

Załącznik 1 do opinii PZOT

Opis sytuacji faktycznej:

MSiT przedstawiło projekt ustawy o Turystycznym Funduszu Gwarancyjnym. Proszę o opinię:

- czy projekt jest konstytucyjny m.in. w zakresie nakładania danin publicznych? (Z projektu w żaden sposób nie wynika wysokość składek.)

Opinia prawna:

Niniejsza opinia została sporządzona na podstawie:

- ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach turystycznych (tekst jednolity: Dz. U. 2004 r. Nr 223 poz. 2268 z późn. zm., dalej u.u.t.),
- ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 z późn. zm., dalej Konstytucja RP),
- ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm, dalej u.f.p.),
- dyrektywa Rady z dnia 13 czerwca 1990 r. w sprawie zorganizowanych podróży, wakacji i wycieczek (90/314/EWG; Dz. U. UE L 158/59)

- z uwzględnieniem stanowiska doktryny i orzecznictwa sądowego.

Czy projekt jest konstytucyjny m.in. w zakresie nakładania danin publicznych? (Z projektu w żaden sposób nie wynika wysokość składek)

Projekt ustawy o TFG przewiduje, iż Turystyczny Fundusz Gwarancyjny będzie stanowił wyodrębniony zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych dla realizacji zadań określonych w ustawie, w tym w szczególności zaspokajania roszczeń klientów organizatorów turystyki i pośredników turystycznych, w przypadku braku możliwości zaspokajania tych roszczeń z podstawowych zabezpieczeń. Nadzór nad mieniem Funduszu będzie sprawował Minister właściwy do spraw turystyki. Ten sam minister będzie reprezentował fundusz. Z kolei dysponentami Funduszu, zgodnie z projektem mają być marszałkowie województw.

W zakresie zadanego pytania należy zwrócić uwagę na fakt, iż Fundusz będzie tworzony ze składek przedsiębiorców, odpowiednio organizatorów turystyki i pośredników turystycznych. Składki będą wnoszone od każdej osoby, która będzie korzystała z wykupionej u organizatora imprezy turystycznej lub od każdej osoby, która będzie korzystała z wykupionych u pośrednika turystycznego usług turystycznych. Podmiotem zobowiązanym do wniesienia składki do Funduszu jest przedsiębiorca, który jest stroną umowy z klientem. Jeżeli umowę z klientem zawiera więcej niż jeden przedsiębiorca, podmiotem zobowiązanym do wniesienia składki do Funduszu jest przedsiębiorca wskazany przez strony w umowie o imprezę turystyczną. W razie braku wskazania w umowie o imprezę turystyczną podmiotu zobowiązanego do wniesienia składki do Funduszu odpowiedzialność przedsiębiorców, którzy zawarli umowę z klientem za wniesienie składki do Funduszu, jest solidarna. Dochody Funduszu będą także pochodziły z odsetek bankowych, o których mowa w art. 5 ust. 6 pkt 1 projektu ustawy oraz z lokat środków Funduszu dokonywanych na zasadach określonych w umowie między ministrem właściwym do spraw turystyki a bankiem.

Zgodnie z projektem ustawy wysokość składki nie zostanie ustalona w drodze przepisu ustawowego. Projektowany akt prawny natomiast zawiera delegację ustawową dla ministra właściwego do spraw turystyki, który w drodze rozporządzenia określi do dnia

10 grudnia każdego roku wysokość składki obowiązującej w następnym roku kalendarzowym, z uwzględnieniem zróżnicowania wysokości składki w zależności od miejsca pobytu klienta w trakcie imprezy turystycznej lub świadczonych usług turystycznych oraz od rodzaju środka transportu, zapewnianego przez przedsiębiorcę klientowi, a także biorąc pod uwagę ewentualne niezrealizowane zobowiązania Funduszu, szacowaną prognozę wysokości wypłat z Funduszu dla klientów w kolejnym roku oraz potencjalne koszty poboru składek.

Zasadne staje się zatem rozważenie czy projektowana regulacja wprowadza nałożenie daniny publicznej na podmioty prywatne oraz czy sposób jej nałożenia jest zgodny z przepisami Konstytucji RP.

Art. 84 Konstytucji RP stanowi: *Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Z punktu widzenia rozpatrywanego zagadnienia istotny jest także przepis art. 217 Konstytucji RP: 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 następuje w drodze ustawy.*

Pierwszą kwestią wymagającą rozstrzygnięcia jest udzielenie odpowiedzi na pytanie czy projektowane nałożenie obowiązkowej wpłaty składki na Fundusz stanowi daninę publiczną w rozumieniu art. 217 Konstytucji. Jakkolwiek w doktrynie prawa konstytucyjnego za prawidłowy należy uznać pogląd, zgodnie z którym dla tłumaczenia wyrażeń użytych w Ustawie Zasadniczej nie należy posługiwać się określeniami używanymi w ustawach zwykłych nie sposób nie skorzystać z określeń przyjętych w ustawie o finansach publicznych (dalej: u.f.p.) i wypowiedzi doktryny powstałych na gruncie jej przepisów. Zgodnie z art. 5 ust. 2 pkt 1 u.f.p: *Dochodami publicznymi są: 1) daniny publiczne, do których zalicza się: podatki, składki, opłaty, wpłaty z zysku przedsiębiorstw państwowych i jednoosobowych spółek Skarbu Państwa, a także inne świadczenia pieniężne, których obowiązek ponoszenia na rzecz państwa, jednostek samorządu terytorialnego, państwowych funduszy celowych oraz innych jednostek sektora finansów publicznych wynika z odrębnych ustaw; Na gruncie tego przepisu doktryna wskazuje, iż w nauce prawa finansowego pod pojęciem danin rozumie się*

klasyczne ciężary finansowe nakładane na gospodarstwa domowe i przedsiębiorców, których charakterystyczną cechą jest jednostronność i nieekwiwalentność, bowiem podmiot ponoszący ciężar daniny nie otrzymuje w zamian bezpośrednio żadnego świadczenia wzajemnego. Do danin publicznych zalicza się podatki, składki, opłaty oraz inne świadczenia pieniężne, których obowiązek ponoszenia na rzecz państwa, jednostek samorządu terytorialnego, funduszy celowych oraz innych jednostek s.f.p. wynika z odrębnych ustaw niż ustawa budżetowa (art. 5 ust. 2 pkt 1)¹.

U.f.p. posługuje się także wprost pojęciem składek. W tym zakresie w doktrynie wskazuje się szczególności na składki na ubezpieczenia społeczne, uiszczane na podstawie ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2009 r. Nr 205, poz. 1585 z późn. zm.) i ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (tekst jedn.: Dz. U. z 2008 r. Nr 50, poz. 291 z późn. zm.) oraz składki na ubezpieczenie zdrowotne, które reguluje ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanej ze środków publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2008 r. Nr 164, poz. 1027 z późn. zm.). Kategoria składek obejmuje także m.in. składki na dwa fundusze pozabudżetowe, tj. Fundusz Pracy, działający na podstawie ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 r. o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy (tekst jedn.: Dz. U. z 2008 r. Nr 69, poz. 415 z późn. zm.) oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (ustawa z dnia 13 lipca 2006 r. o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy, Dz. U. Nr 158, poz. 1121 z późn. zm.)² i inne fundusze celowe.

W zakresie konstrukcyjnym Turystyczny Fundusz Gwarancyjny wykazuje cechy funduszu celowego, o którym mowa w art. 29 u.f.p. *Państwowy fundusz celowy nie posiada osobowości prawnej i stanowi wyodrębniony rachunek bankowy, którym dysponuje minister wskazany w ustawie tworzącej fundusz albo inny organ wskazany w tej ustawie. Państwowy fundusz celowy jest jednostką organizacyjną sektora finansów publicznych, której charakterystyczną cechą jest wyodrębnienie pod względem*

¹ Lipiec-Warzecha L. w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, ABC 2011.

² *ibidem*.

organizacyjnym i finansowym, utworzoną w celu gromadzenia środków pieniężnych ze ściśle określonych źródeł i realizacji ściśle określonych celów. Konstrukcja prawna funduszu celowego przelamuje zatem zasadę jedności materialnej (zwaną również *nomen omen* zasadą *niefunduszowania*), zakazującą przeznaczania środków publicznych pochodzących z poszczególnych tytułów na finansowanie imiennie określonych wydatków³.

Należy przyjąć, że ustawa tworząca fundusz powinna określić co najmniej jego nazwę, cel, źródła przychodów i ich przeznaczenie (wydatki), a także wskazywać ministra, który dysponuje wyodrębnionym rachunkiem bankowym stanowiącym fundusz celowy. Ustawowa definicja państwowego funduszu celowego wskazuje na źródła przychodów funduszy celowych, upatrując je wyłącznie w środkach publicznych. Sugeruje to wykluczenie możliwości gromadzenia przez fundusz celowy środków z dochodów niezaliczonych do środków publicznych i wydatkowania środków funduszy na wydatki inne niż wydatki publiczne. Jeżeli zwróci się uwagę na szerokie pojęcie środków publicznych i wydatków publicznych zawartych w u.f.p., to do państwowych funduszy celowych trzeba zaliczyć wszystkie fundusze celowe, których przychody pochodzą ze środków publicznych, a wydatki mają charakter publiczny. Niekiedy tylko część przychodów funduszu celowego pochodzi ze środków publicznych (np. Bankowego Funduszu Gwarancyjnego, Funduszu Rozwoju Rodzinnych Ogrodów Działkowych, Funduszu Kościelnego). U.f.p. nie stanowi o tym, w jaki sposób fakt ten decyduje o zaliczeniu danego funduszu celowego do grupy państwowych funduszy celowych. Taka sytuacja ma miejsce w wielu wypadkach, np. funduszy: administracyjnego, rezerwowego i motywacyjnego, tworzonych w Kasie Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego. Odrębnie trzeba też wskazać na fundusze celowe, co do których ustawa przewiduje możliwość wspierania ich przychodów dochodami publicznymi (np. środkami budżetowymi), natomiast w praktyce pomoc budżetu państwa dla tych funduszy nie występuje (np. Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, Fundusz Leśny)⁴.

³ *ibidem*.

⁴ Tak w szczególności: Kosikowski Cezary w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011 LexisNexis (wydanie II) ss. 711.

Podsumowując powyższe uwagi należy uznać, iż projektowany Turystyczny Fundusz Gwarancyjny w bardzo wielu cechach każe uznać go za państwowy fundusz celowy w rozumieniu przepisów u.f.p., którego dochody pochodzą ze składek będących w istocie daniną publiczną.

Po poczynieniu powyższych uwag należy skupić się na odpowiedzi na zasadnicze pytanie: czy fakt, iż ustawa nie przewiduje wysokości składki a jedynie zawiera delegację ustawową dla ministra właściwego do spraw turystyki jest zgodna z art. 217 Konstytucji RP?

Jak trafnie wskazał NSA w wyroku z dnia 26 stycznia 2011 r. (sygn. akt: I GSK 958/09):
1. Wyrażona w art. 217 Konstytucji RP bezwzględna wyłączność ustawowa dotyczy jedynie podstawowych elementów konstrukcyjnych podatków lub innych danin publicznych, a nie pozostałych elementów. W ten sposób ustrojodawca w odniesieniu do tych elementów konstrukcyjnych podatku pozostawił pewną swobodę regulacyjną organom władzy wykonawczej, pozwalając przy tym na ujęcie bardziej szczegółowych kwestii w rozporządzeniu. Upoważnienie do uregulowania określonych zagadnień w drodze rozporządzeń nie może mieć jednak charakteru blankietowego. Przepis art. 217 Konstytucji RP nie uchyla bowiem zastosowania art. 92 Konstytucji RP w zakresie prawa podatkowego. Za elementy konstrukcyjne podatku lub innej daniny publicznej należy uznać określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych (odpowiednio w zakresie innych danin). W materiałach tych konieczne jest uregulowanie w samej ustawie wszystkich podstawowych elementów, tak aby unormowanie ustawowe zyskało cechy kompletności, precyzji i jednoznaczności⁵. Należy zatem uznać, że ustalenie wysokości stawki daniny publicznej powinno zostać określone w ustawie a nie w rozporządzeniu.

Stanowisko takie potwierdził m.in. Trybunał Konstytucyjny na gruncie art. 40 ust. 2 ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji (tekst jednolity: Dz. U. z 2011 r. Nr 43 poz. 226 ze zm.) oraz Rozporządzenia Krajowej Rady Radiofonii i Telewizji z dnia

⁵ Tak w szczególności: Bartoszewicz Michał, Zakolska Joann w: *Glosa do wyroku s.okreg. z dnia 20 maja 2003 r., IV Ka 893/02*. Przegląd Legislacyjny nr 2003/5.

4 lutego 2000 r. w sprawie opłat za udzielenie koncesji na rozpowszechnianie programów radiowych i telewizyjnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 12 poz. 153 ze zm.). Przepisy ustawy o radiofonii i telewizji zostały wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego z dnia 19 lipca 2011 r. (sygn. akt P 9/09) uznane za niezgodne z art. 217 i art. 92 ust. 1 Konstytucji RP. Z kolei przepisy ww. rozporządzenia na mocy tego samego wyroku zostały uznane za niezgodne z art. 92 ust. 1 Konstytucji RP. TK w obszernym uzasadnieniu stwierdził m.in., iż: *wielokrotnie wskazywał w swoim orzecznictwie, że wyrażona w tym przepisie [art. 217 Konstytucji RP – przyp. Z.P.] zasada wyłączności ustawowej w prawie daninowym odnosi się nie tylko do wymienionych w nim elementów konstrukcyjnych daniny, lecz także do wszelkich istotnych elementów stosunku daninowego. Do unormowania w drodze rozporządzenia mogą zostać przekazane tylko te sprawy, które nie mają istotnego znaczenia dla konstrukcji danej daniny (zob. wyroki TK: z 16 czerwca 1998 r., sygn. U 9/97, OTK ZU nr 4/1998, poz. 51, s. 313; z 1 września 1998 r., sygn. U 1/98, OTK ZU nr 5/1998, poz. 63, s. 397; z 6 marca 2002 r., sygn. P 7/00, OTK ZU nr 2/A/2002, poz. 13, s. 165; z 9 września 2004 r., sygn. K 2/03, OTK ZU nr 8/A/2004, poz. 83; z 2 lipca 2003 r., sygn. P 27/02, OTK ZU nr 6/A/2003, poz. 59). Pogląd, zgodnie z którym nie tylko samo uregulowanie wprowadzające podatek lub inną daninę publiczną, lecz także wszystkie istotne elementy stosunku daninowego (tj. jego zakres podmiotowy, przedmiotowy, stawki oraz pozostałe elementy wymienione w tym przepisie) muszą być objęte regulacją ustawową, wyrażany jest również w doktrynie. (...)* W kontekście badanej sprawy pojawiła się kwestia wykładni art. 217 Konstytucji w odniesieniu do opłat jako danin publicznych. Trybunał Konstytucyjny w swoim dotychczasowym orzecznictwie (dotyczącym opłat publicznych) stanął na stanowisku, że zawarty w tym przepisie wymóg ustawowego określania podmiotów i przedmiotów opodatkowania, stawek podatkowych, zasad przyznawania zwolnień i ulg podatkowych dotyczy szerszej kategorii, tj. danin publicznych. W wyroku w sprawie o sygn. K 2/03 Trybunał orzekł o niezgodności przepisu upoważniającego KRRiT do określania opłat abonamentowych z art. 217 Konstytucji (stwierdzając m.in., że: "wszystkie elementy konstrukcji, które przesądzają o ciężarze materialnym tej daniny, to materia zastrzeżona wyłącznie dla ustawy"). Natomiast w wyroku o sygn. P 6/02, dotyczącym opłat

parkingowych, Trybunał wskazał, że "nie można (...) - także w perspektywie dotychczasowego orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego - uznać, że akty wykonawcze do ustawy mogą określać zasady wprowadzenia opłat (...) a także organów właściwych do ustalania stawek tych opłat (...) i to w zakresie wskazującym niedwuznacznie na to, że chodzi o istotne - w rozumieniu art. 217 Konstytucji RP - elementy daniny publicznej". W obu tych wyrokach, orzekając o niezgodności zakwestionowanych przepisów upoważniających do określania wskazanych opłat, Trybunał odniósł się do elementów konstrukcyjnych tych opłat (które uznał za daniny publiczne), przy czym w drugim wyroku jednoznacznie sprecyzował, że chodzi o elementy daniny "istotne w rozumieniu art. 217 Konstytucji".

W konkluzji dotyczącej art. 40 ust 2 ustawy o radiofonii i telewizji w zakresie jakim przepis ten przekazywał ustalenie wysokości stawki koncesji, co której wcześniej ustalił, iż ma ona charakter daniny publicznej, w akcie podstawowym stwierdził: *Oceniając art. 40 ust. 2 u.r.t. przez pryzmat wymogów związanych z ustanawianiem daniny publicznej, Trybunał Konstytucyjny uznał, że przepis ten jest niezgodny z art. 217 Konstytucji. Ustawodawca przekazał bowiem do całkowitego, samoistnego uregulowania w akcie podustawowym istotny element konstrukcji opłaty za udzielenie koncesji, tj. jej wysokość. Ustawodawca nie określił górnych ani dolnych granic stawek tej opłaty w związku z czym o ostatecznym ciężarze tej daniny przesądza wyłącznie KRRiT w uchwalonym przez siebie rozporządzeniu. Stanowi to naruszenie zasady wyłączności ustawowej w dziedzinie prawa daninowego.*

W świetle przywołanej linii orzeczniczej TK w cytowanym wyżej wyroku należy stwierdzić jednoznacznie, że składka na Turystyczny Fundusz Gwarancyjny będzie miała charakter daniny publicznej. W konsekwencji, zgodnie z art. 217 Konstytucji RP wszelkie elementy konstrukcyjne takiej daniny, w tym jej wysokość, powinny zostać ustalone w drodze ustawy. Zatem w zakresie, w jakim art. 8 ust. 12 projektowanej zawiera delegację dla ministra właściwego do spraw turystyki w zakresie ustalenia m.in. wysokości daniny publicznej, należy uznać za niezgodny z art. 217 i art. 92 ust. 1 Konstytucji RP.