

Monika Bogucka-Felczak

Uniwersytet Łódzki

boguckam@op.pl

Skutki prawnofinansowe wyroku Trybunału Konstytucyjnego K13/11 dla województwa mazowieckiego

Summary

Legal and financial effects on the Mazowieckie Province of the judgement reference K13/11 delivered by the Constitutional Tribunal

On 4 March, 2014 the Constitutional Tribunal adjudicated that Art. 31 and Art. 25 of the Act of 13 November, 2003 on revenues of local self-governments (OJ of 2010 No. 80, item 526 and No. 127, item 857, and of 2011 No. 139, item 814, No. 207, item 1230 and No. 234, item 1385, and of 2012 item 354 and of 2013 items 193 and 1609), wherever they did not guarantee regional governments the right to keep a material part of their own revenues for the purpose of fulfilling their own responsibilities, were in contravention of Art. 167 paragraphs 1 and 2 in conjunction with Art. 166 paragraph 1 of the Constitution of the Republic of Poland, and in contravention of Art. 9 paragraph 5 of the European Charter of Local Self-Government done at Strasbourg on 15 October, 1985 (OJ of 1994, No. 124, item 607, and of 2006, No. 154, item 1107).

The said regulations, found to be in contravention of the Constitution of the Republic of Poland, were to lose their legal validity 18 months after the judgement's publication in the Official Journal of Laws of the Republic of Poland, unless the same had been earlier rescinded or amended by the legislator, which, according to the Tribunal, ensued from the level of complexity of the issues to which the said regulations pertained.

Concurrently, in the reasons for the judgement, the Constitutional Tribunal stated that the said regulations “Within the said timeframe should be applied by all parties involved”.

The objective of this study is to present the legal and financial situation of the Mazowieckie Province resulting from the Constitutional Tribunal’s judgement reference K 13/11 during the deferment of the derogation effect on the provisions within Art. 31 and Art. 25 of the act on revenues of local self-governments. This study presents the possible legal ways that might provide to the given local self-government an option of reducing its contributions to the regional component of the general subsidy whose terms of payment had expired either before the said judgement was announced, or during the derogation effect deferment period, and whose amounts had been determined in terms of the regulations found to be unconstitutional, as well as enable the law administration bodies to recognise such an option.

Keywords: judgement reference, Constitutional Tribunal, Mazowiecki Province

Резюме

Правові та фінансові наслідки вироку Конституційного Суду K13/11 для Мазовецького воєводства

4 Березня 2014 р. Конституційний суд ухвалив, що ст. 31, а також ст. 25 закону від 13 листопаду 2003 р. про доходи органів місцевого самоврядування (зб. з. Від 2010 р. № 80, поз. 526 і № 127, поз. 857, з 2011 р. № 139, поз. 814, № 207, поз. 1230 і № 234, поз. 1385, від 2012 р. поз. 354, а також від 2013 р. поз. 193 і 1609) у сферах, у яких не гарантують воєводствам збереження значної частини власних доходів для реалізації власних завдань, не відповідають ст. 167 п. 1 і 2 і ст. 166 п. 1 Конституції Польської Республіки, а також порушують ст. 9 п. 5 Європейської хартії місцевого самоврядування, яка була підписана у Страсбурзі 15 жовтня 1985 р. (Зб. з. Від 1994 р. № 1246 поз. 607 а також від 2006 р. № 154, поз. 1107).

Втрата чинності положень дійсного закону, який визнано незгідним з Конституцією Польської Республіки, повинна була наступити після 18 місяців від дня оголошення вироку у Збірнику Законів Польської Республіки, хіба що раніше вони були б відхилені чи змінені законодавцем, що було підтверджено Судом, у зв’язку з високою складністю справи, якої він стосувався.

Одночасно Конституційний Суд прийшов до висновку у поясненні, що “у цей період від повинен застосовуватися усіма адресатами”.

Метою цієї статті є вказання правової та фінансової ситуації Мазовецького воєводства, викликаной рішенням Конституційного Суду K 13/11 в період відстрочення ефекту обмеження по відношенню до ст. 31, а також 25 закону про доходи органів місцевого самоврядування. Стаття представляє можливі правові розв’язання, які б дозволяли цьому суб’єкту обмежити розмір нарахувань на користь частини загальної регіональної субвенції, термін якої закінчився перед публікацією вироку або в період відстрочки ефекту обмеження, розмір яких був встановлений на основі положень, визнаних неконституційними і визнання цієї можливості органами, які застосовують владу закону.

Можливість обмеження розміру нарахувань на користь регіональної загальної субвенції, до сплати яких було зобов'язане Мазовецьке воєводство, в період відтермінування ефекту обмеження вироку К 13/11, було однак дуже сумнівним з огляду на зміст ст. 35 п. 3 закону про дохід органів місцевого самоврядування, відповідно з яким до надходжень, визначених в ст. 29–31 застосовуються положення Розділу III Податкового Кодексу, з врахуванням п. 4 п. 4 ст. 35, які виключають можливість застосування до нарахувань на користь регіональної частини і відповідній загальній субвенції пільг при сплаті податкових зобов'язань, тобто — відтермінування сплати податку чи сплати податкової заборгованості, сплата податку або податкової заборгованості у розстрочку, а також скасування податкової заборгованості або пені.

З точки зору Автора, незважаючи на формальне застосування, в період відстрочення ефекту обмеження вироку Конституційного Суду, по відношенню до положень закону про доходи органів місцевого самоврядування, на основі яких обраховано суми корекційно-зрівнюючих вплат Мазовецького воєводства, що вже у цьому моменті органи, які застосовують право повинні враховувати гарантійний характер, який виникає з ст. 167 п. 1 і 2 разом з ст. 166 п. 1 Конституції РР принципів організації локальних фінансів, з чого виникає, що відповідне корекційно-зрівнююче нарахування, це таке, яке не позбавляє воєводство істотної частини власних доходів.

Ключові слова: судовий вирок, Конституційний Суд, Мазовецьке воєводство

W dniu 4 marca 2014 r. Trybunał Konstytucyjny orzekł, iż art. 31 oraz art. 25 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2010 r. Nr 80, poz. 526 i Nr 127, poz. 857, z 2011 r. Nr 139, poz. 814, Nr 207, poz. 1230 i Nr 234, poz. 1385, z 2012 r. poz. 354 oraz z 2013 r. poz. 193 i 1609) w zakresie, w jakim nie gwarantują województwom zachowania istotnej części dochodów własnych do realizacji zadań własnych, są niezgodne z art. 167 ust. 1 i 2 w związku z art. 166 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz nie są niezgodne z art. 9 ust. 5 Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego, sporządzonej w Strasburgu 15 października 1985 r. (Dz.U. z 1994 r. Nr 124, poz. 607 oraz z 2006 r. Nr 154, poz. 1107)¹.

W przekonaniu Trybunału Konstytucyjnego [dalej: TK] niezgodność z art. 167 ust. 1 i 2 w związku z art. 166 ust. 1 Konstytucji RP art. 31 oraz art. 25 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wynika z faktu, iż przewidziany przez zaskarżone przepisy ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego mechanizm wpłat korekcyjno-wyrównawczych nie zawiera jakiegokolwiek bariery ostrożnościowej, a także w związku z koniecznością opierania się na danych sprzed 2 lat, przy obecnym brzmieniu przepisów identyfikujących samorządy zobowiązane do ponoszenia wpłat wyrównawczych w skrajnych warunkach gospodarczych, samorząd może zostać obciążony wpłatami wyższymi niż jego dochody własne realizowane w roku budżetowym. Taka sytuacja może zatem

¹ K 13/11.

doprowadzić do likwidacji instytucji dochodów własnych w zasobach finansowych województwa, co jest sprzeczne w sposób oczywisty z art. 167 ust. 2 Konstytucji.

W ocenie Trybunału Konstytucyjnego,

konstrukcja mechanizmu korekcyjno-wyrównawczego — jako instytucji wyjątkowej w określonym w Konstytucji systemie dochodów JST — powinna zawierać gwarancje zachowania istotnej części dochodów własnych województw na realizację ich zadań własnych. Brak jakichkolwiek ograniczeń odbierania jednostkom samorządu ustawowo zagwarantowanych środków prowadzi do tego, że ustawowe zagwarantowanie dochodów własnych JST okazuje się iluzoryczne. Tymczasem instytucja o charakterze ustawowym (mechanizm wyrównania poziomu) nie może pozbawiać instytucji konstytucyjnej (dochody własne) jej zasadniczych cech (podstawowego charakteru tych dochodów w systemie źródeł dochodów JST, gwarantującego samodzielność finansową JST w wykonywaniu zadań we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność).

Biorąc pod uwagę wskazane argumenty, TK uznał, że art. 31 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, stanowiący podstawę mechanizmu wyrównania poziomu, w zakresie, w jakim nie gwarantuje województwom zachowania istotnej części dochodów własnych do realizacji zadań własnych, narusza art. 167 ust. 1 i 2 w związku z art. 166 ust. 1 Konstytucji.

Trybunał Konstytucyjny uznał także,

że brak nawiązania w art. 31 ust. 1 oraz art. 25 ustawy o dochodach do pełnej sytuacji finansowej województw, z uwzględnieniem zarówno strony dochodowej, jak i potrzeb wydatkowych, uzasadnia stwierdzenie niezgodności tych przepisów z art. 167 ust. 1 i 2 w związku z art. 166 ust. 1 Konstytucji. Mechanizm korekcyjno-wyrównawczy narusza przez to wymóg zmniejszenia dochodów własnych bogatszych samorządów wyłącznie w niezbędnym zakresie.

Taka konstatacja, zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, jest uprawniona, gdyż

W obecnym kształcie normatywnym według innych kryteriów ustanawia się samorządy najbogsze (art. 31 ust. 1 ustawy o dochodach — kryterium dochodów podatkowych), a według innych ustala się beneficjentów wpłat, którymi powinny być samorządy biedniejsze (kryteria określone w art. 25 ustawy o dochodach). Brak w tym zakresie symetrii. [...] Dla właściwej realizacji zasady solidarności przy konstruowaniu kryteriów identyfikacji samorządów najbogatszych oraz najbiedniejszych, ustawodawca powinien ukształtować jednolite kryteria, biorąc pod uwagę zarówno pełen katalog dochodów, jak i potrzeby wydatkowe różniących się pod wieloma względami JST, aby w sposób jak najbardziej obiektywny i pełny odzwierciedlić potencjał dochodowy i ekonomiczny jednostek samorządu terytorialnego. Tylko tak skonstruowany system uzasadniać może uszczuplenie — najistotniejszych z punktu widzenia zasady samodzielności i decentralizacji — dochodów własnych.

Utrata mocy obowiązującej uznanych za niezgodne z Konstytucją RP przepisów nastąpić miała po upływie 18 miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej, chyba że wcześniej zostałyby uchylone bądź zmienione przez ustawodawcę, co uzasadnił Trybunał, stopniem skomplikowania problematyki, której dotyczyły. Jednocześnie Trybunał Konstytucyjny uznał w uzasadnieniu, iż „[w] tym okresie winny więc być stosowane przez wszystkich adresatów”.

Brzmienie sentencji wyroku Trybunału Konstytucyjnego K 13/11 nasuwa wiele trudności, jeśli chodzi o ustalenie znaczenia wyroku i jego charakteru prawnego. Wbrew pozorom nie jest to tzw. wyrok zakresowy, jeśli rozumiemy przez ten zwrot odniesienie się do pewnej tylko części czy też warstwy normatywnej zaskarżonych przepisów. Z uzasadnienia wyroku wynika, iż uchyleniu podlegają przepisy art. 25 i 31 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w całości, jako że nie zawierają żadnych ograniczeń stwarzających gwarancję poszanowania dochodów województw, będących płatnikami tzw. janosikowego. Nie ma także punktu odniesienia, który wskazywałby na te „granice” zawarte w przepisach, które nie są wystarczające z konstytucyjnego punktu widzenia, a które powinny chronić istotną część dochodów własnych, a jej nie chronią. Niemniej jednak bezprawność została stwierdzona, co nakazuje poszukiwanie owych granic, zgodnych z wyrokiem².

Znaczenie takiego wyroku można zatem rozumieć dwojako:

1) Po pierwsze, jako tzw. pominięcie ustawodawcze naruszające konstytucję, które stwarza powinność dla ustawodawcy wprowadzenia owych gwarancji według kryteriów wskazanych, jednak jedynie w uzasadnieniu, a nie w samej sentencji orzeczenia.

Wykonując wyrok Trybunału Konstytucyjnego w tym znaczeniu, ustawą z dnia 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego³ uchylono art. 25 i 31 ustawy, a w rozdziale 8a określono zasady ustalania dla województw w roku 2015 części regionalnej subwencji ogólnej, dokonywania wpłat do budżetu państwa oraz dotacji celowej.

Nowa regulacja przewiduje m.in. próg ograniczający wysokość wpłat województw do 35% dochodów podatkowych, stanowiących podstawę do wyliczenia wpłat, podwyższenie progów dochodowych, których przekroczenie powoduje powstanie obowiązku wpłat oraz zmniejszenie nadwyżki przeznaczonej na wpłaty.

2) Po drugie, jako skierowany do innych władz i organów odpowiedzialnych za stosowanie prawa obowiązek, by przy stosowaniu przepisów dotyczących wpłat uwzględniać gwarancje, o których mowa w wyroku, choć kryteria materialne nie zostały określone w sentencji, i nimi się kierować, co wynika z art. 8 ust. 1 i 2 Konstytucji RP. Owo „kierowanie” nie może oczywiście polegać na rozstrzyganiu sprzecznym z obowiązującymi ustawami, w tym jeszcze nieuchylonymi przepisami 31 i 25 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jednak należy sobie zdawać sprawę, że przez stwierdzenie bezprawności wyrok obliguje organy władzy publicznej i sądy, aby uwzględniały granice, do jakich wpłaty wyrównawcze w zgodzie z Konstytucją mogą być pobierane; zwłaszcza kiedy przepisy nie zostały uchylone

² T. Dębowska-Romanowska, M. Bogucka-Felczak, Opinia prawna na temat skutków wyroku Trybunału Konstytucyjnego w sprawie K 13/11z dnia 4 marca 2014 r. dla Województwa Mazowieckiego w zakresie obowiązku dokonywania comiesięcznej wpłaty na część regionalną subwencji ogólnej dla województw w roku 2014 oraz instrumentów prawnych umożliwiających złagodzenie skutków działania art. 31 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego dla Województwa Mazowieckiego do czasu utraty mocy tego przepisu.

³ Dz.U. Nr 1574.

formalnie, ale w sentencji nie wyłączono wszelkich skutków ich działania (tak jak to niekiedy TK czynił w orzeczeniach). Inaczej mówiąc, jeśli ustawa i wyrok Trybunału Konstytucyjnego zamykają drogę sądową do dochodzenia różnicy między kwotami pobranych wpłat a tymi, które powinny być pobrane, gdyby ustawa odpowiadała wymaganiom konstytucji, to tym samym nie można zamknąć drogi odszkodowawczej, jaka zawsze ze stwierdzoną bezprawnością się wiąże.

Reasumując, wyrok ten w swoim wielowarstwowym znaczeniu zawiera jeszcze i ten aspekt, który można określać jako kreatywność sądów rozstrzygających następstwa art. 31 i 25 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Skoro ochrona sądowa samodzielności samorządu jest gwarantowana konstytucyjnie (art. 165 Konstytucji RP), to sądy są niejako zobligowane do określania granic, do których pobieranie wpłat spełnia i spełniało wymagania konstytucyjne. Zatem zastrzeżenie zawarte w uzasadnieniu wyroku, że przepisy art. 31 i 25 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w tym okresie (18 miesięcy) winny być stosowane przez wszystkich adresatów, nie odnosi się do innych następstw prawnych niż sam obowiązek dokonywania wpłat w wysokości wynikającej z przepisów. Bezprawność przepisów została bowiem stwierdzona co do swej istoty (z licznymi jednak zastrzeżeniami), tym samym nie został zniesiony przez uzasadnienie obowiązek uwzględniania wyroku we wszystkich tych instytucjach prawnych, które stwarzają możliwość miarkowania wysokości wpłat, ani też tam, gdzie wchodzi w grę stwierdzenie szkody wywołanej bezprawnością normatywną. Paradoksalnie zatem wyrok K 13/11 przez to, że nie odnosi się do sposobu obliczania granic obowiązku wpłat wyrównawczych ani do wszelkich innych skutków, jakie z wyroku wynikać mogą, stworzył szerokie pole nie tylko dla kreatywności samego ustawodawcy na przyszłość, lecz także dla organów i sądów, które muszą stosować jeszcze obowiązujące przepisy, ale wraz z wyrokiem TK w zakresie, w jakim mówi o przyczynach wadliwości, którą obiektywnie te przepisy wykazują⁴.

W kontekście powyższych ustaleń należy rozważyć następstwa prawne orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego dla województwa mazowieckiego, w tym zwłaszcza w odniesieniu do możliwości ograniczenia wysokości wpłat na część regionalną subwencji ogólnej, których termin upłynął przed wydaniem wyroku lub w okresie odroczenia skutku derogacyjnego, a których wysokość została ustalona na podstawie przepisów uznanych za niekonstytucyjne i uznania tej możliwości przez organy stosujące prawo.

Problem ów jawi się jako istotny z tego względu, iż uznany za niezgodny z Konstytucją RP mechanizm korekcyjno-wyrównawczy na szczeblu wojewódzkim doprowadził do degradacji dochodów mazowieckiego.

Niemożliwość realizacji obowiązku dokonywania wpłat do budżetu państwa na część regionalną subwencji ogólnej przez województwo mazowieckie, ze względu na jego trudną sytuację finansową, potwierdza m.in. informacja Najwyższej Izby Kon-

⁴ T. Dębowska-Romanowska, M. Bogucka-Felczak, *op. cit.*

troli o wynikach kontroli sytuacji finansowej Samorządu województwa mazowieckiego w latach 2011–2013 i pierwszym półroczu 2014 roku. Z informacji tej wynika, że w 2013 roku poziom zadłużenia osiągnął 73% dochodów tego samorządu. „Rezultatem utraty płynności był brak możliwości bieżącego regulowania zobowiązań, przede wszystkim z tytułu płatności na rzecz budżetu państwa z przeznaczeniem na część regionalną subwencji ogólnej dla województw”.

Zdaniem Najwyższej Izby Kontroli, przyczyną złej sytuacji finansowej województwa mazowieckiego należy upatrywać głównie w czynnikach niezależnych od decyzji jego organów, tj. wadliwym systemie dochodów podatkowych, opartym przede wszystkim na bardzo zmiennym, trudnym do prognozowania podatku dochodowym od osób prawnych, korygowanym o obowiązkowe wpłaty do budżetu państwa, znacząco niższej od średniej subwencji ogólnej, która niemal w całości zniwelowała jego przewagę nad innymi województwami pod względem wyższych dochodów podatkowych netto.

Prezentowany stan kondycji finansowej tego samorządu, za który zdaniem Najwyższej Izby Kontroli „odpowiedzialność [...] ponosi przede wszystkim Minister Finansów, który do roku 2014 nie opracował propozycji zmiany systemu dochodów samorządów województw, mimo że problem nieadekwatności dochodów województwa mazowieckiego narastał od wielu lat”, musiał przełożyć się na możliwość dokonywania wpłat do budżetu państwa na część regionalną subwencji ogólnej dla województw. W okresie objętym kontrolą Urząd Marszałkowski zaciągał kredyty bankowe, aby sfinansować wpłaty do budżetu państwa.

Możliwość ograniczenia wysokości wpłat na część regionalną subwencji ogólnej, do których dokonywania zobowiązane było województwo mazowieckie w okresie odroczenia skutku derogacyjnego wyroku K 13/11 była jednak mocno wątpliwa w obliczu treści z art. 35 ust. 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którym do wpłat określonych w art. 29–31 stosuje się przepisy działu III Ordynacji podatkowej, z zastrzeżeniem ust. 4. Ust. 4 art. 35 wyłącza możliwość stosowania do wpłat na część regionalną i równoważącą subwencji ogólnej ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, tj. odraczania terminu płatności podatku lub zapłaty zaległości podatkowej, rozkładania na raty podatku lub zapłaty zaległości podatkowej, a także umarzania zaległości podatkowej oraz odsetek za zwłokę.

Sytuacja finansowa województwa mazowieckiego, wywołana koniecznością dokonywania wpłat korekcyjno-wyrównawczych w wysokości przekraczającej jej obecne możliwości finansowe i niepozwalające na realizację powierzonych zadań generowała konieczność poszukiwania rozwiązań prawnych skutkujących ich obniżeniem.

Jedynym możliwym rozwiązaniem w tym zakresie było wystąpienie przez województwo mazowieckie do Ministra Finansów o zaniechanie poboru wpłat korekcyjno-wyrównawczych w trybie art. 22 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z tym przepisem

Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, w przypadkach uzasadnionych interesem publicznym lub ważnym interesem podatników: 1) zaniechać w całości lub w części poboru podatków, określając rodzaj podatku, okres, w którym następuje zaniechanie, i grupy podatników, których dotyczy zaniechanie.

Możliwość zaskarżenia odmowy wydania rozporządzenia o zaniechaniu poboru choćby w części wpłat korekcyjno-wyrównawczych było jednak jedynym rozwiązaniem, które otwierało drogę sądową. Pozornie powyższe rozwiązanie wydawało się być trudne, jeśli nie niemożliwym do przeprowadzenia ze względu na charakter prawny instytucji zaniechania poboru. Wydanie rozporządzenia o zaniechaniu poboru podatku (wpłat korekcyjno-wyrównawczych) ma charakter uznaniowy, nadto rozporządzenie, co do zasady, winno być traktowane jako akt normatywny o charakterze generalnym i abstrakcyjnym, natomiast odmowa wydania takiego aktu nie podlega zaskarżeniu do sądu.

Zgodnie z art. 92 ust. 1 Konstytucji RP

Rozporządzenia są wydawane przez organy wskazane w Konstytucji, na podstawie szczególnego upoważnienia zawartego w ustawie i w celu jej wykonania. Upoważnienie powinno określać organ właściwy do wydania rozporządzenia i zakres spraw przekazanych do uregulowania oraz wytyczne dotyczące treści aktu.

Rozporządzenia, o których mowa w art. 92 ust. 1 Konstytucji RP należą do kategorii aktów normatywnych. W orzeczeniu z 19 czerwca 1992 r., u. 6/92⁵ Trybunał stwierdził, że pod pojęciem aktu normatywnego należy rozumieć każdy akt ustanawiający normy prawne, a więc normy o charakterze abstrakcyjnym i generalnym, przy czym forma aktu, w tym też jego nazwa oraz podstawa prawna czy legalność ustanowienia aktu nie mają decydującego znaczenia. Do tak wyrażonych poglądów Trybunał Konstytucyjny nawiązuje również w swym późniejszym orzecznictwie⁶. Jednak jak słusznie podkreśla się w literaturze przedmiotu, nie wszystkie rozporządzenia są aktami normatywnymi o powyższych cechach⁷.

Wśród rozporządzeń oprócz rozporządzeń typowych (zawierających normy o charakterze generalno-abstrakcyjnym, powszechnie obowiązujące, wydane zgodnie z ustanowioną regułą kompetencyjną) występuje również kategoria aktów, określanych co prawda nazwą rodzajową „rozporządzenie”, które jednak stanowią wyraz dokonania określonej czynności konwencjonalnej i nie ustanawiają nowych norm

⁵ OTK 1992/1/13.

⁶ Por. np. OTK 1989/1/10, OTK 1994/2/41, OTK 1990/1/10, OTK 1992/1/13.

⁷ M. Kulesza, *Źródła prawa i przepisy administracyjne w świetle nowej Konstytucji*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 2, s. 12 n.; *idem*, *Przepisy administracyjne w zamkniętym systemie źródeł prawa*, „Samorząd Terytorialny” 2000, nr 9, s. 3 n.; *idem*, *Kilka krytycznych uwag o przesłankach normatywnych polskiego modelu państwa prawnego (źródła prawa w Konstytucji RP)*, [w:] *Procedura administracyjna wobec wyzwań współczesności*, Łódź 2004, s. 165 n.; M. Kulesza, H. Izdebski *Administracja publiczna. Zagadnienia ogólne*, Warszawa 2000, s. 229 n.

postępowania⁸. Celem wydania tego rodzaju aktów jest powołanie, zniesienie bądź przekształcenie danej instytucji (co jest czynnością najczęściej jednorazową) bądź ustanowienie określonego wzoru, formularza, upoważnienie do uznawania określonych kwalifikacji itp. (upoważniające do dokonywania czynności danego rodzaju). W tym pierwszym przypadku (czynności jednorazowych) upoważnienie do wydania takiego aktu podlega konsumpcji przy jednorazowym wydaniu rozporządzenia, a zmiana czy uchylenie przepisu zawierającego upoważnienie (a nawet ustawy, w której był zawarty) nie ma wpływu na skutek, jaki rozporządzenie to wywołało. W przypadku tego rodzaju rozporządzeń nieoznaczenie w nich kręgu adresatów w sposób bezpośredni nie zawsze łączy się z brakiem generalności aktu, mogą z tych aktów bowiem wynikać skutki prawne zarówno wobec obywateli, jak i jednostek organizacyjnych, a zatem również każdego, kto będzie miał do czynienia z nowo utworzonym organem⁹. W drugim przypadku natomiast rozporządzenie wydawane jest w oparciu o upoważnienie ustawodawcy do dokonywania określonych czynności konwencyonalnych (a zatem czynności powtarzalnych, które mogą być wykonywane jedynie w oparciu o obowiązujący przepis zawierający upoważnienie, podlegającym zarówno nowelizacjom, jak i derogacji, co z kolei ma wpływ na obowiązywanie rozporządzenia, zgodnie z przyjętą regułą walidacyjną). Rozporządzenia, których treścią jest określenie pewnego wzoru, formularza itp., stanowią formę pośrednią między rozporządzeniami typowymi a rozporządzeniami stanowiącymi dokonanie jednorazowej czynności konwencyonalnej, gdyż bez ich wydania normy postępowania zawarte w ustawie byłyby blankietowe, nie mogłyby nastąpić ich konkretyzacja i realizacja.

Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie zaniechania poboru podatku nie jest rozporządzeniem, o którym mowa w art. 92 Konstytucji RP; należy je zaliczyć raczej do form działania administracji, noszących znamiona stosowania prawa, nie zaś jego tworzenia. Czynność ministra finansów polegająca na zaniechaniu poboru podatku jest czynnością konwencyonalną, polegającą na zniesieniu w całości lub w części instytucji poboru podatku; czynność ta nie ma natomiast charakteru prawotwórczego, polegającego na stworzeniu bardziej szczegółowych, w stosunku do ustawy unormowań, pozwalających na jej wykonanie. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie zaniechania poboru podatku nie ma na celu wykonania ustawy, o czym świadczy fakt, iż minister finansów „może”, a nie „musi” wydać rozporządzenia. Przy czym wybór, jakiego dokonuje minister finansów, nie jest wyborem w zakresie „wydać–nie wydać rozporządzenia”, ale wyborem uzasadnionym ważnym interesem podatników. Wydanie rozporządzenia w sprawie zaniechania poboru podatku

⁸ Zwracał na to uwagę m.in. M. Kulesza i S. Gebethner — M. Kulesza, *Źródła prawa...*, s. 12 n.; *idem*, *Przepisy administracyjne...*, s. 3 n.; *idem*, *Kilka krytycznych uwag...*, s. 165 n.; S. Gebethner, [w:] *System źródeł prawa w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, red. M. Granat, Lublin 2000 — głos w dyskusji, s. 99. Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu z dnia 13 marca 2001 r., K 21/00, OTK 2001/3/49 stwierdził, iż tego typu akt jest aktem indywidualno-konkretnym, niepodlegającym kognicji Trybunału.

⁹ W. Chróścielewski, *Akt administracyjny generalny*, Łódź 1994, s. 103.

wymaga badania indywidualnej sytuacji podmiotów, wobec których zaniechano by poboru, o czym świadczy przesłanka „ważnego interesu podatników”, którą minister finansów winien się kierować, podejmując decyzję w tym zakresie.

Posiłkując się poglądami Trybunału Konstytucyjnego wyrażonymi w przywołanych orzeczeniach, iż o charakterze aktu decyduje nie tyle jego nazwa, ile charakter zawartych w nich norm, należy uznać, że powyższe rozporządzenie nie jest wbrew nazwie aktem prawotwórczym. Jest to akt zbiorowego odstąpienia od poboru podatku ze względu na zajście pewnych zdarzeń w taki sposób, że grupa podmiotów uprawnionych z tego tytułu ma cechy pośrednie pomiędzy indywidualnymi a katedralnymi.

Ubieganie się przez województwo mazowieckie o zaniechanie poboru wpłat korekcyjno-wyrównawczych uzasadnia nie tylko wyjątkowo trudna sytuacja finansowa tego podmiotu, ale także interes publiczny, nade wszystko zaś obowiązywanie sentencji wyroku Trybunału Konstytucyjnego. Z sentencji tej wynika, że przepisy art. 31 i 25, jeśli prowadzą w procesie ich stosowania do niezachowania istotnej części dochodów własnych przeznaczonych na realizację zadań własnych, są niezgodne z konstytucją, zatem interes publiczny wymaga, aby minister finansów zwrot „może” w odniesieniu do wydania rozporządzenia interpretował w sposób zgodny z sentencją wyroku. Skoro do wpłat stosuje się wprost przepisy działu III Ordynacji podatkowej, traktując je jako daninę, to również należy mieć na względzie część 3 art. 217 Konstytucji RP, która traktuje przyznawanie ulg jako standard konstytucyjny. Nie wnikając w kwestie, czy takie zrównanie wpłat z podatkami jest zasadne, w odniesieniu do zaniechania poboru należy je tłumaczyć na korzyść zobowiązanych samorządów. W obecnym stanie powstałym po wyroku TK oraz uwzględniając art. 217 część. 3, odmowa wydania rozporządzenia na podstawie art. 22 Ordynacji podatkowej musi przybrać formę rozstrzygnięcia pisemnego — aktu stosowania prawa — inaczej będzie traktowane jako bezczynność organu.

Ograniczenie choćby w części skutku, jaki wywierają uznane za niekonstytucyjne przepisy art. 31 i 25 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w okresie zawieszenia utraty przez nie mocy obowiązującej przez zaniechanie w części poboru wpłat korekcyjno-wyrównawczych stanowiłoby uznanie faktu, iż domniemanie konstytucyjności powołanych przepisów już nie działa, a zarówno interes publiczny, jak i interes województwa mazowieckiego wymagają nie pogłębiania dalszej degradacji dochodów województwa jako podmiotu odpowiedzialnego za realizację zadań publicznych, zwłaszcza że pozbawianie tych dochodów odbywa się na podstawie przepisów uznanych za niezgodne z Konstytucją¹⁰.

Oczywiście województwo mazowieckie nie mogło spodziewać się uznania tej argumentacji przez ministra finansów, jednak, tak uzasadniony wniosek powinien spotkać się z pisemną odpowiedzią, którą należy traktować, jako odmowę zastosowania prawa przez ministra finansów i zaskarżyć do sądu administracyjnego.

¹⁰ T. Dębowska-Romanowska, M. Bogucka-Felczak, *op. cit.*

Zgodnie z art. 3 § 2 pkt 8 ustawy — Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹¹ — „Kontrola działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne obejmuje orzekanie w sprawach skarg na bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania w przypadkach określonych w pkt 1–4a”.

Skarga na bezczynność organu jest jednak dopuszczalna tylko w takich granicach, w jakich służy skarga do sądu administracyjnego na decyzje, postanowienia oraz na akty i czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące przyznania, stwierdzenia albo uznania uprawnienia lub obowiązku wynikających z przepisów prawa¹².

Warunkiem złożenia skargi na bezczynność ministra finansów w związku z odmową wydania rozporządzenia byłoby uznanie jej za czynność materialno-techniczną z zakresu administracji publicznej i uzasadnienie tego faktu w sposób podany powyżej.

Naczelny Sąd Administracyjny w orzeczeniach wydanych w okresie obowiązywania art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o NSA uznał m.in., że przez „czynność” w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 4 ustawy o NSA należy rozumieć czynność materialno-techniczną z zakresu administracji publicznej, podjętą przez organ administracji publicznej, dotyczącą stwierdzenia albo uznania uprawnienia lub obowiązku wynikających z przepisów prawa¹³.

Z art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a. wynika, że wymienione akty i czynności muszą mieć charakter publicznoprawny. Treść komentowanego przepisu wskazuje także, że akt lub czynność musi dotyczyć uprawnienia lub obowiązku wynikających z przepisów prawa. Konieczne jest odniesienie takiego aktu lub czynności do przepisu prawa powszechnie obowiązującego, który określa uprawnienie lub obowiązek¹⁴.

W literaturze przyjmuje się, że bezczynność organu administracji publicznej zachodzi wówczas, gdy w prawnie określonym terminie wymieniony organ nie podejmie żadnych czynności w sprawie lub gdy wprowadził prowadził postępowanie w sprawie, jednakże — mimo istnienia ustawowego obowiązku — nie zakończył go wydaniem stosownego aktu lub nie podjął czynności¹⁵.

Dodatkowym, choć o ogromnym znaczeniu argumentem przemawiającym za uznaniem odmowy przez ministra finansów zaniechania poboru wpłat korekcyjno-wyrównawczych za zaskarżalną czynność materialno-techniczną jest fakt, iż w przeciwnym wypadku województwu mazowieckiemu, które uzyskało przecież korzystny wyrok Trybunału Konstytucyjnego potwierdzający niemożność ze względów konstytucyjnych pozbawiania go dochodów w stopniu nadmiernym, nie przysługuje żadna droga sądowa do dochodzenia roszczeń o naprawienie szkody, jaką poniosło z tego tytułu.

¹¹ Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r., Dz.U. 2012. 270 t.j.

¹² B. Adamiak, [w:] B. Adamiak, J. Borkowski *Postępowanie administracyjne. Komentarz*, Warszawa 2007, s. 378.

¹³ Postanowienie NSA z dnia 12 marca 1998 r., II SA 1247/97, OSP 1999, z. 2, poz. 25.

¹⁴ B. Dauter, B. Gruszczyński, A. Kabat, M. Niezgódka-Medek, *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, LEX, 2013.

¹⁵ *Ibidem*.

Zgodnie z art. 77 ust. 1 Konstytucji RP:

1. Każdy ma prawo do wynagrodzenia szkody, jaka została mu wyrządzona przez niezgodne z prawem działanie organu władzy publicznej.
2. Ustawa nie może nikomu zamykać drogi sądowej dochodzenia naruszonych wolności lub praw.

Taka wykładnia art. 22 ust. 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej jest zatem zgodna z ust. 2 Konstytucji RP, w przeciwnym razie należy uznać, iż utrzymywanie zakazu stosowania do wpłat korekcyjno-wyrównawczych stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, który to zakaz przewiduje art. 35 ust. 4 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, byłoby sprzeczne z art. 77 i 165 Konstytucji RP.

Gdyby sąd nie uznał skargi województwa mazowieckiego na bezczynność ministra finansów polegającą na odmowie zaniechania poboru wpłat korekcyjno-wyrównawczych po upływie okresu odroczenia skutku derogacyjnego wyroku K 13/11, otworzyłoby to temu województwu drogę do wznowienia postępowania sądowego w niniejszej sprawie w trybie art. 190 ust. 4 Konstytucji RP.

Gdyby nawet województwo mazowieckie skorzystało z opisanej wyżej drogi prawnej, wątpliwe jest uznanie przez sądy administracyjne konstytucyjnych granic obowiązku dokonywania wpłat korekcyjno-wyrównawczych w okresie zawieszenia skutku derogacyjnego wyroku K 13/11. Jak pokazała praktyka, poglądy judykatury w tym zakresie nie są jednolite.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokami z dnia 29 września 2014 r.¹⁶ uchylił decyzje ministra finansów wydane w trybie art. 35 ust. 2 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, określające wysokość wpłaty województwa mazowieckiego na część regionalną subwencji ogólnej dla województw wraz z odsetkami.

Mimo formalnego obowiązywania, w okresie odroczenia skutku derogacyjnego wyroku Trybunału Konstytucyjnego wobec przepisów ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, na podstawie których wyliczono kwoty wpłat korekcyjno-wyrównawczych, sąd administracyjny uznał, iż już w tym momencie należałoby uwzględnić gwarancyjny charakter wynikających z art. 167 ust. 1 i 2 w związku z art. 166 ust. 1 Konstytucji RP zasad organizacji finansów lokalnych, z których wynika, iż należna wpłata korekcyjno-wyrównawcza to taka, która nie pozbawia województwa dochodów w większym zakresie niż 30% dochodów podatkowych. Jak podkreślił sąd administracyjny

mając na uwadze potrzebę zachowania ich istotnej części, w rozumieniu orzeczenia Trybunału konstytucyjnego z 4 marca 2014 r., należało uznać, że nie będzie to wielkość 50% lub wielkość zbliżona do 50%. Wynika to z faktu, że wielkość 50% stanowi połowę całości i jako taka jest wielkością posiadającą własne określenie, własne pojęcie powszechnie używane mimo jego zdefiniowania w kategoriach matematycznych. Trybunał nie użył tego pojęcia (połowy), wobec tego, racjonalnie

¹⁶ Sygn. akt. V SA/Wa 826/14, V SA/Wa 860/14, V SA/Wa 1271/14, V SA/Wa 952/14, niepubl.

rzecz oceniając, należało przyjąć, że to nie ono odnosi się do użytego określenia wyznaczającego, zdaniem Trybunału, zakresową niekonstytucyjność omawianego przepisu. [...] Zważywszy natomiast, że całość dochodów podatkowych jest z założenia przeznaczona na pokrycie kosztów realizacji zadań własnych, to również wielkość tych dochodów oscylująca w granicach 50% (np. 60%) nie będzie wielkością, która mogłaby gwarantować pokrycie kosztów zadań własnych w ich istotnej części, a tylko w tym powiązaniu możemy mówić o domniemaniu konstytucyjności przepisu art. 31 ustawy o dochodach. W tych warunkach Sąd uznał, że właściwą proporcją spełniającą te wymagania w rozumieniu spełnienia wymagań konstytucyjności omawianego przepisu będzie wielkość 70% do 30%. Oznacza to, iż Sąd uznał, że pozostawienie województwu 70% dochodów podatkowych będzie gwarantowało zachowanie tej istotnej części dochodów własnych dla realizacji zadań własnych w rozumieniu konstytucyjności przepisu art. 31 ustawy o dochodach¹⁷.

Dnia 4 września 2015 roku¹⁸ Naczelny Sąd Administracyjny uchylił wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 29 września 2014 i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania przez wojewódzki sąd administracyjny. W uzasadnieniu NSA wskazał m.in., iż ocena okoliczności sprawy przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie miała charakter jednostronny i niepełny, że sąd wziął jedynie pod uwagę trudną sytuację finansową województwa mazowieckiego, nie uwzględniając sytuacji beneficjentów wpłat korekcyjno-wyrównawczych. Zdaniem NSA mechanizm ustalania wysokości wpłat korekcyjno-wyrównawczych przewidziany w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego¹⁹ działa na zasadzie naczyń połączonych, stąd obowiązkiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie było zbadanie, w jakim stopniu obniżenie wpłaty województwa mazowieckiego wpłynie na poziom dochodów województw uboższych i możliwość realizacji powierzonych im zadań.

Naczelny Sąd Administracyjny słusznie zauważył, iż system korekcyjno-wyrównawczy przewidziany przepisami ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego jak każdy system składa się z powiązanych ze sobą w sposób celowy i logiczny elementów; elementami tego systemu są budżety płatników tzw. janosikowego, budżet państwa oraz budżety beneficjentów wpłat korekcyjno-wyrównawczych.

Założonym przez ustawodawcę celem funkcjonowania systemu korekcyjno-wyrównawczego było uzupełnienie dochodów tych jednostek samorządu terytorialnego, których potencjał finansowy nie pozwala na realizację powierzonych zadań na poziomie minimalnych standardów, co dokonuje się poprzez solidarnościowe wpłaty tych samorządów, których sytuacja finansowa jest obiektywnie lepsza. Pośrednikiem w procesie transferowania środków finansowych jest budżet państwa. Wskazanie płatników i beneficjentów tzw. janosikowego następuje w oparciu o kryteria ustawowe. W analizowanym przypadku obowiązywały w tym zakresie, uchylone już

¹⁷ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 29 września 2014 r. sygn. akt. V SA/Wa 826/14.

¹⁸ Sygn. akt II GSK 2989/14, II GSK 65/15, II GSK 60/15.

¹⁹ Dz.U. z 2014 r., poz. 1115 t.j., z późn. zm.

obecnie wskutek stwierdzenia ich niezgodności z Konstytucją RP, przepisy art. 25 i 31 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Pierwszym i koniecznym warunkiem funkcjonowania systemu korekcyjno-wyrównawczego jest wystarczający na pokrycie wpłat do budżetu państwa i jednocześnie na finansowanie powierzonych zadań potencjał finansowy samorządów zobowiązanych do ich dokonywania, a ten warunek nie został spełniony w przypadku samorządu mazowieckiego.

Brak środków pozwalających na realizację obowiązku w sposób naturalny zaburzyć musi funkcjonowanie systemu korekcyjno-wyrównawczego, a co za tym idzie — wpłynie na sytuację pozostałych jego uczestników tj. budżetu państwa i samorządów będących beneficjentami wpłat.

W tym miejscu postawić należy pytanie, w jakim stopniu brak analizy sytuacji finansowej samorządów wojewódzkich uprawnionych do części regionalnej, powstałej wskutek niedokonania wpłat do budżetu przez województwo mazowieckie podważa zasadność rozstrzygnięć Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. W moim przekonaniu wniosek taki byłby nieuprawniony i to z kilku powodów.

Przede wszystkim dlatego, że w sytuacji gdy z przyczyn leżących po stronie władz centralnych (ustawodawcy), tj. ze względu na wadliwie skonstruowany mechanizm wyznaczania samorządów zobowiązanych do realizacji wpłat korekcyjno-wyrównawczych, którego skutkiem jest ciążenie obowiązku na województwie mazowieckim, niebędącym w stanie go wypełnić, odpowiedzialności finansowej za ubytki w dochodach beneficjentów tych świadczeń nie może ponosić to województwo. Innymi słowy, występowanie niedoborów w budżetach beneficjentów wpłat korekcyjno-wyrównawczych nie zmienia faktu niezdolności ponoszenia tych świadczeń przez województwo mazowieckie, czego Naczelny Sąd Administracyjny nie zauważył, podobnie jak faktu, że obciążenie tego samorządu obowiązkiem realizacji wpłat w wysokości przekraczającej jego możliwości finansowe nastąpiło na podstawie przepisów uznanych za niezgodne z Konstytucją RP.

Odpowiedzialność finansową w związku z wystąpieniem takiej sytuacji ponosi państwo, a co za tym idzie, wyrównanie ubytku w budżetach samorządów uprawnionych winno dokonać się przez budżet państwa. Powyższa teza wynika z faktu, że to wskutek wadliwego wyposażenia w dochody przez państwo dochodzi do rażącej niewspółmierności dochodów do zakresu realizowanych zadań w niektórych samorządach. Zgodnie bowiem z treścią art. 167 ust. 2 Konstytucji RP wyposażenie jednostek samorządu terytorialnego w dochody odbywa się przez podział dochodów własnych między państwo a samorząd terytorialny i wskutek tego podziału poziom dochodów wszystkich samorządów powinien być adekwatny do zakresu realizowanych zadań (art. 167 ust. 1 Konstytucji RP) oraz przez subwencje ogólne i dotacje celowe pochodzące z budżetu państwa. Konstytucja zakłada zatem pionowy system podziału dochodów pomiędzy państwo a samorząd, za którego kształt odpowiadają władze centralne, natomiast instrumenty poziomej redystrybucji dochodów (wpłaty korekcyjno-wyrównawcze) stanowią od niego wyjątek, dopuszczalny konstytucyjnie pod pewnymi warunkami.

Jeśli zatem skutkiem wadliwej regulacji, rządzącej funkcjonowaniem mechanizmów korekcyjno-wyrównawczych są dysfunkcje polegające na tym, iż pierwszy i najważniejszy z elementów systemu, od którego zależy możliwość transferowania środków finansowych pomiędzy pozostałym, jest niezdolny do zrealizowania funkcji, jakie ma pełnić w ramach całego systemu, nastąpić powinien powrót do konstytucyjnej zasady pionowego systemu wyrównywania dochodów jednostek samorządu terytorialnego, tj. angażującego budżet państwa.

Powyższe oznacza także, iż mimo naturalnych i założonych powiązań występujących pomiędzy budżetami płatników i beneficjentów wpłat w ramach systemu korekcyjno-wyrównawczymi, to nie województwa uprawnione do ich otrzymania były stroną postępowania zakończonego wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Stronami tego postępowania był Samorząd Województwa Mazowieckiego oraz dysponent budżetu państwa (minister finansów), który działał w celu odzyskania wyasygnowanych z budżetu państwa kwot, wypłaconych uprawnionym do części regionalnej samorządom, jednak kosztem konstytucyjnie chronionych praw do dochodów samorządu mazowieckiego.

Publiczne prawa do dochodów jednostek samorządu terytorialnego podlegają także ochronie sądowej. Realizacja praw do dochodów jednostek samorządu terytorialnego służy bowiem zapewnieniu finansowania zadań publicznych realizowanych we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność, czyli w sposób samodzielny (art. 16 ust. 2 Konstytucji), a sądową ochronę samodzielności jednostek samorządu terytorialnego przewiduje art. 165 ust. 2 Konstytucji RP. Podstaw prawnych ochrony sądowej praw, w tym praw do dochodów, jednostek samorządu terytorialnego, należy też poszukiwać w zasadzie pomocniczości, umacniającej uprawnienia obywateli i ich wspólnot, wyrażonej Preambułą Konstytucji, a także klauzuli demokratycznego państwa prawnego. Ochrona samodzielności finansowej samorządu stanowi zatem obowiązek sądu²⁰. W sprawach między państwem a samorządem dotyczących ustrojowego podziału zadań i środków na ich samorząd terytorialny jest podmiotem słabszym, stąd jego samodzielność w sprawowaniu władzy publicznej musi podlegać gwarancjom konstytucyjnym realizowanym na drodze sądowej. Sąd nie jest zatem w takich sprawach jedynie arbitrem w sporze, ale zyskuje dodatkową funkcję strażnika ochrony samodzielności — w tym praw do dochodów — jednostek samorządu terytorialnego. Oznacza to, iż Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie podejmując rozstrzygnięcie, kierował się nie tylko trudną sytuacją finansową województwa mazowieckiego, ale uznał też funkcje, jakie powinien pełnić, orzekając w sporach o charakterze finansowym między państwem a samorządem terytorialnym, tym bardziej że samorząd mazowiecki nie mógł skorzystać z żadnych innych środków prawnych pozwalających na miarkowanie wysokości wpłaty korekcyjno-wyrównawczej w sytuacji spadku jego dochodów podatkowych. Niemożność ubiegania się

²⁰ M. Bogucka-Felczak, *Sądowa ochrona praw jednostek samorządu terytorialnego do dochodów*, „Finanse Komunalne” 2013, nr 3, s. 10.

przez samorządy o zastosowanie ulgi w spłacie wpłaty korekcyjno-wyrównawczej nie pozwala bowiem na dochodzenie przez nie praw do dochodów adekwatnych do konieczności realizacji powierzonych zadań i ochrony konstytucyjnie gwarantowanej samodzielności, przewidzianej art. 165 ust. 2 Konstytucji RP.

Powyższa argumentacja nie zyskała uznania przez sąd ponownie rozpoznający sprawę²¹, który związany wykładnią dokonaną przez Naczelny Sąd Administracyjny podtrzymał stanowisko wyrażone w orzeczeniu NSA.

W kontekście poczynionych rozważań uznać należy, iż walka jaką podjęło województwo mazowieckie w obronie swoich dochodów, zakończyła się częściowym zwycięstwem; nowa regulacja rządząca mechanizmem korekcyjno-wyrównawczym na szczeblu wojewódzkim pozbawiona jest większości wad poprzednio obowiązujących art. 25 i 31 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jednak skutki funkcjonowania tych przepisów w latach poprzednich w postaci utraty znacznej części dochodów i zadłużenia mazowieckie odczuwać będzie jeszcze długo, gdyż obowiązujące przepisy nie pozwalają na miarkowanie wysokości zaległych wpłat, a sądy administracyjne nie zawsze uznają swoją dodatkową i specyficzną rolę w sporach finansowych między państwem a samorządem terytorialnym — strażnika konstytucyjnie gwarantowanych praw do dochodów samorządów.

Bibliografia

- Adamiak B., Borkowski J., *Postępowanie administracyjne. Komentarz*, Warszawa 2007.
- Bogucka-Felczak M., *Sądowa ochrona praw jednostek samorządu terytorialnego do dochodów*, „Finanse Komunalne” 2012, nr 3, s. 10.
- Chróścielewski W., *Akt administracyjny generalny*, Łódź 1994.
- Dauter B., Gruszczyński B., Kabat A., Niezgódka-Medek M., *Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Komentarz*, LEX 2013.
- Dębowska-Romanowska T., Bogucka-Felczak M., *Opinia prawna na temat skutków wyroku Trybunału Konstytucyjnego w sprawie K 13/11z dnia 4 marca 2014 r. dla Województwa Mazowieckiego w zakresie obowiązku dokonywania comiesięcznej wpłaty na część regionalną subwencji ogólnej dla województw w roku 2014 oraz instrumentów prawnych umożliwiających złagodzenie skutków działania art. 31 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego dla Województwa Mazowieckiego do czasu utraty mocy tego przepisu*.
- Gebethner S., [w:] *System źródeł prawa w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, red. M. Granat, Lublin 2000.
- Kulesza M., *Kilka krytycznych uwag o przesłankach normatywnych polskiego modelu państwa prawnego (źródła prawa w Konstytucji RP)*, [w:] *Procedura administracyjna wobec wyzwań współczesności*, Łódź 2004.
- Kulesza M., *Przepisy administracyjne w zamkniętym systemie źródeł prawa*, „Samorząd Terytorialny” 2000, nr 9.
- Kulesza M., *Źródła prawa i przepisy administracyjne w świetle nowej Konstytucji*, „Państwo i Prawo” 1998, nr 2.
- Kulesza M., Izdebski H., *Administracja publiczna. Zagadnienia ogólne*, Warszawa 2000.

²¹ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 4 grudnia 2015 r., sygn. akt V SA/Wa 4152/15.