

WOJCIECH ŁĄCZKOWSKI
Poznań

ORZECZNICTWO
POLSKIEGO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO
DOTYCZĄCE TRYBU UCHWALANIA USTAW PODATKOWYCH

Upadek w Polsce ustroju socjalistycznego, wraz z doktryną jednolitego systemu władzy państwowej, umożliwił powrót do monteskiuszowskiej koncepcji podziału władz. Znalazła ona swój wyraz najpierw w art. 1 Małej Konstytucji, a później w art. 2 Konstytucji RP. Niestety granice rozdzielające od siebie władzę ustawodawczą, wykonawczą i sądowniczą nie zawsze są wyraźne. W uprawnienia normotwórcze wyposażone zostały np. niektóre organy administracji publicznej w zakresie spraw objętych rozporządzeniami czy zarządzeniami. Niekiedy podnosi się zarzut, że powszechnie obowiązujące wykładnie Trybunału Konstytucyjnego także miały charakter prawotwórczy. Z kolei pewne cechy działalności władzy sądowniczej można zaobserwować w działalności organów należących do władzy wykonawczej itd. Pomimo powyższych niejasności podział kompetencji pomiędzy wyżej wymienione trzy władze daje się co do zasady stosunkowo łatwo utrzymać zarówno we współczesnej Polsce, jak i w innych państwach demokratycznych.

Z powyższych względów Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie dotyczącym prawa daninowego wielokrotnie podkreślał, że respektuje uprawnienia Parlamentu do ustanawiania podatków i kształtowania ich struktury. Co więcej, już w jednym z wcześniejszych orzeczeń Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że określanie takich elementów strukturalnych podatku, jak podmiot, przedmiot, podstawa czy stawki podatkowe, należy do wyłącznych kompetencji Parlamentu, który nie może ich delegować organom wykonawczym, np. Radzie Ministrów lub Ministrowi Finansów.

Dlatego, jak dotąd, Trybunał Konstytucyjny nie kwestionował merytorycznych rozwiązań zawartych w ustawach podatkowych dotyczących np. wy-

sokości podatku. Oczywiście nie można wykluczyć, że Trybunał zakwestionuje w przyszłości ustawę podatkową także z tego powodu, jeśli dojdzie do wniosku, że nadmiernie wysokie stawki podatkowe godzą np. w konstytucyjną zasadę sprawiedliwości czy naruszają podstawy demokratycznego państwa prawnego. W orzecznictwie innych trybunałów konstytucyjnych znane są takie interwencje. Na przykład niemiecki Trybunał uznał potrzebę ingerowania w sytuacji, gdy wysokość stawki podatkowej powoduje, iż podatek przekształca się w konfiskatę. W Polsce dotychczas nikt z tego powodu nie zaskarżył ustaw podatkowych i Trybunał takiej sprawy jeszcze nie rozpatrzył.

Najczęściej przedmiotem orzecznictwa polskiego Trybunału Konstytucyjnego w dziedzinie prawa daninowego są sprawy związane z trybem dochodzenia do skutku ustaw podatkowych. W orzecznictwie z tego zakresu Trybunał Konstytucyjny powoływał się na klasyczne zasady podatkowe A. Smitha. Na przykład na tle zasady pewności i dogodności podatku Trybunał określił rygory, jakie powinny obowiązywać w procesie legislacyjnym.

W szczególności chodzi o przestrzeganie w ustawach podatkowych zasady niedziałania prawa wstecz, zwłaszcza w przypadkach, gdy ustawy te zawierają postanowienia dla podatnika mniej korzystne od dotychczas obowiązujących. Ponadto Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie wielokrotnie wskazywał, że ustawodawstwo podatkowe powinno przewidywać odpowiednią *vacatio legis* potrzebną po to, aby podatnikowi umożliwić dostosowanie sposobu prowadzenia swoich spraw do sytuacji powstałej na skutek nowych regulacji podatkowych. Wreszcie z powyższymi zasadami powinien być związany, zdaniem Trybunału Konstytucyjnego, zakaz dokonywania w trakcie trwania roku podatkowego zmian podatków wymierzanych w skali roku podatkowego.

Wszystkie wymienione wyżej zasady wzajemnie się uzupełniają i są ze sobą związane wspólnym celem nadrzędnym. Chodzi mianowicie o ochronę podatnika, którego pozycja w stosunku prawnopodatkowym jest wyjątkowo słaba. Wynika to z natury podatku, który m.in. charakteryzuje się takimi cechami, jak przymus, bezzwrotność i nieekwiwalentność. Cechy te powodują, że podatnik w zasadzie pozbawiony jest wpływu na treść stosunku prawnopodatkowego, w którym występuje jako podmiot zobowiązany nie tylko bez (najczęściej wbrew) swojej woli, lecz także bez jakichkolwiek bezpośrednich korzyści związanych z pozbawieniem go części jego przychodu, dochodu lub majątku. Ta sytuacja, jakkolwiek nieunikniona, wymaga, aby podatnik miał przynajmniej poczucie pewności prawa podatkowego oraz aby minimalizować niedogodności wynikające z obowiązku podatkowego.

Przedstawione wyżej założenia stanowiły jedną z głównych przesłanek, dla których Trybunał Konstytucyjny stwierdził niezgodność z konstytucją wielu rozwiązań ustawowych dotyczących trybu dochodzenia do skutku ustaw podatkowych. Najczęściej Trybunał stwierdzał niezgodność tych rozwiązań z założeniami, które powinny cechować demokratyczne państwo prawne, realizujące zasadę sprawiedliwości – to jest z art. 1 utrzymanych w mocy przepisów konstytucyjnych (obecnie z art. 2 Konstytucji RP).

Do bardziej charakterystycznych i znanych rozstrzygnięć Trybunału Konstytucyjnego z zakresu omawianej tu problematyki należy sprawa dotycząca sposobu określenia stawek podatku dochodowego od osób fizycznych na rok 1995 (sygn. K. 1/95).

Orzeczenie w powyższej sprawie wydane w dniu 15 marca 1995 r. zostało następnie oddalone przez Sejm, co wywołuje dodatkowe refleksje – z jednej strony nad rzeczywistą pozycją polskiego Trybunału Konstytucyjnego, a z drugiej strony nad odpowiedzialnością tych posłów, którzy głosowali za utrzymaniem w porządku prawnym przepisów, o których, po orzeczeniu Trybunału, wiadomo już było, że naruszają Konstytucję. Ponadto powyższa sprawa ukazała, jak łatwo może dojść do przekroczenia kompetencji Ministra Finansów w zakresie określania wysokości stawek podatkowych.

Sprawa została wywołana trzema wnioskami: dwa złożyli posłowie na Sejm, jeden Prezydent RP.

Przed Trybunałem Konstytucyjnym powstał problem zbadania konstytucyjności zakwestionowanych przepisów ustawy z dnia 2 grudnia 1994 r. o zmianie niektórych ustaw regulujących zasady opodatkowania oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 1995 r. Nr 5, poz. 25) oraz oceny legalności obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 1994 r. Obydwa zagadnienia łączą się przede wszystkim z podniesieniem w 1995 r. stawek podatku dochodowego od osób fizycznych z 20% na 21%, z 30% na 33% i z 40% na 45%.

Jeśli chodzi o ustawę z dnia 2 grudnia 1994 r., zakwestionowane zostały dwa przepisy materialne, które zawierają wyższe stawki podatkowe oraz przepis końcowy ustanawiający wejście w życie ustawy z dniem 1 stycznia 1995 r., podczas gdy Dziennik Ustaw z tekstem tej ustawy nosi datę 20 stycznia 1995 r. Zarzuty podobne do tych, które podniesiono we wnioskach, były już wcześniej przedmiotem orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego. Wśród zasad wyprowadzonych z norm konstytucyjnych dotyczących prawa daninowego Trybunał Konstytucyjny w swoim dotychczasowym orzecznictwie wymienił m.in. zasady odnoszące się do podatków pobieranych w skali roku podatkowego (kalendarzowego). Takim podatkiem

jest podatek dochodowy od osób fizycznych. Do omawianej tu sprawy w pierwszej kolejności odnosi się zasada zakazująca dokonywania zmian podatków, o których mowa wyżej, w trakcie roku podatkowego, tj. w okresie, w którym już obowiązują reguły odnoszące się do całego tego okresu. Zasada ta najwyraźniej została wypowiedziana przez Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu z dnia 29 marca 1994 r. w sprawie oznaczonej sygnaturą K. 13/93, która również dotyczyła problematyki podatku dochodowego od osób fizycznych. Potrzeba sformułowania owej zasady pojawiła się na tle pytania, czy w przypadku retroaktywności normy podatkowej dotyczącej tzw. podatku rocznego niekonstytucyjność tej normy obejmuje jedynie okres od 1 stycznia do dnia jej publikacji w Dzienniku Ustaw, czy też należy uznać, że niekonstytucyjność ta dotyczy całego roku podatkowego. Odpowiadając na powyższe pytanie, Trybunał Konstytucyjny wziął pod uwagę dwie sprawy. Pierwsza ma charakter bardziej formalno-techniczny aniżeli merytoryczny. W szczególności chodzi o to, że podatek dochodowy od osób fizycznych wymierzany jest od sumy dochodów uzyskanych w ciągu roku podatkowego, przy czym sprawą drugorzędną jest to, w jakiej dacie tego roku dochody wpłynęły do podatnika. Oznacza to, że rozliczenie tego podatku może nastąpić dopiero w następnym roku kalendarzowym. Powyższa okoliczność wywołuje takie trudności podziału roku podatkowego na różne okresy, w których obowiązywać by miały odmienne reguły opodatkowania, że prawodawca dokonując zmian podatku w czasie roku podatkowego decyduje się na łamanie zasady nieretroaktywności i wprowadza nowe reguły z mocą wsteczną od początku roku kalendarzowego. Takie argumenty podnoszone były w powołanej wyżej sprawie K. 13/93 zarówno przez przedstawicieli Sejmu, jak i Prokuratora Generalnego oraz Ministra Finansów, który potwierdził to stanowisko na rozprawie. Jest to jednak problem natury technicznej i związanych z nim trudności o charakterze rachunkowym.

Drugą, znacznie ważniejszą przyczyną, dla której Trybunał Konstytucyjny sformułował przytoczoną wyżej zasadę, są wymogi pewności prawa i zaufania obywateli do państwa wynikające z art. 1 obowiązujących wówczas przepisów konstytucyjnych. Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie podkreślał, że powyższe zasady w prawie daninowym nabierają szczególnego znaczenia. W zakresie bowiem ustanawiania obowiązku podatkowego władztwo państwa rysuje się wyjątkowo ostro. Dlatego gwarancje prawne ochrony interesu jednostki mają w prawie podatkowym tak duże znaczenie, i to zarówno w płaszczyźnie materialno-prawnej, jak i proceduralnej. Chodzi przecież o możliwość rozporządzania przez obywateli swoimi interesami przy uwzględnianiu obowiązku podatkowego jeszcze przed rozpoczęciem roku podatko-

wego. Stwarza to wymóg takiego sposobu wprowadzania regulacji prawnych, aby ustawodawstwo dotyczące podatków płaconych w skali rocznej znane było podatnikom ze stosowanym wyprzedzeniem czasowym przed początkiem roku podatkowego, a tym bardziej aby nie było wprowadzane z mocą wsteczną. Jest to wyraz sformułowanej jeszcze przed dwoma wiekami przez A. Smitha wspomnianej już zasady pewności podatku. Zasady tej nie podważa, podnoszona głównie przez Ministra Finansów, argumentacja dotycząca rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych w systemie rocznym, wskazująca, że ostateczna jego wysokość ustalana jest dopiero po upływie całego roku. Omawiana tu zasada odnosi się bowiem do określania reguł prawnych, w tym wysokości stawek podatkowych, według których następować będzie pobór podatku, a nie samego wykonania (stosowania) tych reguł.

Stwierdzenie, że nie można dokonywać zmian reguł opodatkowania w toku roku podatkowego implikuje wnioski odnoszące się do dwóch pozostałych zasad, które Trybunał Konstytucyjny wywiódł z art. 1 przepisów konstytucyjnych w zakresie dotyczącym podatków pobieranych w skali rocznej, a więc także podatku dochodowego od osób fizycznych. Chodzi tu o zasadę zakazu regulacji prawnych z mocą wsteczną oraz o obowiązek wprowadzenia stosownego okresu dostosowawczego (*vacatio legis*), których uszczegółowieniem jest omówiony wyżej zakaz zmian reguł pobierania podatku rocznego w toku roku podatkowego.

Trybunał Konstytucyjny zajął się także problemem, który podniesiony został przez uczestników postępowania w nawiązaniu do przyczyn zwłoki dojścia do skutku zakwestionowanej ustawy. Jest prawdą, że opóźnienie to nastąpiło m.in. w związku z tym, że Prezydent RP najpierw złożył *veto* wobec tej ustawy, a następnie, po ponownym jej uchwaleniu przez Sejm, wystąpił do Trybunału Konstytucyjnego o zbadanie w trybie tzw. kontroli wstępnej konstytucyjności jednego z jej przepisów. Na skutek tego, że Prezydent nie wziął udziału w pierwszym terminie rozprawy przed Trybunałem Konstytucyjnym, sprawa przeciągnęła się na następny rok i ustawa doszła do skutku w trakcie roku podatkowego. Niezależnie od tego, w jakim stopniu powyższe fakty doprowadziły do opóźnienia publikacji ustawy, sytuacja, do jakiej doszło, może też świadczyć o tym, że proces legislacyjny dotyczący przedmiotowej ustawy rozpoczął się zbyt późno. W ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych przewidziano minimalną *vacatio legis* dla wprowadzenia niezbędnych, związanych z inflacją, zmian podatku. Chodzi tu o okres jednego miesiąca poprzedzającego rok podatkowy. Wynika to z treści art. 27 ust. 4 cytowanej ustawy, który stanowi, że Minister Finansów

w terminie do 30 listopada roku poprzedzającego rok podatkowy ustala, w drodze rozporządzenia, skalę podatku dochodowego na każdy rok podatkowy, z uwzględnieniem ustawowych zasad waloryzowania tzw. progów podatkowych. Minister Finansów wykonał tę dyspozycję ustawy i rozporządzeniem z dnia 29 listopada 1994 r. wskazał m.in. na stawki 20%, 30% i 40%. Wspomniane wyżej rozporządzenie zostało opublikowane w Dz.U. Nr 126 z dnia 30 listopada 1994 r. Zakładając racjonalność działania prawodawcy, należy przyjąć, że termin opublikowania tego rozporządzenia jest ostatecznym terminem, po którym nie można już dokonywać zmian mogących mieć wpływ na wysokość podatku w nadchodzącym roku podatkowym. Termin ten został naruszony nie tylko przez opublikowanie zakwestionowanych przepisów w dniu 20 stycznia 1995 r., ale nawet w wyniku bezpośrednich działań samego Sejmu, który uchwalił je dopiero w dniu 2 grudnia 1994 r. Trybunał Konstytucyjny poruszył powyższe kwestie tylko na marginesie rozpatrywania sprawy. Nie jest bowiem zadaniem Trybunału ocenianie odpowiedzialności podmiotów uczestniczących w procesie legislacyjnym za opóźnianie tego procesu. Ważne natomiast jest to, że przyczyny, które spowodowały zwłokę wejścia w życie ustawy, nie mogą mieć wpływu na ocenę naruszenia zasad, o których była mowa wyżej. Zasady te mają bowiem na celu ochronę podatników. Powody złamania owych zasad nie powinny oddziaływać negatywnie na sytuację podatników. Nie mogą oni ponosić konsekwencji działań czy zaniechań organów państwa uczestniczących w procesie legislacyjnym.

Reasumując Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że zakwestionowany sposób podwyższenia stawek podatkowych w 1995 r. jest niezgodny z art. 1 przepisów konstytucyjnych, wprowadza bowiem bardziej niekorzystne dla podatników regulacje prawne z naruszeniem zasady zakazu zmian tzw. podatku rocznego w trakcie roku podatkowego, zasady niedziałania prawa wstecz oraz zasady ustanawiania w prawie podatkowym stosownej *vacatio legis*, co jest niezgodne z zasadą pewności prawa i zaufania obywateli do państwa.

Dla oceny konstytucyjności norm podatkowych nie ma znaczenia, czy naruszenie wymienionych wyżej zasad występuje kumulatywnie (łącznie), czy pojedynczo. Przykładem może być tu orzeczenie z dnia 28 grudnia 1995 r. w sprawie oznaczonej sygnaturą K. 28/95, w której Trybunał Konstytucyjny stwierdził niekonstytucyjność jednego z przepisów ustawy tylko z tego powodu, że ustawodawca nie przewidział odpowiednio długiego okresu dostosowawczego.

Trybunał Konstytucyjny w omawianym tu orzeczeniu wypowiedział się także na temat obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 1994 r., w którym Minister Finansów w punkcie 3 i 4 wymienił stopy podatkowe 21%, 33% i 45%, a więc różniące się od stóp przewidzianych w ustawie tj. 20%, 30% i 40%. Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że Minister Finansów zamieszczając w swoim obwieszczeniu wymienione wyżej punkty przekroczył kompetencje udzielone mu w art. 33 ust. 7 prawa budżetowego. Przepis ten stanowi, że Minister Finansów ogłasza w drodze obwieszczenia informacje dotyczące m.in. należności budżetowych, ale tylko tych, które są wymagalne w danym roku budżetowym. Wymagalność należności podatkowych wynikać może wyłącznie z ustawy, a nie z projektu ustawy budżetowej. Minister Finansów wskazując w swoim obwieszczeniu nowe stawki doprowadził do tego, że organy skarbowe zaczęły pobierać podatek dochodowy od osób fizycznych nie na mocy ustawy, lecz na podstawie obwieszczenia Ministra Finansów. W tym sensie zakwestionowane punkty obwieszczenia nabrały charakteru normatywnego, naruszając art. 1 i art. 3 ust. 2 przepisów konstytucyjnych, art. 1 Małej Konstytucji, art. 2 ust. 2 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, art. 27 ust. 1, art. 32 i art. 34 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 33 ust. 7 prawa budżetowego. Trybunał Konstytucyjny podkreślił, że naruszenie powyższych przepisów przez Ministra Finansów stanowi wyjątkowo drastyczne złamanie zasady zaufania obywateli do państwa oraz obowiązku działania wszystkich organów państwa na podstawie przepisów prawa.

Na marginesie rozważań dotyczących wspomnianego wyżej obwieszczenia Ministra Finansów Trybunał Konstytucyjny zwrócił uwagę na szereg problemów i wątpliwości, jakie sprawa ta wywołuje.

Przede wszystkim należy podkreślić, że art. 21 ust. 3 Małej Konstytucji uregulował sprawę projektu budżetu inaczej niż niegdyś art. 8 Małej Konstytucji z 1947 r. Art. 21 ust. 3 mówił o prowadzeniu gospodarki finansowej przez Rząd, a więc mocy obowiązującej nabrać mogły tylko te postanowienia projektu, które bezpośrednio stanowić miały podstawę dla owego „prowadzenia gospodarki”. W efekcie dochodzi do rozszczępienia projektu ustawy budżetowej: te jej postanowienia, które objęte są zakresem art. 21 ust. 3 Małej Konstytucji, nabierały charakteru normatywnego, natomiast postanowienia pozostałe takiego charakteru nie miały i nie wchodziły do systemu obowiązującego prawa. Stosować tu bowiem należy interpretację zawężającą: skoro cały przepis art. 21 ust. 3 Małej Konstytucji ma charakter wyjątku, to może on nadawać moc prawną tylko postanowie-

niom projektu bezpośrednio służącym prowadzeniu gospodarki finansowej, a nie jakimkolwiek innym.

Treścią projektu ustawy budżetowej na rok 1995 była m.in. zmiana obowiązku podatkowego osób fizycznych i już z tego względu postanowienie to nie powinno być zamieszczone w powyższym projekcie. Było to bowiem niezgodne z art. 21 ust. 3 Małej Konstytucji. W pojęciu „prowadzenie gospodarki finansowej” nie może mieścić się ustanawianie obowiązków podatkowych. Skoro przyjąć zakaz interpretacji rozszerzającej, to niesporne jest, że „prowadzenie gospodarki” nie obejmuje określania źródeł dochodów budżetowych, zwłaszcza gdy bezpośrednio dotyka to sytuacji prawnej obywatela. Jest to bowiem materia zastrzeżona konstytucyjnie dla ustawy i – w braku wyraźnej normy konstytucyjnej – nie może być regulowana w żadnym innym akcie prawnym. W każdym więc razie postanowienia projektu ustawy budżetowej dotyczące zmian przepisów podatkowych nie powinny nabrać mocy obowiązującej w zastosowaniu tu sposób. Co więcej, na tle utrwalonego już orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego należy stwierdzić, że postanowienia takie w ogóle nie mogą znajdować się w ustawie budżetowej ani – tym bardziej – w jej projekcie z uwagi na konstytucyjny zakaz „obładowywania” budżetu. Samo ich wprowadzenie do projektu ustawy budżetowej było przeto sprzeczne z art. 21 ust. 1 i 4 Małej Konstytucji.

Kolejny problem, który jest mało wyraźnie podkreślany w orzeczeniach Trybunału Konstytucyjnego, ale który ujawnia się niekiedy w toku prac przygotowawczych, wywołany jest kolizją zasad konstytucyjnych występującą w niektórych sprawach z zakresu prawa daninowego. W takich sytuacjach nieunikniona staje się potrzeba wartościowania tych zasad i przyjęcia jednej z nich jako nadrzędnej wobec pozostałych. Sprawa ta ma niezwykle delikatny charakter, gdyż Trybunał Konstytucyjny nie dokonał hierarchizacji tych zasad w sposób dający się jednakowo zastosować we wszystkich sprawach. Odbywa się to zawsze w odniesieniu do konkretnej sprawy. Osobiście reprezentuję pogląd, że w przypadku kolizji różnych zasad pierwszeństwo należy dać zasadzie sprawiedliwości. Wydaje mi się, że w większości przypadków pogląd ten przeważa przy doborze motywów skłaniających do przyjęcia określonego kierunku rozstrzygnięcia. Chodzi tu np. o te sprawy, w których występuje zasada ochrony praw nabytych, zasada niedziałania prawa wstecz, zasada równości, pewności prawa itd. Są orzeczenia, w których Trybunał Konstytucyjny dopuszcza możliwość odstąpienia od wymienionych wyżej zasad pod bardzo rygorystycznie określonymi warunkami, mającymi zagwarantować zachowanie zasady sprawiedliwości. Są też sprawy, w których ten problem nie został zarysowany w orzeczeniu, nie zaznaczył się nawet

zdaniem odrębnym, a jednak był brany pod uwagę w toku prac przygotowawczych i w czasie samego głosowania przez poszczególnych sędziów.

Oczywiście punktem wyjścia staje się zawsze problem treści pojęcia zasady sprawiedliwości, a zwłaszcza konstytucyjnego określenia „sprawiedliwość społeczna”. Trybunał Konstytucyjny, pomimo kilku prób, szczęśliwie zrezygnował ze sformułowania uniwersalnej definicji tej zasady, stosując ją jednak i objaśniając w konkretnych przypadkach.

Podsumowując przedstawione powyżej uwagi na temat orzecznictwa polskiego Trybunału Konstytucyjnego w sprawach trybu dochodzenia do skutku ustaw podatkowych, warto zwrócić uwagę na skuteczność tego orzecznictwa. W szczególności należy tu wskazać na niefortunne i zupełnie kuriozalne rozwiązania prawne, które dotychczas nie dawały polskiemu Trybunałowi Konstytucyjnemu prawa do wydawania ostatecznie wiążących orzeczeń w sprawach dotyczących ustaw (obowiązująca od 17 października 1997 r. Konstytucja RP w zasadzie zniosła te ograniczenia). Takie orzeczenia Sejm może oddalić kwalifikowaną większością 2/3 głosów. Na szczęście zdarza się to rzadko, niemniej jednak rozwiązanie takie wykrzywia sens instytucji trybunałów konstytucyjnych.

Pomimo wspomnianych ograniczeń obserwuje się widoczny wpływ orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego na sposób uchwalania ustaw podatkowych. Przykładem może tu być ostatnio respektowanie na ogół przez ustawodawcę zasady niedziałania prawa wstecz, odpowiednio wczesne podejmowanie prac legislacyjnych dotyczących ustaw obowiązujących w ciągu roku budżetowego (podatkowego) itd.

Obserwując podobne działania oraz zmiany prawa daninowego podejmowane pod wpływem orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, można stwierdzić, że jego działalność przyczynia się do, jak to określił jeden z publicystów, cywilizowania polskiego systemu podatkowego.

THE JURISPRUDENCE OF THE POLISH CONSTITUTIONAL TRIBUNAL
CONCERNING THE MODE OF PASSING TAX LAWS

S u m m a r y

The paper is dealing with the problems which in the domain of the levy law are most often the object of the jurisprudence of the Constitutional Tribunal. Deciding in this sphere, the Constitutional tribunal would refer to the classical tax rules formulated already by A. Smith. In particular, he would stress the nonretroactive principle, the necessity to use an appropriate *vacatio legis*, and to impose a ban on making any changes in the tax rules during the tax year. In the context of some selected cases within the levy law, entertained by the Constitutional Tribunal, the author raises the problem of the protection of citizens' confidence in the state and the functioning of all organs of the state on the basis of the law. Poland has accepted a legal solution which gives the Constitutional Tribunal no right to issue awards, yet despite that one may notice certain positive influence of its jurisprudence on the way in which tax laws are passed.

Translated by Jan Kłos