i sporami na swój własny, niepowtarzalny sposób rozwiązywanymi. Tylko w ogniu takich sporów i konfliktów rozstrzyganych przez wolne społeczeństwa tworzą się prawdziwa tożsamość i więź.

Wobec powszechnych oczekiwań zbudowania demokratycznego państwa prawa rzadziej pytano, o jakie państwo demokratyczne i prawne chodzi?

Osiągnięcie dość jednolitych standardów minimalnych takiego państwa możliwe było zarówno poprzez twórcze, modyfikacyjne nawiązanie do tradycji międzywojennej, jak i odtwórczą recepcję rozwiązań któregoś z państw rozwiniętych, a w konsekwencji wypracowanie własnych rozwiązań ustrojowych – zawsze jednak zapewniających demokratyczne i republikańskie sprawowanie władzy. Każda z tych dróg była niepewna.

Upaństwowienie własności, ograniczenie roli pieniądza i rynku, brak demokratycznej infrastruktury społecznej, a zwłaszcza nieprzeprowadzenie po przewrocie reprivatyzacji utrudniały nawiązanie do konstrukcji międzywojennych, np. w zakresie podatków i opłat samorządowych, dodatków do podatków państwowych itd. Z kolei automatyczna recepcja cudzych rozwiązań ustrojowych zawsze jest wątpliwa, gdyż nie nawiązuje do własnych doświadczeń, oczekiwań czy lęków społecznych. Bywa też odrzucana, tak jak miało to po części miejsce z Konstytucją z 1921 r.

Niemniej trudne było także wybranie własnej drogi, brakowało bowiem doświadczenia i perspektywy historycznej (jako że po raz pierwszy wychodzono z ustroju tzw. realnego socjalizmu), co uniemożliwiało rozsądną projekcję skutków nowych rozwiązań. W rezultacie wybrano połączenie drogi drugiej i trzeciej, nie w pełni sobie nawet uświadamiając, do jakiego stopnia „wybito swoją niepowtarzalną pieczęć” odrębności i tożsamości cywilizacyjnej.

Takie rzeczy – jak to zresztą zwykle bywa – odkrywamy po pewnym czasie. Tak też, skutki odrzucenia drogi pierwszej uświadomiono sobie w pełni dopiero w latach 2005-2007, co zaowocowało radykalną kontestacją całego ładu prawnego ukształtowanego po 1989 r.

We wszystkich tych przemianach wielką i najbardziej twórczą rolę odegrało prawo regulujące działanie finansów publicznych, stając się najistotniejszym

składnikiem prawa publicznego. Jego też zmiany były najbardziej „rewolucyjne”. Wystarczy wspomnieć nie tylko o nowym, porównywalnym z innymi państwami członkowskimi UE systemie podatkowym, a także o powszechnym wprowadzeniu obowiązku samoujawienia i samoobliczenia (samowymiaru) tych podatków, ze wszystkimi tego konsekwencjami. Oznaczało to generalną zmianę koncepcji organów administracji, które same przestały wymierzać podatki, przekształcając się w organy kontroli następczej. Ryzyko związane z niezajomością prawa w tej bardzo skomplikowanej materii przerzucono na nieprzygotowanego do tego podatnika.

Nowy był system dochodów samorządowych, zbudowany na podstawie koncepcji współpartycypacji w całości dochodów publicznych, a nie na rozdeleniu dochodów państwowych i samorządowych. Następstwem tego, już w trakcie obrad Okrągłego Stołu, było pojawienie się całkowicie nowej instytucji – subwencji ogólnej jako publicznego prawa podmiotowego do wydatków z budżetu państwa, mającej być zobiektywizowanym amortyzatorem służącym równowadze budżetów lokalnych. Cechy pewnej obiektywizacji i standaryzacji starano się nadać także dotacjom celowym z budżetu państwa⁴.

Stosunki finansowe między państwem jako całością a samorządami miały się zatem układać na płaszczyźnie partnerstwa i współodpowiedzialności – przy zagwarantowaniu sądowej ochrony samodzielności samorządu. Trzecia władza uzyskała dzięki temu pozycję rozjemcy między władzami centralnymi a lokalnymi w sprawach publicznej gospodarki finansowej – co nie tylko w okresie międzywojennym, ale i współcześnie w wielu państwach uznane jest za niedopuszczalne.

Nowe i oryginalne były też wprowadzone formy sprawowania nadzoru nad samorządem w sprawach finansowych. Jest to w istocie badanie typu quasi-sądowego legalności prowadzenia gospodarki finansowej przez samorząd (sądownictwo finansowe)⁵.

Przed wszystkim nowe było podejście do zakresu i głębokości reglamentacji ustroju finansowego państwa na poziomie konstytucyjnym. Nowe i oryginalne było wprowadzenie długiego szeregu restrykcji konstytucyjnych ograniczających swobodę polityczną, a chroniących suwerenność finansową i wiarygodność państwa polskiego na przyszłość, na czele z wyrażonym liczbowo zakazem zadłużania się powyżej 3/5 PKB.

Ceną (być może dla innych zaletą) tak głębokiej i restryktywnej konstytucjonalizacji prawa finansowego była formalizacja tego ustroju. Dla każdego z działań faktycznych konieczna jest obecnie odrębna podstawa prawna (art. 216 ust. 1 Konstytucji). Nasz ustroj chroni bardzo silnie równowagę finansów publicznych i wiarygodność państwa, co może być powodem do dumy, ale nie ma w nim miejsca na w pełni swobodną grę polityczną. Nie ma w nim

⁴ E. Ruśkowski, J. Salachna, *Ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Komentarz*, Warszawa 2004; R. Mastalski, E. Fojcik-Mstalska (red.), *Prawo finansowe*, Warszawa 2011, s. 408 i n.; T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010.

⁵ T. Dębowska-Romanowska, *Nadzór zewnętrzny nad zarządzaniem finansowym w samorządzie i nad tworzeniem lokalnego prawa finansowego*, w: M. Stec (red.), *Regionalne izby obrachunkowe. Charakterystyka ustrojowa i komentarz do ustawy*, Warszawa 2010.

miejsca na konwenans konstytucyjny, jeśli chodzi o prowadzenie gospodarki finansowej państwa. Zarówno władza ustawodawcza, jak i wykonawcza nie mają w tym zakresie nadmiernej swobody – widocznie nie cieszą się zbyt wielkim zaufaniem społeczeństwa.

Z drugiej jednak strony nie ma w nim też miejsca na obywatelskie nieposłuszeństwo w sprawach podatkowych, bezpośrednio uchwalanie budżetu małej gminy przez jej mieszkańców czy inne formy bezpośredniego oddziaływania obywateli na sprawy finansowe poza instytucją samoopodatkowania oraz możliwością przekazania 1% podatku na cele społeczne realizowane przez organizacje pożytku publicznego.

Nowość, jaką jest zwiększenie roli trzeciej władzy w sprawowaniu władztwa finansowego (nie chodzi tylko o rolę Trybunału Konstytucyjnego, lecz także o dopuszczenie kognicji sądów powszechnych i administracyjnych w sporach o należną subwencję lub dotację), ma także swoją cenę. Władza sądownicza nie jest legitymizowana demokratycznymi wyborami i nie ponosi odpowiedzialności politycznej i prawnej za zarządzanie finansami. Niezbędna jest zatem powściągliwość sędziowska.

Ocena tych zmian jeszcze przed nami. Musi być ona poprzedzona określeniem ich istoty i skutków – w praktycznym działaniu.

Po 1997 r., czyli roku wejścia Konstytucji w życie, a także po 2004 r., kiedy to dostatecznie ukształtował się pewien ład prawny, nastąpiły dalsze gwałtowne zmiany stosunków społecznych, nie tylko związane z członkostwem Polski w Unii Europejskiej zamiarem wejścia do strefy euro i wzbogaceniem wewnętrznych publicznych środków finansowych o środki unijne, ale przede wszystkim w związku z globalizacją, która powoduje, że brak równowagi finansowej jednych państw przynosi ujemne skutki w gospodarce prywatnej i publicznej innych. Zmierzenie się z tymi wszystkimi wyzwaniem, a przede wszystkim z rolą – moim zdaniem nadmierną – jaką przypisuje się finansom publicznym i prawu finansowemu w procesach zmian ustroju, nie jest łatwe.

Na zakończenie tej części rozważań warto skonstatować, że proces zmian prawa finansowego oraz zmian pozycji prawa finansowego w systemie ustroju Polski odbywał się spontanicznie, w sposób nie do końca uświadamiany – co może i byłoby oczywiste, jako że prawotwórstwo nie ma i chyba nie powinno mieć jednoznacznie określonych z góry celów ideologicznych. Nie rozważano jednak skutków pełnej konstytucjonalizacji i formalizacji finansów publicznych. Nie obawiano się skutków nadreglamentacji konstytucyjnej oraz wymagań ustawowego uregulowania każdego z wewnętrznych procesów zarządzania finansami publicznymi, mimo że obydwa musiały skutkować wzrostem zakresu materii podlegającej legislacji, jej większą szczegółowością i kazuistyką. Nie brano też pod uwagę skutków obowiązywania unijnego prawa wtórnego i jego nadrzędności względem krajowego prawa, wprowadzającego daniny publiczne dla suwerenności Państwa Polskiego i jego ładu prawnego.

Wreszcie uznano za normalne, że cała materia finansów publicznych „nadaje się” do normatywizacji, a co za tym idzie – jurydyzacji, podczas gdy do niedawna jeszcze była to materia zarządzania publicznego poddana co najwyżej regulacji prawa zwyczajowego lub konwenansu konstytucyjnego.

II. CECHY USTROJU FINANSOWEGO PAŃSTWA

Państwo Polskie (społeczeństwo obywatelskie), przyjmując Konstytucję, dało wyraz preferowaniu szczególnego rodzaju ładu prawnego i ustrojowego. Jest to ład, w którym kwestie ochrony atrybutów niezwywalnych suwerenności finansowej, zarówno wewnętrznej, jak i zewnętrznej, mają pierwszoplanowe znaczenie – co przejawia się w zupełności unormowań rozdziału X i jego stosunku do innych rozdziałów Konstytucji. Konstytucja – przykładowo – broni wyłączności ustawy podatkowej w nakładaniu podatków na terytorium RP (art. 217 cz. Ia, art. 91 ust. 3), odrębności ustawy budżetowej jako niedającej podstawy do roszczeń osób trzecich do wypłaty świadczeń z budżetu państwa (art. 219 ust. 1), wyłączności NBP w zakresie emisji pieniądza i prowadzenia polityki pieniężnej (art. 227 ust. 1). O cechach tych instytucji będzie jeszcze mowa dalej.

Dla zachowania suwerenności finansowej oraz ochrony demokratycznych procedur podejmowania decyzji politycznych, Konstytucja RP modyfikuje, system źródeł prawa w zakresie finansów publicznych, zaostrzając wymagania (polskich) ustawowych podstaw działania wszelkich władz publicznych (art. 217, art. 216, art. 219 ust. 2), zaostrzając wymagania prawidłowej i przyzwoitej legislacji i modyfikując zasady podziału władz (art. 217, 219, 220, 227), o którym mowa w art. 10.

Po wtóre, suwerenność finansowa jest traktowana w całości nie tylko jako najważniejszy przejaw suwerenności w ogóle, lecz także jako odrębna sfera wyrażająca tożsamość Państwa Polskiego. Te starania z kolei wyrażają się w szczególnej ochronie takich wartości, jak demokratyczność procesów podejmowania decyzji politycznych w sprawach podatkowych i budżetowych (szczególne wymagania wyłączności drogi ustawowej). Stąd odrębność pojęć ustawy budżetowej, po części także ustawy podatkowej, odrębność źródeł prawa, państwowego długu publicznego, sprawy finansowej – jako innej niż „zwykle” sprawy administracyjne czy gospodarcze⁶.

Na tę tożsamość cywilizacyjną wskazuje także niezwykle silna ochrona równowagi finansów publicznych, w imię której wprowadzono aż tyle restrykcji konstytucyjnych (art. 216 ust. 1 i 5, art. 217, art. 219 ust. 1, art. 220). Podkreślenie formalnego charakteru ustawy budżetowej ma zapobiec roszczeniom kierowanym przez obywateli bezpośrednio do ustawy budżetowej o wypłatę przewidzianych tam świadczeń. Nie jest także dopuszczalna instytucja obywatelskiego nieposłuszeństwa podatkowego, polegająca na zbiorowej, jawnej odmowie odprowadzania podatków, np. poprzez ich wpłacanie na zablokowane konta bankowe.

Społeczeństwo polskie dokonało więc aktu wyrzeczenia się znaczącej części swobody politycznej w wydatkowaniu grosza publicznego w celu zapewnienia suwerenności i wiarygodności państwa dla przyszłych pokoleń. Równowadze finansów publicznych i budżetu – jako wartościom konstytucyjnie chronionym – przydano szereg restrykcji konstytucyjnych, które formalizują i usztywniają ustrój. Wzmocniono gwarancję demokratycznych, suwerennych i jawnych procedur nakładania danin.

⁶ Szerzej zob. T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe...* (część konstytucyjna).

Finanse publiczne, które pełnią przede wszystkim służebną rolę, względem ustroju ogólnego stały się samoistnym czynnikiem kształtującym twórczo ten ustrój.

Tak więc, w imię ochrony równowagi finansów publicznych i demokracji pośredniej, mamy do czynienia z podkreśleniem swobody politycznej w nakładaniu ciężaru daninowego przez polski parlament i restryktywnymi ograniczeniami w kreowaniu wydatków i zadłużaniu się (choć jest rzeczą sporną, w jakim stopniu skutecznymi). Ta „asymetryczność” równoważona jest jednak poprzez szczególne, kwalifikowane wymagania prawidłowej i przyzwoitej legislacji daninowej.

Odrębność polskiej koncepcji ładu prawnego w zakresie finansów publicznych wyraża się także w formalizacji procesu zarządzania finansowego i ochronie stabilnych podstaw planistycznych i prawnych prowadzenia gospodarki finansowej. Nie istnieje pojęcie próżni budżetowej. Wyeliminowano całkowicie konwenans konstytucyjny.

Można zatem powiedzieć, że w połączeniu art. 8 Konstytucji z postanowieniami odnośnie do ustroju finansowego państwa dokonano pewnego wyboru ideologicznego, tzn. wskazano, jakie wartości w konkurencji z innymi wartościami leżącymi u podstaw Państwa Polskiego – mają pierwszeństwo.

W rezultacie mamy do czynienia z następującymi cechami prawa finansowego w okresie „po transformacji”:

- uregulowaniem przez Konstytucję wszystkich podstawowych instytucji oraz zasad z zakresu finansów publicznych i ich działania,
- restryktywnymi ograniczeniami swobody politycznej w zakresie stanowienia prawa finansowego oraz zarządzania finansami publicznymi,
- podwyższonymi, w porównaniu z prawem powszechnie obowiązującym, wymaganiami prawidłowej i przyzwoitej legislacji, jeśli chodzi o stanowienie ustaw podatkowych (daninowych)⁷,
- silną ochroną równowagi finansowej państwa, suwerenności daninowej Państwa Polskiego, ciągłości prowadzenia gospodarki finansowej państwa w oparciu o demokratycznie uchwalone podstawy planistyczne,
- nadaniem formalnego charakteru ustawom budżetowym, jako odrębnym rodzajowo aktom ustawowym, celem eliminacji roszczeń osób trzecich do wydatków budżetowych państwa,
- poszerzeniem materii z zakresu finansów publicznych, która obowiązkowo powinna być uregulowana ustawowo, o zagadnienia wewnętrznego zarządzania finansowego (eksternalizacja stosunków wewnątrz Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego),
- rozszerzeniem zakresu spraw podlegających rozstrzygnięciu sądowemu o sprawę prowadzenia gospodarki finansowej podmiotów publicznych⁸.

⁷ Por. R. Mastalski, *Konstytucyjne podstawy prawa podatkowego*, w: M. Wyrzykowski (red.), *Konstytucyjne podstawy systemu prawa*, Warszawa 2001; C. Kosikowski, *Finanse publiczne w świetle Konstytucji RP oraz orzecznictwa TK*, Warszawa 2004; idem, *Ustawa podatkowa – geneza, ewolucja i stan prawny. Tworzenie, kontrola, wykładnia, wykonywanie*, Warszawa 2006.

⁸ T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe...*, s. 109 i n.; eadem, *Istota i treść władztwa finansowego – samowola finansowa (samowola podatkowa) restrykcje finansowe – zagadnienia pojęciowe*,

1. Skutki dokonanych w okresie transformacji zmian dla zakresu, metod oraz rangi regulacji prawnofinansowych

Najpierw trzeba przypomnieć następstwa fundamentalnych zmian ustroju ekonomiczno-społecznego, które wpłynęły na zakres regulacji prawnofinansowej. Wraz ze „zniknięciem” tzw. jednostek gospodarki uspołecznionej zniknął także duży i znaczący dział tego prawa – tj. systemy finansowe przedsiębiorstw uspołecznionych. Współcześnie mamy natomiast regulacje gospodarki finansowej państwowych i samorządowych osób prawnych wykonujących zadania publiczne – w ramach sektora finansów publicznych.

Socjalistyczną gospodarkę planową zastąpiła społeczna gospodarka rynkowa, co spowodowało zniknięcie instytucji wieloletnich planów społeczno-gospodarczych, z którymi zgodne miały być roczne budżety państwa. W ten sposób, wraz z przejściem do historii ustrojów zasady jednolitej własności państwowej, do historii przeszła także zasada prymatu planowania społeczno-gospodarczego nad planowaniem finansowym (choć współczesny budżet zadaniowy oraz wieloletnie programy rzeczowe to także *sui generis* planowanie rzeczowe).

Diametralnie zmieniła się rola Narodowego Banku Polskiego, który w realnym socjalizmie pełnił rolę jeszcze jednego urzędu scentralizowanego i zarazem monobanku.

Zmiana ustroju i zerwanie z zasadą jednolitej władzy państwowej w terenie oraz powołanie samorządu terytorialnego spowodowało zniknięcie instytucji tzw. budżetów zbiorczych i towarzyszącej im procedury budżetowej.

Te wymienione przykładowo działy prawa finansowego, których istnienie przeszło już do historii, zostały przywołane po to, by wskazać nie tylko na ich anachronizm i pozorność ówczesnej regulacji, ale i po to, by podkreślić, że sama idea leżąca u podstaw tych regulacji nie może być na przyszłość „przekreślona”, tzn. uznana za w pełni anachroniczną i niepotrzebną.

Aktualnie bowiem prawo finansowe wprowadza szereg instytucji odpowiadających na podobne wyzwania, tyle że w warunkach demokracji i jawności debaty politycznej. Są to instytucje wieloletniego planowania rzeczowo-finansowego, choć nie żyjemy już w „gospodarce planowej”. Państwo rozbudowuje też instrumenty materialnoprawne i proceduralne oddziaływania władz centralnych na gospodarkę finansową samorządów terytorialnych, rozbudowuje funkcje władcze Narodowego Banku Polskiego względem banków komercyjnych, wprowadza instytucje nadzoru finansowego, reguluje zasady obrotu instrumentami finansowymi.

Nie można jednak w żadnej mierze stawiać znaków równości pomiędzy tamtymi i współczesnymi czasami, gdyż dzisiaj dzieje się tak w warunkach państwa demokratycznego i prawnego, którego władze i organy poddane są kontroli społecznej z punktu widzenia ich działania prawotwórczego w zgodzie z Konstytucją, zaś proces stosowania prawa publicznego poddany jest kontroli niezależnego sądownictwa.

Nie jest to zatem powrót do przedmiotu oraz metod reglamentacji w tzw. realnym socjalizmie, lecz następstwo jednoczesnego – wraz z powrotem Polski do świata demokratycznego – procesu rozwoju funkcji interwencyjnych i socjalnych państwa. Towarzyszy temu także rozwój regulacji prawno-finansowych, głównie z zakresu ustrojowego prawa finansowego.

Dobrym przykładem tych tendencji jest choćby prawo budżetowe. Prawo budżetowe z 1991 r. (ustawa z 5 stycznia 1991 r.) miało 9 rozdziałów i 78 artykułów, podczas gdy aktualna ustawa o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 składa się z VII działów, 23 rozdziałów (nie licząc przepisów ujętych w działach bez podziału na rozdziały) i ponad 300 artykułów (ustawa od dnia wejścia w życie do początku 2011 r. była nowelizowana 5 razy!).

Nie chodzi jednak o sam „ilościowy” wzrost regulacji – ostatecznie zjawisko powszechnie występujące w całym prawie publicznym – lecz także o „zagarnianie” przez prawo coraz to nowych sfer życia publicznego.

Uregulowanie w Konstytucji granic państwowego długu publicznego pociągnęło za sobą nie tylko konieczność zdefiniowania procedur ostrożnościowo-sanacyjnych zapobiegających niebezpiecznemu zbliżaniu się do tych granic, lecz także zasad obliczania tego długu, zasad obliczania PKB, uregulowania kompetencji organów odpowiedzialnych za utrzymanie się długu na bezpiecznym – z punktu widzenia konstytucyjnego – poziomie.

Spowodowało to wprowadzenie do ustawy o finansach publicznych całego znaczącego działu zatytułowanego: „Państwowy dług publiczny”, zawierającego aż 5 rozdziałów, z których pierwszy to przepisy ogólne – a więc definiujące instytucje. Mamy też do czynienia ze zdefiniowaniem potrzeb pożyczkowych budżetu państwa i zasadami ich finansowania.

Z kolei odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny budżetowej, uznawana na początku lat 90. za część regulacji prawa budżetowego, stała się odrębna systemowo – obecnie jako ustawa z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych⁹. Nie jest to jednak jeszcze regulacja kompleksowa, gdyż korzysta z odesłań do wielu innych ustaw.

Wydatkowanie podmiotów publicznych i innych jednostek sektora finansów publicznych poddane jest rygorom ustawy z 29 stycznia 2004 r., a prawo zamówień publicznych¹⁰ – w zakresie udzielania pomocy publicznej – w ustawie z 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej¹¹.

Obie sfery wydatkowania publicznego oraz (ewentualnego) udzielania ulg w spłacie i umorzeń zobowiązań i zaległości podatkowych nie były na początku objęte w ogóle reglamentacją prawną.

Ustawa – Ordynacja podatkowa z 29 sierpnia 1997 r.¹² (nowelizowana wielokrotnie po każdym wydaniu tekstu jednolitego) wzbogaciła się o rozdział 1a – „Interpretacje przepisów prawa podatkowego” i dział IIa „Porozumienia w sprawach ustalania cen transakcyjnych”.

⁹ Dz. U. 2005, Nr 14, poz. 114.

¹⁰ Dz. U. 2010, Nr 113, poz. 759.

¹¹ Dz. U. 2007, Nr 59, poz. 404.

¹² Dz. U. 2005, Nr 8, poz. 60.

Odrębna sprawa to sprawa „publicyzacji” gospodarki finansowej podmiotów niepublicznych.

Gospodarka finansowa partii politycznych¹³ została poddana głębokiej reglamentacji, nie tylko zapewniającej wymaganą przez Konstytucję jawność, lecz także wyposażając je w dochody publiczne w taki sposób, że ich funkcjonowanie zależy przede wszystkim od dotacji i subwencji otrzymywanych z budżetu państwa.

Przytoczono przykłady rozszerzenia sfer publicznej działalności finansowej związanej ze stanowieniem i pobieraniem dochodów oraz wydatkowaniem publicznym – poddanych reglamentacji prawnej.

O ile jednak w sferze stanowienia prawa o pobieraniu dochodów można się w części nowych regulacji dopatrzeć rozwiązań gwarancyjnych i chroniących prawa obywateli przed samowolą państwa (w wypadku wprowadzenia interpretacji prawa podatkowego), czy niezbędnego doprecyzowania rozwiązań zapewniających rzetelne ujawnianie źródeł i podstaw opodatkowania (w wypadku cen transakcyjnych), o tyle w pozostałych sferach nie widać wyraźnych przesłanek usprawiedliwiających „wkroczenie” z regulacją prawną. Ceną za ten brak wiedzy prawniczej i zwykłego zdroworozsądkowego rozeznania jest często to, że mamy do czynienia z pozornością normowania. To ostatnie zjawisko warte jest odnotowania, jako symptom destrukcji znany nam już z lat realnego socjalizmu i może dlatego tym bardziej dla nas niebezpieczny. „Dobrym” przykładem w tym zakresie jest wprowadzenie instytucjonalne do prawa finansowego wieloletniego planowania finansowego oraz programowania wydatków (budżetów zadaniowych) w warunkach, gdy polska Konstytucja kładzie szczególny nacisk na ochronę roczności budżetu i ustawy budżetowej oraz prymat planowania finansowego¹⁴.

Pomijając resentyment związany ze złymi doświadczeniami z wieloletnim planowaniem społeczno-gospodarczym w dobie „realnego socjalizmu”, trudno nie zauważyć tempa i stopnia nieprzewidywalności dokonujących się z dnia na dzień zmian w globalnej gospodarce, co utrudnia realistyczne i zgodne ze sztuką planowania przewidywanie dochodów i wydatków nawet w skali roku.

Jest więc rzeczą oczywistą, że dyrektywne planowanie finansowe na okresy czteroletnie (lub dłuższe), jeśli chodzi o całościowe i szczegółowe ujęcie dochodów i wydatków państwa czy gminy, jako rozwiązanie instytucjonalne, to przedsięwzięcie możliwe z prawnego punktu widzenia, choć bardzo trudne i nie tylko niepotrzebne, ale wręcz szkodliwe. Jest ono bowiem narażone albo na ciągłą zmienność i dostosowywanie do realiów, albo traktowane jako akt pozornie wiążący.

Nadanie charakteru i mocy wiążącej bezwzględnie ma sens tylko w odniesieniu do tych „fragmentów” publicznej działalności finansowej, które zapewniają ochronę przed niebezpieczeństwami godzącymi w samą istotę trwania i wypełniania funkcji przez podmioty publiczne (np. niebezpieczne dla bytu

¹³ Ustawa z 27 czerwca 1997 r. o partiach politycznych, Dz. U. 2001, Nr 79, poz. 857.

¹⁴ Por. art. 104-107 oraz art. 226, 229, 231 i 232 ustawy z 27 sierpnia 2009 o finansach publicznych, Dz. U. Nr 157, poz. 1240; Dz. U. 2010, Nr 28, poz. 146; Dz. U. 2010, Nr 96, poz. 620; Dz. U. 2010, Nr 123, poz. 835; Dz. U. 2010, Nr 152, poz. 1020; Dz. U. 2010, Nr 238, poz. 1578 i Nr 257, poz. 1726. Szerzej na ten temat zob. J. M. Salachna, *Wieloletnia prognoza finansowa jako przedmiot nadzoru i kontroli regionalnych izb obrachunkowych*, „Finanse Komunalne” 2010, nr 10, dodatek specjalny.

samorządu przekroczenie długu). Inne części takich planów muszą mieć albo charakter informacyjny, albo być „aktualizowane” corocznie. Zapewnienie dyrektywnego charakteru planowania kroczącego to jedno z trudniejszych wyzwań dla legislatora. Nie równoważą go korzyści, jakie to planowanie jako „oficjalna” instytucja prawna daje. Wieloletnie planowanie i budżety zadaniowe powinny zatem – przynajmniej w pierwszym okresie wprowadzenia – być traktowane jako rodzaj obligatoryjnej informacji publicznej, względnie jako obowiązkowe uzasadnienie corocznych projektów ustaw (uchwał) budżetowych. Budowę tego składnika może określać prawo.

Na zakończenie tych rozważań pragnę jeszcze raz powrócić do podstawowych wartości polskiego prawa publicznego, tzn. jego precyzji (prawidłowości i przyzwoitości legislacji), powściągliwości (proporcjonalności wkraczania w życie publiczne) i pomocniczości. Warto o nich pamiętać przed podjęciem kolejnej inicjatywy legislacyjnej w zakresie prawa finansowego.

prof. dr hab. Teresa Dębowska-Romanowska
Uniwersytet Łódzki

FINANCIAL LAW AFTER THE POLITICAL TRANSFORMATION IN POLAND

Summary

The paper is focused on the assessment of the tendencies and effects of the changes in financial law during the political transformation and immediately after the overturn of the political regime in Poland. It is divided in three parts:

- 1) goals of the transformation of public law, including financial law,
- 2) characteristics of the financial regime of the state,
- 3) effects of the changes made during the transformation on the scope, methods and financial and legal regulations.

In part 1 it is proposed that in the course of the political transformation, financial law, owing to its direct influence on the shaping of the state's political regime, became the most important area of public law. The authoress also points to the fact that neither the solutions of the interwar period, nor the solutions of the existing democracies were taken as models in the process of forming of the new regime in Poland.

An important independent contribution to the development of the concept of a modern state was the introduction into the new Poland's Constitution of a long list of financial restrictions upon the state that manifested the state's will to display a self-limiting attitude. Those restrictions could be and in fact already are a model for constitutions of other states.

In part 2 the authoress discusses the positive effects of broad and complete legal regulations of public finance but points, at the same time, to their imminent negative consequences. Those consequences include, among other things, the limitation of the political freedom of members of parliament, the widening of the social relationships that are subject to legal regulations, focus on details and their changeability.

The increased role of the third power – the judiciary – in financial matters, is being emphasised. A question arises whether, in the era of globalisation and frequent and unpredictable changes in the economy such a formalised financial regime is capable of an expedient reaction to risk situations.

Finally, the difficulty in maintaining the standards of proper legislation in the sphere of financial management is signalled as being the sphere of management that is not easy to be subjected to the rules of the legislative.

