

WYROK*
z dnia 16 marca 1999 r.
Sygn. K. 35/98

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Janusz Trzcíński – przewodniczący
Krzysztof Kolasiński
Biruta Lewaszkiewicz-Petrykowska
Andrzej Mączyński
Jadwiga Skórzewska-Łosiak – sprawozdawca

Joanna Szymczak – protokolant

po rozpoznaniu 16 marca 1999 r. na rozprawie sprawy z wniosku Rad Gmin: Buk, Dopiewo, Grodzisk Wielkopolski, Komorniki i Tarnowo Podgórne, z udziałem umocowanych przedstawicieli uczestników postępowania: wnioskodawców, Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej oraz Prokuratora Generalnego o stwierdzenie niezgodności:

art. 31 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 123, poz. 776 ze zm.) z art. 167 ust. 1 Konstytucji RP

o r z e k a:

art. 31 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 123, poz. 776; zm.: Nr 160, poz. 1082; z 1998 r. Nr 99, poz. 628, Nr 106, poz. 668, Nr 137, poz. 887, Nr 156, poz. 1019, Nr 162, poz. 1118 i 1126) jest zgodny z art. 167 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Uzasadnienie:

1. Rady Gmin: Buk, Dopiewo, Grodzisk Wielkopolski, Komorniki i Tarnowo Podgórne pismem z 30 czerwca 1998 r. wystąpiły z wnioskiem o stwierdzenie niezgodności art. 31 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 123, poz. 776 ze zm.) z art. 167 ust. 1 Konstytucji RP.

Po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym 23 września 1998 r. Trybunał Konstytucyjny wydał postanowienie o odmowie nadania biegu wnioskowi (*sygn. T.*

* Tekst sentencji opublikowany został w Dz.U. Nr 22, poz. 212

21/98). Pismem z 5 października 1998 r. wnioskodawcy wnieśli zażalenie na wymienione postanowienie. Po rozpoznaniu zażalenia na posiedzeniu niejawnym 3 listopada 1998 r. Trybunał Konstytucyjny wydał postanowienie uwzględniające zażalenie i skierował sprawę do rozpoznania na rozprawie.

W ocenie wnioskodawców z art. 167 ust. 1 konstytucji wynika gwarancja, że udział jednostek samorządu terytorialnego w dochodach publicznych skorelowany będzie z zakresem przypadających im zadań. Ustawodawca zobowiązany jest wiązać udział jednostek samorządu terytorialnego w dochodach publicznych z zakresem przypadających im zadań wyłącznie w sposób odpowiedni. Wynika stąd założenie równowagi między niezbędnymi kosztami realizacji zadań przypadających jednostkom samorządu terytorialnego a pozostającymi do ich dyspozycji środkami publicznymi

Ustawa z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 123, poz. 776 ze zm.) zwalnia prowadzących zakład pracy chronionej lub zakład aktywności zawodowej m.in. od podatków od nieruchomości oraz od środków transportowych. Ponieważ dochody te przypadają gminom, wprowadzone rozwiązania prowadzą do uszczuplenia dochodów gmin, na których obszarze powstają zakłady pracy chronionej lub aktywności zawodowej. Tymczasem ustawodawca publiczny nie przewidział żadnego mechanizmu gwarantującego gminom rekompensatę omawianego uszczuplenia udziału w dochodach publicznych. Jednocześnie gmina nie ma kompetencji do tego, aby samodzielnie zwiększyć swój udział w dochodach publicznych poprzez wprowadzenie nowych lub zwiększenie obowiązujących ciężarów publicznych.

Wnioskodawcy zwrócili również uwagę na fakt, że ustawodawca przewidział mechanizm rekompensujący uszczuplenie dochodów dla innego podmiotu, który – podobnie jak gmina – uczestniczy w sprawowaniu władzy publicznej, a jednocześnie nie posiada kompetencji do zwiększenia swojego udziału w dochodach publicznych, a mianowicie dla Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

W ocenie wnioskodawców zaskarżona ustawa prowadzi do uszczuplenia ogólnej kwoty dochodów publicznych, a nie tylko tej części dochodów, które przypadają samorządowi terytorialnemu. Ustawodawca korzysta z możliwości rekompensowania uszczerbków w ogólnej kwocie dochodów, jednakże nie czyni tego w przypadku samorządu terytorialnego. Uszczuplenie dochodów jednostek samorządu terytorialnego nie jest więc wynikiem uszczuplenia ogólnej kwoty dochodów publicznych, lecz wynikiem decyzji sprzecznej z zasadą wyrażoną w art. 167 ust. 1 konstytucji.

2. Do przedstawionego wniosku ustosunkował się Prokurator Generalny pismem z 22 grudnia 1998 r. W ocenie Prokuratora Generalnego zaskarżony przepis nie jest niezgodny z art. 167 ust. 1 konstytucji. Ustawa z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych nie nakłada na jednostki samorządu terytorialnego nowych obowiązków ani zadań, które powinny pociągnąć za sobą przekazanie koniecznych środków finansowych. Ustawa nie dokonuje również zmian w zakresie zadań i kompetencji jednostek samorządu terytorialnego wymagających wprowadzenia zmian w podziale dochodów publicznych. Pomimo, że zwolnienia i ulgi podatkowe, o których mowa w art. 31 ust. 1 wymienionej ustawy, mogą prowadzić do pomniejszenia dochodów gmin, to nie oznacza to naruszenia samodzielności finansowej gmin ani przekreślenia ich faktycznych dochodów.

W ocenie Prokuratora Generalnego zaskarżony przepis jest zbliżony w swojej treści do art. 20 ust. 1 ustawy z 9 maja 1991 r. o rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych, który również zwalniał zakłady pracy chronionej z podatków i niepodatkowych należności budżetowych. Jediną modyfikacją jest objęcie zakresem ulg

zakładów aktywności zawodowej. Zakłady te przekazują środki uzyskane z tytułu zwolnień podatkowych na zakładowy fundusz aktywności. Nie wypracowują one żadnych zysków, ich celem jest bowiem jedynie uaktywnienie zawodowe osób niepełnosprawnych.

Prokurator Generalny zwrócił uwagę, że z art. 69 Konstytucji RP wynika dla władz publicznych obowiązek udzielania pomocy osobom niepełnosprawnym w zabezpieczeniu egzystencji, przysposobieniu do pracy oraz komunikacji społecznej. Obowiązek ten jest realizowany przede wszystkim unormowaniami ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz o zatrudnieniu osób niepełnosprawnych. W braku możliwości uaktywnienia zawodowego osób niepełnosprawnych, na gminach spoczywałby obowiązekłożenia na zasiłki dla tych osób i prowadzenia ich rehabilitacji.

Zdaniem Prokuratora Generalnego wnioskodawcy nie wykazali, że na skutek zaskarżonej regulacji udział gmin w dochodach publicznych jest nieodpowiedni do przypadających im zadań. Nie wspomnieli również o subwencji wyrównawczej, która służy zapewnieniu wszystkim gminom środków finansowych odpowiednich do przypadających im zadań, w przypadku rażącego naruszenia dochodów nie tylko własnych, ale i przypadających z podziału dochodów publicznych.

II

Na rozprawie 16 marca 1999 r. przedstawiciel wnioskodawców podtrzymał stanowisko i argumentację przedstawioną w uzasadnieniu wniosku. Ponadto stwierdził, że wprawdzie przewidziana w ustawie z 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 subwencja ogólna składa się, między innymi, z części rekompensującej kwoty utraconych z tytułu ulg i zwolnień dochodów gmin, w tym również zwolnień przewidzianych w zaskarżonym przepisie, i że subwencje te wychodzą naprzeciw oczekiwaniom gmin, jednakże nie rekompensują dochodów utraconych przez gminy w przeszłości. Uchwalenie powołanej ustawy należy, w ocenie wnioskodawców, uznać za dowód niezgodności z konstytucją poprzedniego stanu prawnego. Przedstawiciel wnioskodawców stwierdził również, że ustawodawca zwykły nie może korzystać z przewidzianej w art. 217 konstytucji swobody w przyznawaniu ulg i zwolnień podatkowych z naruszeniem innych norm konstytucyjnych.

Przedstawiciel Sejmu wnosił o stwierdzenie, że zaskarżony przepis jest zgodny z art. 167 ust. 1 konstytucji. Podniósł, że przyznanie ulg i zwolnień podatkowych dla zakładów pracy chronionej oraz zakładów aktywności zawodowej jest realizacją normy konstytucyjnej. Art. 69 konstytucji nakłada na władze publiczne obowiązek udzielania osobom niepełnosprawnym pomocy w zabezpieczeniu egzystencji, przysposobieniu do pracy oraz komunikacji społecznej. Zwolnienia podatkowe przewidziane w zaskarżonym przepisie umożliwiają funkcjonowanie zakładów pracy chronionej i aktywności zawodowej, a przez to dają osobom niepełnosprawnym możliwość uzyskania odpowiedniego zatrudnienia. Zatrudnienie osób niepełnosprawnych sprawia, że nie są one objęte pomocą społeczną, której koszty ponosiłyby przede wszystkim gminy. Przedstawiciel Sejmu podkreślił również, że ciężary realizacji obowiązku udzielania pomocy osobom niepełnosprawnym ponosi przede wszystkim Skarb Państwa, gdyż przewidziane w zaskarżonym przepisie zwolnienia obejmują głównie podatki, z których wpływy stanowią dochód budżetu centralnego. Ponadto przedstawiciel Sejmu podniósł, że obecnie przepisem art. 24 pkt 2 lit. a ustawy z 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 objęto rekompensatami dla gmin także kwoty utraconych dochodów z tytułu zwolnień przewidzianych w art. 31 ust. 1 pkt 1 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób

niepełnosprawnych. Przed wejściem w życie powołanej ustawy uszczuplone z tego tytułu dochody gmin rekompensowane były subwencjami wyrównawczymi, istniał więc mechanizm niwelujący skutki zwolnień podatkowych. Z tego względu, zdaniem przedstawiciela Sejmu, stanowisko wnioskodawców nie jest zasadne również odnośnie okresu poprzedzającego wejście w życie wyżej wymienionej ustawy.

Przedstawiciel Prokuratora Generalnego podtrzymał stanowisko złożone na piśmie i przedstawioną w nim argumentację. Podkreślił, że ustawa o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych realizuje obowiązki władz publicznych wynikające z art. 69 konstytucji. Obowiązki te spoczywają również na gminach. Ponadto podniósł, że przewidziane w zaskarżonym przepisie zwolnienia istnieją od 1991 r., gdyż przewidywała je również uchylona ustawa o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych.

III

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Wnioskodawcy podnoszą zarzut naruszenia art. 167 ust. 1 konstytucji. Przepis ten stanowi: “jednostkom samorządu terytorialnego zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań.” Badając zasadność przedstawionego zarzutu należy w pierwszej kolejności ustalić treść konstytucyjnej normy stanowiącej podstawę kontroli.

Punktem wyjścia dla wykładni wymienionego przepisu ustawy zasadniczej są podstawowe zasady konstytucyjne dotyczące funkcjonowania samorządu terytorialnego. Zgodnie z art. 16 ust. 2 konstytucji samorząd terytorialny uczestniczy w sprawowaniu władzy publicznej. Przysługującą mu w ramach ustaw istotną część zadań publicznych samorząd terytorialny wykonuje w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Do istoty samorządu terytorialnego należy zasada samodzielności wykonywania zadań publicznych. Zasada ta została wyrażona w art. 165 ust. 2 konstytucji. Przepis ten ustanawia jednocześnie gwarancje tej zasady, poddając samodzielność jednostek samorządu terytorialnego pod ochronę sądową. Jednym z istotnych elementów samodzielności jednostek samorządu terytorialnego jest samodzielność finansowa, tzn. prawo samodzielnego prowadzenia gospodarki finansowej – pobierania dochodów określonych w ustawach (władztwo dochodowe) oraz dysponowania nimi – w granicach określonych przez ustawy – dla realizacji prawnie określonych zadań (władztwo wydatkowe). Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego wymaga zapewnienia im dochodów umożliwiających realizację zadań publicznych przypisanych tym jednostkom. Odpowiednie gwarancje w tym zakresie zostały ustanowione w art. 167 konstytucji. Należy tutaj zwrócić uwagę m.in. na art. 167 ust. 4, który stanowi, że zmiany w zakresie zadań i kompetencji jednostek samorządu terytorialnego następują wraz z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych.

Problematyka konstytucyjnych gwarancji zasady samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego stanowiła przedmiot szeregu orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego. W okresie przed wejściem w życie Konstytucji RP z 2 kwietnia 1997 r. Trybunał Konstytucyjny wyprowadzał zasadę samodzielności finansowej gminy z art. 73 Małej Konstytucji. Trybunał wyraził wówczas pogląd, że ustawodawca ma obowiązek ustanowienia regulacji zapewniających gminom dochody własne w sposób rzeczywisty. “Konsekwencją tego obowiązku jest też zakaz dokonywania takich zmian w ustawodawstwie, które prowadziłyby do faktycznego przekreślenia dochodów własnych

gmin. (...) Eliminacji określonych źródeł dochodów własnych gmin nie można jednak mylic z ich modyfikacjami, nawet, gdy rezultat danej modyfikacji jest niekorzystny dla finansów gmin. Dopóki ustawodawca w sposób drastyczny nie naruszy samej istoty samodzielności finansowej gminy, przysługuje mu – pod warunkiem poszanowania innych norm, zasad i wartości konstytucyjnych – daleko idąca swoboda w określaniu zarówno źródeł dochodów własnych gmin, jak też poziomu tych dochodów. Ustanowienie zwolnień od podatku od nieruchomości należy traktować jako taką właśnie dopuszczalną modyfikację, znajdującą oparcie w kompetencji ustawodawcy do regulowania podstaw gospodarki finansowej na wszystkich szczeblach publicznej organizacji państwa” (*orzeczenie z 4 października 1995 r., sygn. K. 8/95, OTK w 1995 r., cz. II, s. 33–34*). Pogląd ten został powtórzony w orzeczeniu z 23 października 1996 r., (*sygn. K. 1/96, OTK ZU Nr 5/1996, s. 331*).

Po wejściu w życie Konstytucji RP z dnia 2 kwietnia 1997 r. Trybunał Konstytucyjny podtrzymał dotychczasową wykładnię zasady samodzielności gminy oraz rozróżnienie regulacji na takie, które naruszają jej istotę, oraz na takie, które stanowią jedynie jej modyfikację, dopuszczalną na gruncie norm i zasad konstytucyjnych (*wyrok z 15 grudnia 1997 r., sygn. K. 13/97, OTK ZU Nr 5–6/1997, poz. 69, a także wyrok z 3 listopada 1998 r., sygn. K. 12/98*). Zdaniem Trybunału Konstytucyjnego przepis art. 167 ust. 1 konstytucji “nie różni się co do istoty od art. 73 Małej Konstytucji z 1992 r. (...) w obu unormowaniach ustawodawcy konstytucyjnemu chodziło o zaakcentowanie gwarancyjnej funkcji dochodów dla realizacji zadań własnych gmin. Treścią art. 167 ust. 1 jest więc, z jednej strony – nakaz zapewnienia jednostkom samorządu terytorialnego “odpowiedniego” udziału w dochodach publicznych, tak by możliwa była realizacja ich zadań, a – drugiej strony – zakaz dokonywania takich modyfikacji tych dochodów, które “odpowiedniość” tego udziału by przekreślały (powołany wyżej *wyrok z 3 listopada 1998 r., sygn. K. 12/98*). Trybunał Konstytucyjny podkreślał, że “samodzielności gminy, w tym jej gospodarki finansowej nie można rozumieć w ten sposób, że oznacza ona zakaz wszelkiej ingerencji w gospodarkę finansową gminy także ze strony ustawodawcy. Uwaga ta odnosi się zarówno do jej tzw. władztwa dochodowego, jak też władztwa wydatkowego realizowanego w ramach gospodarki budżetowej na podstawie ustaw, w celu wykonywania funkcji publicznych (*wyrok z 24 listopada 1998 r., sygn. K. 22/98, OTK ZU Nr 7/1998, poz. 115, s. 636*).

2. Art. 167 ust. 1 konstytucji nakłada na ustawodawcę obowiązek zachowania proporcji między wysokością dochodów jednostek samorządu terytorialnego a zakresem przypadających im zadań. Ocena zachowania tej proporcji musi uwzględniać całokształt dochodów jednostek samorządu terytorialnego danego szczebla. Akt normatywny mógłby zostać uznany za sprzeczny z art. 167 ust. 1 konstytucji tylko wtedy, gdyby ogólny poziom dochodów jednostek samorządu terytorialnego, jaki wynika z obowiązującego ustawodawstwa, uniemożliwiał efektywną realizację zadań powierzonych tym jednostkom.

Precyzując treść obowiązku ciążącego na ustawodawcy, należy również zwrócić uwagę na ograniczoność zasobu środków finansowych, którymi dysponują władze publiczne. Ogólny poziom dochodów publicznych może nie wystarczać na efektywną realizację wszystkich zadań nałożonych na władze publiczne przez konstytucję i ustawy. Wymieniony przepis konstytucji nie może być rozumiany jako podstawa do wyprowadzenia nakazu zapewnienia jednostkom samorządu terytorialnego określonego poziomu dochodów, w oderwaniu od sytuacji finansowej całego państwa. Przepis ten wyraża natomiast dyrektywę określającą sposób podziału – dostępnych w danym okresie – środków finansowanych między administrację rządową a samorząd terytorialny, a jednocześnie dyrektywę określającą sposób podziału tych środków między poszczególne szczeble samorządu terytorialnego. Ustawodawca, dokonując podziału dochodów, musi

brac pod uwagę także zakres zadań publicznych realizowanych przez administrację rządową, a w szczególności obowiązek realizacji zadań wynikających z poszczególnych przepisów konstytucyjnych. Dostępne środki finansowe powinny być dzielone między wymienione podmioty stosownie do zakresu powierzonych im zadań publicznych, przy czym zapewnienie określonych źródeł dochodów jednostkom samorządu terytorialnego nie może prowadzić do uniemożliwienia realizacji zadań publicznych, które zgodnie z obowiązującym prawem należą do administracji rządowej.

Wykładnia przepisów konstytucyjnych musi uwzględniać także konstytucyjne kompetencje parlamentu i rządu. Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego wielokrotnie podkreślało, że władza ustawodawcza posiada szeroką swobodę w zakresie kształtowania zasad systemu podatkowego (tak np. *orzeczenie z 24 maja 1994 r., sygn. K. 1/94*, OTK w 1994 r., cz. I, s. 77). Trybunał Konstytucyjny wyrażał również pogląd, że "ustalenie wysokości środków finansowych przeznaczonych na finansowanie poszczególnych zadań budżetowych należy do wyłącznej kompetencji ustawodawcy, stanowiąc jeden z elementów polityki kierowania życiem państwowym. Pozostaje ono więc, co do zasady, poza kontrolą Trybunału Konstytucyjnego, który nie jest powołany do dokonywania ocen o charakterze politycznym i oceniania trafności, czy słuszności tych rozstrzygnięć parlamentu" (*orzeczenie z 13 listopada 1996 r. sygn. K. 17/96*, OTK ZU Nr 5/1996, s. 374).

W świetle przepisów konstytucji kompetencja do ustalenia podziału dochodów między państwo a samorząd terytorialny należy do władzy ustawodawczej. Stosując konstytucyjną zasadę zachowania odpowiednich proporcji między wysokością dochodów jednostek samorządu terytorialnego a zakresem przypadających im zadań, należy uwzględnić szeroki margines oceny, jaki prawodawca konstytucyjny pozostawił legislaturze przy alokacji środków finansowych. Trybunał Konstytucyjny nie jest kompetentny do kontroli decyzji w tym zakresie z punktu widzenia ich trafności. Nie dotyczy to jedynie sytuacji, gdy ustawodawca narusza konstytucyjne zasady podziału dochodów między państwo a samorząd terytorialny, stanowiąc regulacje, które prowadzą do oczywistych dysproporcji między zakresem zadań jednostek samorządu terytorialnego a wysokością ich dochodów. Za taką interpretacją zakresu kompetencji parlamentu przemawiają m.in. art. 216 i art. 217 konstytucji. W myśl art. 216 środki finansowe na cele publiczne są gromadzone i wydatkowane w sposób określony w ustawie. Natomiast zgodnie z art. 217, do ustawodawcy należy nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków. Znaczenie obu powołanych przepisów polega nie tylko na ustanowieniu zasady wyłączności ustawy w wymienionych sprawach, ale również na potwierdzeniu kompetencji ustawodawcy do kształtowania systemu finansów publicznych. Trybunał Konstytucyjny przypomina tutaj pogląd wyrażony w cytowanym wyżej wyroku K. 12/98, że "...konstytucja w sposób wyraźny uznaje dopuszczalność wprowadzania podmiotowych zwolnień podatkowych i nie ma żadnych przesłanek, które uzasadniałyby wykluczenie dopuszczalności ustanawiania takich zwolnień w odniesieniu do podatków lokalnych."

3. Badając zgodność zaskarżonego przepisu z art. 167 ust. 1 konstytucji, należy zwrócić uwagę na wcześniejsze regulacje dotyczące zatrudniania i rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Sprawy te zostały uregulowane w ustawie z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnianiu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 46, poz. 201 ze zm.), która weszła w życie 1 lipca 1991 r. Wymieniona ustawa regulowała szczegółowo uprawnienia osób niepełnosprawnych związane z podejmowaniem pracy zarobkowej, a także obowiązki pracodawców związane z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych. Aby

ułatwić osobom niepełnosprawnym podejmowanie pracy, ustawodawca przewidywał tworzenie zakładów pracy chronionej. Pracodawca, który zatrudniał określoną liczbę osób niepełnosprawnych i spełniał inne kryteria ustawowe mógł uzyskać stwierdzenie wypełnienia warunków przewidzianych dla zakładów pracy chronionej. W myśl art. 20 ust. 1 ustawy, zakład pracy chronionej był zwolniony z podatków, niepodatkowych należności budżetowych oraz z wpłat na Fundusz Pracy. Zwolnienie to nie dotyczyło podatków wymienionych w art. 20 ust. 2 ustawy. Pracodawca zmieniał zakres podatków objętych wymienionym zwolnieniem, jednakże przez cały czas obowiązywania ustawy obejmowało ono m.in. podatki, z których wpływy stanowiły dochody gmin.

Ustawa z 9 maja 1991 r. o zatrudnianiu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych została uchylona ustawą z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz o zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, która weszła w życie 1 stycznia 1998 r. Nowa ustawa utrzymała możliwość tworzenia zakładów pracy chronionej, zmieniając niektóre warunki wymagane dla uzyskania tego statusu. Jednocześnie ustawodawca wprowadził możliwość tworzenia zakładów aktywności zawodowej. Zgodnie z intencją rządu, który opracował projekt ustawy, zakłady aktywności zawodowej mają stanowić nową formę zatrudnienia dla najciężiej poszkodowanych osób niepełnosprawnych, które zdobyły określone umiejętności zawodowe, ale w stopniu niewystarczającym, aby móc pracować w zakładzie pracy chronionej (*sprawozdanie stenograficzne z 79 posiedzenia Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej w dniach 8, 9 i 10 maja 1996 r.*, s. 239). Status zakładu aktywności zawodowej jest nadawany – na warunkach określonych w ustawie – jednostkom zatrudniającym osoby niepełnosprawne, utworzonym przez gminy, powiaty, fundacje, stowarzyszenia oraz inne organizacje społeczne.

Ustawa określa szczegółowo prawa i obowiązki związane ze statusem pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej oraz ze statusem zakładu aktywności zawodowej. Zaskarżony przepis art. 31 ust. 1 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz o zatrudnieniu osób niepełnosprawnych stanowi:

“Prowadzący zakład pracy chronionej lub zakład aktywności zawodowej jest zwolniony w stosunku do tego zakładu, z zastrzeżeniem ust. 2:1) z podatków,2) z wpłat do urzędu skarbowego należności z tytułu podatku od towarów i usług, z uwzględnieniem zasad określonych w odrębnych przepisach,3) z niepodatkowych należności budżetowych”.

W myśl art. 31 ust. 2 zwolnienie to nie dotyczy podatku od gier, podatku akcyzowego oraz cła. Prowadzący zakład pracy chronionej ma obowiązek przekazywać środki uzyskane z tytułu zwolnień z podatków na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (w wysokości 10%) oraz na zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych (w wysokości 90%). Natomiast prowadzący zakład aktywności zawodowej ma obowiązek przekazywać środki uzyskane z tytułu zwolnień od podatków na zakładowy fundusz aktywności.

Ocena konstytucyjności zaskarżonego przepisu wymaga uwzględnienia jego kontekstu normatywnego, a w szczególności regulacji prawnych dotyczących dochodów jednostek samorządu terytorialnego. W chwili wejścia w życie zaskarżonego przepisu dochody gmin regulowane były przez ustawę z dnia 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin (Dz.U. Nr 129, poz. 600 ze zm.). Art. 4 ustawy o finansowaniu gmin stanowił, że dochodami gmin są m.in. wpływy z wymienionych tam podatków, m.in. podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, a także udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa m.in. w podatku dochodowym od osób prawnych i jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej, mających siedzibę na terenie gminy. Zwolnienie z podatków, o którym mowa w zaskarżonym przepisie,

dotyczyło w szczególności tych podatków, z których wpływy stanowiły i stanowią nadal dochody gmin.

Jak słusznie zauważa Prokurator Generalny, zwolnienie od podatków zakładów pracy chronionej nie było rozwiązaniem nowym. Znaczenie zaskarżonego przepisu polegało przede wszystkim na rozszerzeniu zakresu podmiotowego zwolnień od podatków na zakłady aktywności zawodowej. Wprowadzenie nowej formy zatrudniania osób niepełnosprawnych w postaci zakładów aktywności zawodowej przy jednoczesnym zwolnieniu tych zakładów z podatków wymienionych w ustawie, nie spowodowało istotnej modyfikacji zastanego poziomu dochodów gmin. W praktyce pomniejszenie dotychczasowego poziomu dochodów danej gminy miałyby miejsce przede wszystkim w przypadku uzyskania statusu zakładu aktywności zawodowej przez podmiot, który płacił dotąd podatki na ogólnych zasadach. Można natomiast mówić o uszczupleniu dochodów gmin w stosunku do dochodów, które gminy uzyskiwałyby, gdyby zakłady pracy chronionej oraz zakłady aktywności zawodowej płaciły podatki na ogólnych zasadach.

4. Ustawodawca nie wprowadził początkowo żadnych szczególnych mechanizmów rekompensujących gminom uszczuplenie ich dochodów, wynikające z zastosowania zwolnień od podatków przewidzianych w zaskarżonym przepisie. W obowiązującym prawie istniały jednak pewne rozwiązania pozwalające na wyrównanie dysproporcji dochodów między gminami, w tym dysproporcji dochodów wynikających z zastosowania przepisów wprowadzających zwolnienia podatkowe. Należy wymienić tutaj subwencję ogólną, obejmującą m.in. subwencję wyrównawczą wypłacaną gminom, których dochody nie przekraczały poziomu określonego w ustawie o finansowaniu gmin.

1 stycznia 1999 r. weszła w życie ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 (Dz.U. Nr 150, poz. 983 ze zm.). Ustawa ta uchylila wymienioną wyżej ustawę o finansowaniu gmin. Nowa ustawa wprowadziła szereg zmian do systemu finansowania jednostek samorządu terytorialnego. Zgodnie z art. 3 ustawy dochodami gmin są m.in. wpływy z wymienionych w tym przepisie podatków, a także udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa. Zwolnienie z podatków wprowadzone zaskarżonym przepisem powoduje zatem nadal uszczuplenie dochodów gmin. Z tego względu ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 zawiera regulacje mające na celu zrekomensowanie gminom uszczuplenia dochodów wynikających z różnego rodzaju zwolnień i ulg podatkowych. W myśl art. 19 ustawy każda gmina otrzymuje z budżetu państwa subwencję ogólną składającą się z trzech części: podstawowej, oświatowej i rekompensującej. Część rekompensująca subwencji ogólnej obejmuje m.in. kwotę rekompensującą dochody utracone bezpośrednio z tytułu ulg i zwolnień, określonych w różnych ustawach, m.in. w art. 31 ust. 1 pkt 1 ustawy z 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (art. 24 pkt 2 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego). Wymienioną kwotę otrzymuje każda gmina, która utraciła dochody na skutek zastosowania ulg i zwolnień określonych w ustawie. Zgodnie z art. 26 ust. 2 ustawy dochodach jednostek samorządu terytorialnego, minister właściwy do spraw finansów ma określić w drodze rozporządzenia szczegółowe zasady obliczania i tryb przekazywania kwoty rekompensującej. Rozporządzenie to powinno zostać wydane po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego i powinno brać pod uwagę wnioski gmin zawierające dane o rocznych skutkach ustawowych ulg i zwolnień. Wymienioną kwotę rekompensującą przeznaczoną dla wszystkich gmin określa dla każdego roku ustawa budżetowa (art. 27 powołanej ustawy).

Trybunał Konstytucyjny przy rozstrzyganiu bierze pod uwagę regulacje obowiązujące w chwili wydania orzeczenia. Dotyczy to zarówno aktów normatywnych kontrolowanych jak i aktów normatywnych stanowiących podstawę kontroli.

W ocenie Trybunału Konstytucyjnego zaskarżony przepis nie narusza art. 167 ust. 1 konstytucji, tym bardziej w kontekście normatywnym, który istnieje po wejściu w życie ustawy z 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000.

Wprowadzony przez ustawodawcę mechanizm rekompensujący gminom uszczuplenie dochodów z tytułu różnych zwolnień i ulg, powoduje, że art. 31 ust. 1 ustawy nie pociąga obecnie za sobą niekorzystnych dla gmin skutków finansowych, na które zwracali uwagę wnioskodawcy. Ustanowione regulacje mieszczą się w granicach swobody działania przysługującej ustawodawcy w zakresie realizacji władztwa daninowego, wyznaczonych w ustawie zasadniczej.

Kwestionowany przez wnioskodawców przepis znajduje ponadto oparcie w art. 69 konstytucji. W myśl tego przepisu władze publiczne – a zatem również gminy – mają obowiązek udzielenia pomocy osobom niepełnosprawnym w zabezpieczeniu egzystencji, przysposobieniu do pracy oraz komunikacji społecznej. Konstytucja pozostawia przy tym ustawodawcy swobodę wyboru środków służących do realizacji wymienionych celów. Ustawodawca może w szczególności posługiwać się instrumentami prawa daninowego. Wprowadzone zwolnienia z podatków przewidziane dla zakładów pracy chronionej oraz zakładów aktywności zawodowej służą realizacji wymienionych zadań konstytucyjnych.

Należy dodać, że w polskim systemie prawnym przyjęta jest zasada domniemania konstytucyjności ustawy. Domniemanie to może zostać obalone wyłącznie w postępowaniu przed Trybunałem Konstytucyjnym. Podmiot, który występuje do Trybunału Konstytucyjnego o stwierdzenie niezgodności ustawy z konstytucją, zobowiązany jest przedstawić argumenty uzasadniające przedstawione zarzuty. Na podmiocie tym spoczywa ciężar dowodu, że ustawa jest rzeczywiście niezgodna z konstytucją. Wnioskodawca, który przedstawia zarzut naruszenia art. 167 ust. 1 konstytucji powinien wykazać, że stosowanie zakwestionowanego przepisu prowadzi do sytuacji, w której całokształt źródeł dochodów – przewidzianych przez prawo – dla jednostek samorządu terytorialnego danego szczebla nie zapewnia tym jednostkom udziału w dochodach publicznych “odpowiednio” do przypadających im zadań. Tymczasem gminy, które zakwestionowały art. 31 ust. 1 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz o zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, wskazując na uszczuplenie swoich dochodów nie przedstawiły żadnych dowodów, ani wyliczeń, z których wynikałoby, że ogólny poziom ich dochodów jest niewystarczający dla realizacji przekazanych im zadań publicznych.

Owe uszczuplenia są zresztą, w przedstawionym przez gminy uzasadnieniu, hipotetyczne, z tego względu, że gdyby nie istniały ulgi przewidziane w ustawie o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz o zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, to być może pewne przedsiębiorstwa nie funkcjonowałyby a inne nie powstałyby w ogóle. Wreszcie być może niektóre przedsiębiorstwa powstały na terenie danej gminy tylko dlatego, że tam właśnie zamieszkuje odpowiednia grupa osób spełniających przesłanki aby pracować w zakładzie pracy chronionej lub zakładzie aktywności zawodowej.

Z przedstawionych względów Trybunał Konstytucyjny orzekł jak w sentencji.