XXV lat przeobrażeń w prawie finansowym i prawie podatkowym – ocena dokonań i wnioski na przyszłość

Redakcja
Zbigniew Ofiarski

Szczecin 2014

Recenzenci:
Dr Zenon Gorzała
Dr Stanisław Kalina

Projekt okładki:
Mgr Paweł Mańczyk

Korekta tekstów:
Mgr Wojciech Bożek
Mgr Ewa Kowalewska
Mgr Paweł Mańczyk

Druk:
PPH ZAPOL

ISBN 978-83-933087-5-0

Wydawnictwo:
Uniwersytet Szczeciński
Wydział Prawa i Administracji

Joanna M. Salachna, Marcin Tyniewicki

WYBRANE PROBLEMY LEGISLACJI FINANSOWEJ NA PRZYKŁADZIE USTAWY O FINANSACH PUBLICZNYCH

1. Wprowadzenie

W okresie po transformacji ustrojowej Polski zagadnienia z zakresu legislacji finansowej, w tym podatkowej, poruszane były zarówno w licznych artykułach, opracowaniach komentatorskich, jak i w opracowaniach monograficznych[1]. Zainteresowanie przedstawicieli nauki tym obszarem najpierw stanowiło naturalny „odzew" na reformę, a w istocie – stworzenie odmiennego od dotychczasowego - systemu prawa finansów publicznych oraz prawa podatkowego. Natomiast już po wprowadzeniu nowych rozwiązań systemowych i instytucji prawnych, które ciągle podlegają zmianom, kwestie legislacji stanowią bądź to główny, bądź uboczny wątek rozważań nad szczegółowymi uregulowaniami finansowoprawnymi.

Przegląd licznych ocen formułowanych na przestrzeni lat, w odniesieniu do tworzenia aktów finansowoprawnych, uprawnia do uogólniającego twierdzenia, że w ostatnich latach prawodawcy popełniają coraz mniej elementarnych, a co za tym idzie – rażących błędów legislacyjnych[2]. Poza tym znacząco poprawiła się jawność postępowania legislacyjnego. Z drugiej jednak strony można zaobserwować inne, wydaje się, że niekorzystne zjawiska legislacyjne, które wcześniej – o ile występowały – były marginalne przynajmniej w aspekcie ilościowym.

Celem niniejszego opracowania jest wskazanie niektórych z aktualnych i najczęściej występujących problemów legislacji finansowej na przykładzie ustawowych regulacji zasad publicznej gospodarki finansowej. Jednocześnie trzeba zastrzec, że w dalszych rozważaniach skupiono się tylko na części zagadnień wpisujących się w pojęcie legislacji, a mianowicie na rezultacie procesu legislacyjnego[3], jakim jest treść ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych[4].

---

[1] Zob. przede wszystkim monografie autorstwa C. Kosikowskiego: Legislacja finansowa, Warszawa 1998, Finanse publiczne w świetle Konstytucji RP oraz orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego (na tle porównawczym), Warszawa 2004; L. Etel, Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego, Białystok 2004; E. Ruśkowski (red.), Kontrola tworzenia i stosowania prawa podatkowego pod rządami Konstytucji RP, Warszawa 2006; M. Popławski, Uchwały podatkowe w nadzorze regionalnych izb obrachunkowych, Warszawa 2011; J. M. Salachna, Granice samodzielności legislacyjnej jednostek samorządu terytorialnego. Studium prawnofinansowe na gruncie ustrojowym, Gdańsk 2012.

[2] Na przykład niezachowanie *vacatio legis*, nieprzestrzeganie zasady ochrony praw nabytych, czy przekroczenie upoważnienia do wydania aktu wykonawczego.

[3] Nadmienić wypada, że termin legislacja obejmuje swym zakresem zarówno procedurę tworzenia aktów prawnych (procedurę legislacyjną), jak też jej merytoryczny efekt w postaci uregulowań w danym akcie prawnym. Szerzej T. Bąkowski (red.), Zarys legislacji administracyjnej. Uwarunkowania i zasady prawotwórczej działalności administracji publicznej, Wrocław 2010, s. 15; J. M. Salachna, Granice samodzielności legislacyjnej…, s. 22–23 i 36–53.

[4] Tekst jedn. Dz. U. z 2013 r. poz. 885 ze zm., dalej u.f.p.

2. Ogólny problem nadreglamentacji prawnej

Przed przystąpieniem do próby sformalizowania szczegółowych problemów aktualnego uregulowania publicznej gospodarki finansowej, wypada wskazać, że system prawny gospodarki finansowej sektora finansów publicznych staje się coraz bardziej rozbudowany i kazuistyczny, co w efekcie przekłada się na jego rosnący stopień skomplikowania. Świadczy o tym choćby sama ilość przepisów zawieranych w kolejnych u.f.p. W pierwszej u.f.p. z 1998 r.[5] było ich 204 (wraz z przepisami zmieniającymi, przejściowymi i końcowymi). Zauważyć przy tym trzeba, że pierwotnie zawarte w niej były także uregulowania dotyczące odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 137–179), które później zostały wydzielone do odrębnej ustawy (ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych[6]). Zatem u.f.p. z 1998 r. zawierała 136 artykułów „merytorycznych", tj. odnoszących się wprost do publicznej gospodarki finansowej. Kolejna u.f.p., z 2005 r.[7], składała się już z 254 artykułów, z których 40 stanowiły przepisy zmieniające, przejściowe i końcowe. Obecnie obowiązująca u.f.p. pierwotnie miała 297 podstawowych jednostek redakcyjnych, wśród których tylko jeden artykuł był przepisem końcowym, ponieważ postanowienia zmieniające oraz przejściowe zawarte były w 123 artykułach ustawy wprowadzającej u.f.p.[8]. Po ostatnich nowelizacjach u.f.p. zawiera formalnie 323 artykuły (wliczając jednostki redakcyjne z określnikiem literowym od a do e), a faktycznie 317 artykułów merytorycznych[9]. Z powyższego wynika, że u.f.p. z 2005 r. zawierała ponad półtora razy więcej artykułów „merytorycznych" niż jej poprzedniczka z 1998 r. Obecna u.f.p., w wersji po zmianach, prawie powtórzyła ten wynik, ponieważ składa się z blisko półtora razy więcej artykułów (wskaźnik 1,48) niż jej poprzedniczka. Natomiast w stosunku do pierwszej u.f.p. z 1998 r. liczba podstawowych jednostek redakcyjnych wzrosła ponad dwukrotnie (tj. o 133,1%). Obliczenia te jednak nie oddają rzeczywistego obrazu, ponieważ jednocześnie zauważalnie powiększa się liczba przepisów (treści normatywnych), z których składa się określony artykuł.

Odnosząc się do powyższej prezentacji, wstępnie stwierdzić trzeba, że sama ilość przepisów nie wydaje się *prima facie* stanowić istotnego problemu. Szczególnie gdy uwzględni się okoliczności „rozrastania się" ustaw o finansach publicznych, którymi są wymogi – według uznania argumentujących – np. dostosowania polskich uregulowań do: standardów obowiązujących w Unii Europejskiej, sytuacji gospodarczej lub stanu finansów publicznych, czy też – uogólniając – praktyki (nie najlepszej) funkcjonowania podmiotów sektora finansów publicznych w ramach dotychczasowych regulacji. Poza tym zawsze pozostaje argument, że ustawodawca posiada ograniczoną „tylko" normami konstytucyjnymi swobodę stanowienia prawa odpowiadającego założonym celom politycznym lub gospodarczym oraz przyjmowania takich rozwiązań, które jego zdaniem będą najlepiej służyły tym celom[10]. Jednak z drugiej strony trzeba zauważyć, że rozrost regulacji idzie w parze z innymi zjawiskami, jak np. wprowadzanie do ustawy przepisów

[5] Tekst pierwotny ogłoszono w Dz. U. Nr 155, poz. 1014. Ustawa ta uchyliła wcześniej obowiązującą ustawę z dnia 5 stycznia 1991 r. – Prawo budżetowe (tekst jedn. Dz. U. z 1993 r. Nr 4, poz. 18).

[6] Tekst jedn. Dz. U. z 2013 r. poz. 168.

[7] Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm..

[8] Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1241 ze zm.).

[9] Podana liczba 317 artykułów wynika z pomniejszenia liczby 323 o jeden artykuł końcowy oraz 5 artykułów uchylonych.

[10] Wyrok TK z dnia 19 lipca 2007 r., K 11/06, OTK ZU 2007, nr 7A, poz.. 81; wyrok TK z dnia 29 maja 2012 r., SK 17/09, OTK ZU 2012, nr 5A, poz. 53.

o charakterze technicznym (wykonawczym), przepisów parametrycznych jako odpowiedzi na aktualne warunki gospodarcze lub wreszcie kolejnych wyjątków od zasad bądź wyjątków od wyjątków, często występujące (w tym po dokonanych nowelizacjach) rozczłonkowywanie treściowe norm, które nie jest uzasadnione względami merytorycznymi. Taki stan powoduje brak należytej przejrzystości systemu prawnofinansowego oraz jego nadmierne skomplikowanie. Poza tym normy tworzone *ad hoc* lub bardzo szczegółowe szybciej się „starzeją", co z kolei powoduje konieczność częstszych zmian przepisów.

3. Formalizacja problemów szczegółowych

Powyżej tylko zarysowano ogólny problem nadreglamentacji prawnej. Jest on zarówno skutkiem innych negatywnych zjawisk, jak również wywołuje lub towarzyszą mu kolejne niepożądane działania ze strony prawodawcy. Ich precyzowanie może nastąpić m.in. na tle Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej"[11] (zwanego dalej ZTP). Wprawdzie wiążą one formalnie i bezpośrednio tylko prawodawcę rządowego i samorządowego, jednak – zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego (zwanego dalej TK) – ustawodawca, bez ważnych powodów, nie powinien odstępować od przyjętych w ZTP reguł, ponieważ zawierają one powszechnie uznane standardy postępowania legislacyjnego[12]. Charakterystyczne jest to, że TK, rozpoznając konstytucyjność ustaw (ich poszczególnych przepisów), bardzo często odwoływał się do „skodyfikowanych" w ZTP dyrektyw. W orzeczeniach tych rozważano m.in. problemy[13]:

1) nienależytego (niejednoznacznego) objaśniania pojęć ustawowych;
2) rozpraszania materii ustawowej poprzez liczne odesłania;
3) nieprawidłowych odesłań wewnątrzsystemowych.

Nie bez znaczenia pozostaje również fakt, że obok dyrektyw ZTP, TK z art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.[14] (zwanej dalej Konstytucją RP) wyinterpretował tzw. zasady przyzwoitej legislacji, które powinny być utożsamiane z tymi dyrektywami.

Obowiązujące ZTP oraz zasady przyzwoitej legislacji formułują wiele wytycznych dotyczących redakcji, budowy aktów prawnych, czy też poprawności procesu legislacyjnego[15]. Co istotne – ten ostatni element może mieć wpływ na ważność samego aktu, bowiem zgodnie z art. 42 ustawy z dnia 1 sierpnia 1997 r. o Trybunale Konstytucyjnym[16], orzekając o zgodności aktu normatywnego z Konstytucją RP, TK bada m.in. dochowanie trybu wymaganego przepisami prawa do wydania aktu.

W celu dalszej prezentacji problemów na konkretnych regulacjach u.f.p., wybrano i sformalizowano kilka ze sformułowanych w nich dyrektyw poprawnej legislacji. Są nimi:

1) unikanie nadmiernej szczegółowości materii ustawowej (§ 5 ZTP);
2) konsekwentne posługiwanie się określonymi pojęciami (§ 10 ZTP);

[11] Dz. U. Nr 100, poz. 908.

[12] Wyrok TK z dnia 29 października 2003 r., K 53/02, OTK ZU 2003, nr 8A, poz. 83; wyrok TK z dnia 26 listopada 2003 r., SK 22/02, OTK ZU 2003, nr 9A, poz. 97.

[13] Szerzej o wymienionych, jak i pozostałych problemach dotyczących ZTP: Proces prawotwórczy w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Warszawa 2013, s. 156 i n., e-publikacja dostępna na www.trybunal.gov.pl.

[14] Dz. U. Nr 78, poz. 483 ze zm.

[15] Znaczenie zasad (reguł) przyzwoitej legislacji zostało sformułowane m.in. w wyroku TK z dnia 19 kwietnia 2011 r., K 19/08, OTK ZU 2001, nr 3A, poz. 24.

[16] Dz. U. Nr 102, poz. 643 ze zm.

3) poprawnie językowo i zrozumiałe dla adresatów formułowanie przepisów (§ 6–8 ust. 1 ZTP), w tym unikanie określeń specjalistycznych, zapożyczeń i neologizmów (§ 8 ust. 2 ZTP), oraz zamieszczanie objaśnień specjalistycznych, wzorów itp. w załącznikach do ustawy (§ 29 ust. 2 ZTP);
4) precyzja regulacji, uwzględniająca unikanie formułowania wyjątków (m.in. § 3 ust. 1 ZTP oraz § 5 ZTP), a jeśli formułowanie wyjątków jest konieczne – umieszczanie ich zaraz pod dotyczącą ich zasadą (§ 23 ust. 3 ZTP);
5) unikanie rozproszenia regulacji (m.in. § 23 ust. 2 ZTP, § 24 ZTP i § 25 ZTP).

Ponadto, przy ocenie danego zakresu normatywnoprawnego, należałoby mieć jeszcze na uwadze podstawową zasadę niesprzeczności systemu prawa, która implikuje nakaz tworzenia norm (przepisów) nie tylko niesprzecznych, ale także skorelowanych ze sobą wewnątrz- oraz zewnątrzsystemowo, a także niezbędną w systemach demokratycznych poprawność oraz jawność (przejrzystość) postępowania legislacyjnego, w tym jawność projektów ustaw oraz konieczność ich uzasadnienia (zob. art. 34 Uchwały Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 lipca 1992 r. – Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej[17]).

Wymienione wyżej reguły nie są jednak wyczerpujące. Więcej nawet – mogą nie być uznane za podstawowe. Jednak to ich nieprzestrzeganie w praktyce rodzi największe dylematy, spory i kontrowersje. Rażące bowiem błędy są albo powinny być (przynajmniej hipotetycznie) eliminowane w trakcie procesu legislacyjnego, względnie w toku badania konstytucyjności ustaw. Stąd też taki, a nie inny wybór problemów legislacyjnych.

Antycypując, zaznaczenia wymaga, iż poniżej opisane przykłady błędów legislacyjnych popełnionych „przy okazji" tworzenia regulacji u.f.p. dotyczą pewnych kategorii norm (przepisów). Ponadto należy zauważyć, że błędy te z coraz „większą intensywnością" pojawiają się w ciągu ostatnich dwóch lat działalności legislacyjnej ustawodawcy. Taka konstrukcja prezentacji powoduje, iż omawiane przykłady nieprawidłowych regulacji naruszają więcej niż jedną z wcześniej wymienionych zasad prawidłowej legislacji.

4. Przykłady błędów legislacyjnych w ustawie o finansach publicznych

4. 1. Nadmierna szczegółowość materii ustawowej

Problem ten poruszany już był na samym początku niniejszego opracowania. Dążenie ustawodawcy do coraz bardziej kazuistycznego uregulowania kolejnych zagadnień gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych wprost prowadzi do nadreglamentacji prawnej. Wynika ona również z innego zjawiska, polegającego na ujmowaniu w ramach ustawy regulacji, które w istocie rzeczy powinny znaleźć swoje miejsce w aktach podustawowych, w szczególności w rozporządzeniach. W u.f.p. do regulacji takich należą:

1) art. 112aa i art. 112d określające regułę wydatkową (przepisy te są również przykładem naruszeń innych zasad prawidłowej legislacji, o czym będzie jeszcze mowa);
2) art. 175 ust. 3 oraz art. 247 ust. 3 stanowiące o obowiązku określenia przez dysponentów części budżetowych lub organ wykonawczy jednostki samorządu terytorialnego (zwanej dalej j.s.t.) sposobu dokonywania wydatków przy wykorzystaniu służbowych kart płatniczych;

[17] M.P. z 2012 r. poz. 32 ze zm.

3) art. 255 określający terminy przekazywania przez j.s.t. pobranych dochodów, które związane są z realizacją zadań zleconych.

Z drugiej strony w u.f.p. nie uregulowano innych, nieraz fundamentalnych kwestii odnoszących się do finansów publicznych. W szczególności, ustawodawca nie wprowadził definicji budżetu państwa (co uczynił w ustawach z 1998 i 2005 r.); od samego początku – tj. od 1998 r. konsekwentnie pomijana jest kwestia obowiązywania zasady dyskontynuacji prac parlamentarnych w stosunku do projektu ustawy budżetowej, która praktycznie co cztery lata, przy okazji wyborów nowego składu Sejmu, wywołuje liczne problemy natury prawnej, a często i politycznej[18]. Należałoby również ponownie wprowadzić, tak jak to miało miejsce w u.f.p. z 2005 r.[19], pojęcie potrzeb pożyczkowych w odniesieniu do j.s.t., analogicznie jak w przypadku potrzeb pożyczkowych budżetu państwa. Pojęcie to jest istotne z punktu widzenia celowości zaciągania przez j.s.t. zobowiązań i w konsekwencji ograniczania jej długu.

4. 2. Niewłaściwe (niekonsekwentne) posługiwanie się określonymi pojęciami

Zjawisko to może być zidentyfikowane chociażby na przykładzie dwóch instytucji, które zostały wprowadzone do u.f.p. z początkiem jej obowiązywania. Pierwszą z nich jest budżet środków europejskich. Określone przepisy ustawy zostały tak zredagowane, że wyłącznie na ich podstawie trudno jednoznacznie stwierdzić, czy jest on częścią budżetu państwa, o czym mogłyby dowodzić art. 110 pkt 4–6 oraz art. 119 w zw. z art. 114 u.f.p., czy też został od niego oddzielony na podstawie wykładni art. 118 ust. 2 u.f.p. W istocie budżet środków europejskich stanowi odrębny od budżetu państwa publiczny plan finansowy, chociaż objęty został ramami ustawy budżetowej[20].

Niekonsekwencja i pewna „nonszalancja" ustawodawcy przejawia się również w stosowaniu pojęcia środków europejskich, którego definicja zakresowa została uregulowana w art. 2 pkt 5 u.f.p. Powoduje to kolizję z przyjętą w ustawie systematyką środków publicznych pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi (art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p.), w tym środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej (zwanej dalej UE). To ostatnie pojęcie ma znaczenie szersze, bowiem zawiera w sobie określone kategorie środków, z których część stanowi właśnie środki europejskie (art. 5 ust. 1 pkt 2 u.f.p.).

Należy zauważyć, że dział trzeci rozdział szósty u.f.p. został zatytułowany „Wykonywanie budżetu środków europejskich", podczas gdy jego przepisy znajdują zastosowanie nie tylko do środków europejskich, a zasadniczo do wszystkich środków zagranicznych, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3.[21] Z kolei dział czwarty – „Środki europejskie i inne środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, niepodlegające zwrotowi" w istocie powinien być zatytułowany „Środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi", bowiem poszczególne przepisy tego

[18] Projekt ustawy budżetowej a zasada dyskontynuacji prac legislacyjnych Sejmu (opinie), „Przegląd Sejmowy" 2002, nr 1, s. 79–107. Zob. Opinie sporządzone dla Prezesa Rady Ministrów w sprawie dyskontynuacji prac legislacyjnych nad projektem ustawy budżetowej oraz opinie sporządzone dla Prezydenta RP w sprawie zakresu obowiązywania zasady dyskontynuacji w odniesieniu do procedury uchwalania ustawy budżetowej, „Przegląd Sejmowy" 2006, nr 3, s. 81–115.

[19] W u.f.p. z 2005 r. praktyczny cel wprowadzenia pojęcia potrzeb pożyczkowych j.s.t. pozostawał niejasny, bowiem ustawodawca posłużył się tym pojęciem tylko w jednym przepisie, tj. w art. 9 (szerzej R. Trykozko, Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego, Warszawa 2007, s. 19–20).

[20] Szerzej M. Tyniewicki, Budżet środków europejskich a budżet państwa. Charakter prawny budżetu środków europejskich, (w:) E. Ruśkowski, J. M. Salachna (red.), Finanse publiczne. Komentarz praktyczny, Gdańsk 2013, s. 474–477.

[21] Szerzej M. Tyniewicki, Wykonywanie budżetu środków europejskich, (w:) E. Ruśkowski, J. M. Salachna (red.), Finanse publiczne…, s. 730.

działu odnoszą się głównie do środków pochodzących z budżetu UE oraz przekazywanych przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA). Co więcej, ani razu w treści tych przepisów nie występuje bezpośrednie odwołanie do terminu „środki europejskie", chociaż dział ten stosuje się do tych środków, gdyż stanowią one część środków pochodzących z budżetu UE.

4. 3. Sposób formułowania przepisów

Analizując kolejne nowelizacje u.f.p. od początku jej obowiązywania, można zauważyć tendencję ustawodawcy do coraz częstszego regulowania pewnych instytucji za pomocą wzorów matematycznych. Taką techniką posłużono się wprowadzając tzw. indywidualny wskaźnik zadłużenia w art. 243 u.f.p. oraz stabilizującą regułę wydatkową określoną w art. 112aa u.f.p.

Sytuacja taka nie miała miejsca w dwóch poprzednich u.f.p., z małym wyjątkiem polegającym na zastosowaniu prostego równania dla ustalenia współczynnika ograniczającego relację deficytu j.s.t. do jej dochodów w ramach tzw. pierwszej procedury sanacyjnej (zob. art. 45 ust. 1 pkt 2 lit. b u.f.p. z 1998 r. oraz art. 79 ust. 1 pkt 2 lit. b u.f.p. z 2005 r.). Wykorzystywanie takiej techniki legislacyjnej jest dopuszczalne, jeżeli zachowane zostaną określone dyrektywy prawidłowiej legislacji. W szczególności chodzi o redagowanie przepisów: w sposób zwięzły i syntetyczny, unikając nadmiernej szczegółowości; dokładnie i zrozumiale dla adresatów; pozbawionych określeń specjalistycznych, obcojęzycznych czy neologizmów. Chodzi więc generalnie o zachowanie przejrzystości i jasności regulacji, które to elementy sprzyjają jednolitej wykładni. W tym kontekście duże zastrzeżenia budzi cała konstrukcja art. 112aa u.f.p., w którym za pomocą wzoru określono nową regułę wydatkową mającą na celu ograniczać wydatki wskazanych jednostek sektora finansów publicznych. Regulacja ta jest nadmiernie rozbudowana i skomplikowana; zawiera obszerne wyjaśnienia użytych symboli oraz zasady dokonywania korekty wydatków w zastosowanym wzorze ze względu na określone wskaźniki. Ramy niniejszego opracowania nie pozwalają na szczegółowe przeanalizowanie treści art. 112aa u.f.p., jednak mając na uwadze jego bardzo rozbudowaną i skomplikowaną zarazem konstrukcję z jednej strony, a wspomniane dyrektywy przejrzystości i jasności przepisów prawnych z drugiej, wydaje się zasadne przedstawienie kilku podstawowych wątpliwości:

1) czy reguła ta nie powinna była zostać uregulowana w akcie rangi podustawowej, tj. w rozporządzeniu?;
2) czy poprzez skomplikowaną konstrukcję tej regulacji nie ograniczono możliwości kontroli parlamentarnej przestrzegania ograniczenia wydatków publicznych wynikających z reguły na etapie uchwalania ustawy budżetowej?;
3) czy poprzez skomplikowaną konstrukcję tej regulacji nie ograniczono kontroli jej konstytucyjności przez TK?;
4) czy regulacja ta nie narusza konstytucyjnej zasady samodzielności wydatkowej j.s.t., bowiem reguła wydatkowa ma zastosowanie nie tylko do jednostek sektora finansów publicznych podległych administracji rządowej, ale również do jednostek od tej administracji niezależnych?

Kwestie te nie były rozważane na etapie uchwalania u.f.p., w szczególności podczas prac w Sejmowej Komisji Finansów Publicznych (zwanej dalej Komisją). Jak się wydaje, właśnie ze względu na ten wysoki stopień skomplikowania reguły i jej niezrozumienie przez posłów. Obecny na posiedzeniu Komisji Minister Finansów stwierdził m.in.: „Zastanawialiśmy się też,

jak zapisać w ustawie tę regułę, ale przypomnijmy, że ona ma mieć jednak wymiar numeryczny, wobec czego od wzoru uciec nie mogliśmy, choć – naszym zdaniem – nie była ta formuła, jeżeli chodzi o ustawę, konieczna. To nie jest, zresztą mam nadzieję, że po tym, co powiedziałem, tak skomplikowane, jak mogłoby się na pierwszy rzut oka wydawać"[22].

4. 4. Poprawność procesu legislacyjnego

Najwięcej jednak zastrzeżeń należy przedstawić wobec prawidłowości procesu legislacyjnego, mając na uwadze głównie ostatnie nowelizacje u.f.p. Zastrzeżenia te odnoszą się m.in. do: uzasadniania projektów ustaw nowelizujących, obowiązków opiniowania proponowanych nowych rozwiązań i szybkości procedowania.

Z punktu widzenia zasad przyzwoitej legislacji, w uzasadnieniu do projektu ustawy jego autor powinien jasno określić cele, jakie zamierza osiągnąć poprzez określoną inicjatywę prawodawczą i czy można to zrobić stosując odpowiednie środki prawne[23]. Uzasadnienie ponadto spełnia istotną rolę w późniejszym dokonywaniu wykładni funkcjonalnej ustanowionych przepisów. W tym kontekście, oceniając teksty uzasadnień projektów nowelizacji u.f.p., można wskazać na kilka problemów.

Po pierwsze, brak przejrzystości celów i argumentów, dla których projektodawca postanowił przedstawić propozycje nowych regulacji. Przykładowo w uzasadnieniu do projektu ustawy zawieszającej stosowanie procedury ostrożnościowej (zob. art. 86a u.f.p.) i tymczasowej reguły wydatkowej (zob. art. 112e u.f.p.) w 2013 r.[24] przedstawiano następujące powody takich działań:

1) zawieszane instytucje spełniły swoją funkcję i pozwoliły Polsce na uniknięcie istotnego wzrostu długu publicznego, ale z uwagi na procykliczność tych instytucji ich dalsze funkcjonowanie w obecnej sytuacji gospodarczej utrudniałoby lub uniemożliwiłoby skuteczne przeciwdziałanie dalszemu pogłębianiu spowolnienia gospodarczego[25];
2) mając na uwadze powyższy argument, pozbawienie możliwości zwiększenia deficytu budżetu państwa, wskutek wdrożenia pierwszej procedury ostrożnościowej, nie służyłoby ani wyjściu z procedury nadmiernego deficytu (w której Polska się obecnie znajduje), ani nie przyczyniłoby się do stabilizacji polskich finansów publicznych[26];
3) zawieszenie mechanizmu redukującego nadmierny wzrost deficytu budżetowego oraz tymczasowej reguły wydatkowej miało być pierwszym etapem, który powinien umożliwić podjęcie działań o charakterze antycyklicznym w postaci wprowadzenia jeszcze w 2013 r. nowej stabilizującej reguły wydatkowej[27].

Jednakże rzeczywistym powodem analizowanej nowelizacji u.f.p. były zbyt optymistyczne szacunki określonych kwot przyjętych w ustawie budżetowej na rok 2013 z dnia 25 stycznia 2013 r.[28], m.in. odnoszących się do wzrostu produktu krajowego brutto (PKB) i poziomu dochodów budżetowych. Ich przeszacowanie spowodowało potrzebę podniesienia kwoty deficytu budżetowego,

[22] Biuro Komisji Sejmowych Kancelarii Sejmu, Zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych (nr 255) z dnia 22 października 2013 r., s. 9.

[23] Szerzej S. Wronkowska, M. Zieliński, Komentarz do zasad techniki prawodawczej z dnia 20 czerwca 2002 r., Warszawa 2012, s. 52 i n.

[24] Ustawa z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 938).

[25] Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych z dnia 16 lipca 2013 r. (druk Sejmu RP VII kadencji nr 1575), s. 2.

[26] Tamże, s. 2.

[27] Tamże, s. 3.

[28] Dz. U. poz. 169 ze zm.

na co jednak projektodawca bezpośrednio nie wskazywał, jako głównego powodu zawieszenia stosowania wspomnianych instytucji.

Po drugie, uchybieniem podczas uzasadniania przedstawianych projektów jest nierzetelne dokonywanie oceny skutków regulacji. W ramach przywoływanej powyżej nowelizacji autorzy projektu ustawy wskazywali, że pozytywnie wpłynie ona na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość (w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw), jak również na sytuację i rozwój regionalny. Jeżeli przyjąć, iż takie oddziaływanie wynikać będzie ze zwiększonych wydatków budżetowych, to dlaczego jednocześnie w punkcie „źródła finansowania" wskazuje się, że projektowana ustawa nie pociągnie za sobą wydatków z budżetu państwa lub budżetów j.s.t.[29]. Co prawda, takich bezpośrednich skutków nowelizacja nie spowoduje, ale skoro w pozytywnym świetle ocenia się wpływ projektowanych rozwiązań na daną dziedzinę życia, wynikający z wydatkowania środków publicznych, to dlaczego brak jest informacji o skutkach dla samych finansów publicznych, w postaci podniesienia kwoty deficytu w budżecie państwa, co także przełoży się na wzrost długu publicznego i kosztów jego obsługi.

Po trzecie, posługiwanie się w tekście uzasadnienia skomplikowanym językiem. Projektodawca często stosuje zdania wielokrotnie złożone oraz wprowadza słownictwo pochodzenia obcego, którego duże nagromadzenie sprawia, że cały tekst staje się niezrozumiały nawet dla specjalistów z zakresu finansów publicznych. Za przykład niech posłuży fragment uzasadnienia projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw, wprowadzającej powoływaną już wcześniej nową regułę wydatkową: „Wpływ proponowanej reguły na poziom deficytu i długu analizowano przy wykorzystaniu eksperymentów symulacyjnych Monte Carlo. Podstawę symulacji stanowiły prognozy Komisji Europejskiej na lata 2013–2014, od 2015 do 2040 – prognozowana ścieżka potencjalnego realnego tempa wzrostu PKB przyjęta została z wytycznych dotyczących założeń makroekonomicznych na potrzeby wieloletnich prognoz finansowych jednostek samorządu terytorialnego opracowanych przez Ministerstwo Finansów. Na lata 2041–2050 założono utrzymanie potencjalnego realnego tempa wzrostu PKB w wysokości z roku 2040. Następnie, na ścieżkę potencjalnego PKB, „nałożono" modelowane stochastycznymi procesami autoregresyjnymi (wyestymowanymi na historycznych danych dla Polski) lukę produktową oraz inflację. Jednocześnie symulowano, również stochastycznie, udział dochodów w PKB oraz błędy prognoz PKB i inflacji"[30].

Kolejnym problemem odnoszącym się do procesu legislacyjnego jest pomijanie obowiązków opiniowania proponowanych projektów. Przedstawianie takich opinii przez odpowiednie organy wynika z odrębnych przepisów, a przykładem może tu być art. 21 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o Narodowym Banku Polskim[31], zgodnie z którym Narodowy Bank Polski opiniuje projekty aktów normatywnych z zakresu polityki gospodarczej. Obowiązek zasięgnięcia opinii banku centralnego został zlekceważony przez Radę Ministrów podczas prac nad nowelizacją u.f.p. zawieszającą stosowanie progu ostrożnosciowego (procedury ostrożnościowej) i reguły wydatkowej, co było przedmiotem krytyki posłów podczas posiedzenia Sejmowej Komisji Finansów Publicznych. Podobnie w przypadku kolejnej nowelizacji u.f.p., dotyczącej wprowadzenia nowej reguły wydatkowej, ani z uzasadnienia projektu, ani z przebiegu prac legislacyjnych w Sejmie nie wynika, aby autorzy projektu o taką opinię wystąpili.

[29] Uzasadnienie projektu ustawy…, s. 6.

[30] Uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych oraz niektórych innych ustaw z dnia 3 października 2013 r. (druk Sejmu RP VII kadencji nr 1789), s. 47–48.

[31] Tekst jedn. Dz. U. z 2013 r. poz. 908 ze zm.

Rzetelności procesu legislacyjnego nie sprzyja również szybkie tempo procedowania nad poszczególnymi projektami. Przykładowo przywoływana propozycja nowelizacji u.f.p., zawieszająca stosowanie mechanizmów ograniczających wydatki publiczne, została wniesiona do Sejmu dnia 17 lipca, a już dnia 26 lipca została przedstawiona Prezydentowi RP do podpisu, aby ostatecznie wejść w życie dnia 20 sierpnia 2013 r.[32]. Prezydent RP dłużej analizował uchwaloną ustawę (podpisał ją dnia 19 sierpnia 2013 r.) niż pracowały nad nią obie izby parlamentu. Z kolei inny kluczowy projekt, co prawda bezpośrednio niedotyczący u.f.p., ale generalnie odnoszący się do sfery finansów publicznych – zmiana w systemie emerytalnym, polegająca na przeniesieniu części obligacyjnej aktywów otwartych funduszy emerytalnych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, wpłynął do Sejmu w dniu 22 listopada 2013 r.[33], jego trzecie czytanie zakończono dnia 6 grudnia, a 12 grudnia przekazano Prezydentowi RP do podpisu przy braku poprawek Senatu. Ostatecznie Prezydent RP ustawę podpisał dnia 27 grudnia 2013 r., a jej publikacja nastąpiła dnia 31 grudnia 2013 r.[34].

5. Perspektywy stanu legislacji „ogólnego" prawa sektora finansów publicznych

Pierwsze, nasuwające się po dokonanej analizie wybranych regulacji u.f.p., pytanie dotyczy tego, czy jesteśmy skazani na taką (czyli generalnie nie najlepszą, lub czasami wręcz złą) jakość reglamentacji prawnej ogólnych zasad publicznej gospodarki finansowej? Niestety wydaje się, że może być jeszcze gorzej. Takie pozbawione optymizmu przypuszczenie jest wynikiem uwzględnienia kilku okoliczności, a mianowicie:

1) jak już wskazywano, zaprezentowane, podobnie jak inne istniejące błędy legislacyjne u.f.p., trudno zakwalifikować jako rażące lub fundamentalne; to zaś oznacza, że raczej nie będą kwestionowane przez TK w razie ewentualnego ich zaskarżenia. Jak bowiem wskazywał niejednokrotnie już TK, nieprzestrzeganie zasad techniki prawodawczej, stanowiące jednocześnie naruszenie nakazu poprawnej legislacji, powodujące niekonstytucyjność przepisów (sprzeczność z art. 2 Konstytucji RP) ma miejsce wówczas, gdy jest ono oczywiste, drastyczne i wywołuje głębokie negatywne konsekwencje[35];
2) skoro tak, to zarówno projektodawcy, jak ustawodawca nie będzie „sam z siebie" odczuwał potrzeby poprawy jakości tworzonych przepisów; tym bardziej, że – jak sugerowano w odniesieniu do znowelizowanych przepisów dotyczących nowej stabilizującej reguły wydatkowej – stopień ich skomplikowania czy niejasności może być „wygodny" dla ich głównych wykonawców, odpowiedzialnych za stan finansów państwa;
3) nie można także nie zauważać postępującego – skądinąd nie tylko w zakresie prawa finansowego – trendu technicznej specjalizacji i „automatyzacji" przyświecającego tworzeniu prawa; projektodawcy są przekonani, że regulując możliwie w najbardziej szczegółowy sposób daną dziedzinę, niwelują subiektywne osądy przy interpretacji

[32] Zob. przebieg procesu legislacyjnego dotyczący projektu ustawy o zmianie ustawy o finansach publicznych (druk Sejmu RP VII kadencji nr 1575 z 16 lipca 2013 r.).

[33] Zob. przebieg procesu legislacyjnego dotyczący projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw w związku z określeniem zasad wypłaty emerytur ze środków zgromadzonych w otwartych funduszach emerytalnych (druk Sejmu RP VII kadencji nr 1946 z dnia 22 listopada 2013 r.).

[34] Dz. U. z 2013 r. poz. 1717.

[35] Wyrok TK z dnia 24 lutego 2003 r., K 28/02, OTK ZU 2003, nr 2A, poz. 13; wyrok TK z dnia 12 grudnia 2006 r., P 15/05, OTK ZU 2006, nr 11A, poz. 171; wyrok TK z dnia 16 grudnia 2009 r., Kp 5/08, OTK ZU 2009, nr 11A, poz. 170.

przepisów, likwidują (jakże szkodliwą?) uznaniowość, czy w końcu – czynią, szczególnie sferę publiczną – transparentną.

Te tezy można skomentować powszechnie – wydaje się – uznanymi poglądami, że przepisy nigdy nie nadążą za zmieniającą się rzeczywistością, a automatyzm działania (w tym przypadku – stosowania regulacji prawnych) nie zastąpi, czasami niezbędnego, zdrowego rozsądku.

SELECTED PROBLEMS OF FINANCIAL LEGISLATION EXEMPLIFIED BY THE ACT ON PUBLIC FINANCE

Summary

In the period after the political transformation in Poland, the issues of financial legislation, including tax legislation, were analyzed in several scientific publications. After the implementation of new legal system solutions, which are still subject to another changes, legislation issues are subject both basic and supplementary considerations on regulations concerning the sphere of public finance.

Having regard many opinions of scientific representatives referring to creation of legal and financial regulations, there may be stated a general thesis that the number of fundamental legislative errors committed by legislative bodies, has significantly decreased in recent years. It is necessary to notice a significant improvement of the transparency of the legislative process as well. On the other hand, there must be paid attention on the other inappropriate effects of legislative activities, which previously were marginal.

In this article the authors indicate some of the current and most common problems of financial legislation exemplified by the Act on Public Finance, including its amendments.