

Joanna Zaremba

Uniwersytet w Białymstoku, Polska

joazar91@gmail.com

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7324-2615>

Aksjologia prawa finansowego

Axiology of Financial Law

Abstract: Financial law is a separate, autonomous and interdisciplinary field of law that has evolved from administrative law. The subject of this area of law are primarily public finances based on a number of principles and institutions that have the right to perform public financial operations. The catalogue of public values under financial law is, however, open because the law is constructed in terms of certain values and their protection. It should be emphasized that the law indicates the proper system of values, in which human dignity and freedom are the most important. These values are the source of all rights, including financial law. The subject of axiology is the relationship between these values and the legal normative system. The purpose of this article is to apply broadly understood general and academic financial law, in the theoretical aspect and terms of functions and details. In the case of financial law, axiology focuses mainly on the essence and public values contained in financial law, while it can be considered that the catalogue of public values under financial law is open.

Keywords: axiology, financial law, public finances

Słowa kluczowe: aksjologia, prawo finansowe, finanse publiczne

Wprowadzenie

Prawo finansowe, jako odrębna autonomiczna i interdyscyplinarna dziedzina prawa, wykształciło się z prawa administracyjnego w końcu XIX wieku. Prawo to reguluje działalność finansową podmiotów publicznych w drodze norm prawnofinansowych określających obowiązki i uprawnienia związane z publiczną działalnością finansową. Przedmiotem prawa finansowego są finanse publiczne, które są wyrazem stosunków społecznych i ekonomicznych powstających w trakcie nieustannych, dynamicznie ujętych procesów gromadzenia dochodów i przychodów oraz dokonywania wydatków i rozchodów obejmujących gospodarowanie środkami pieniężnymi

na cele publiczne¹. System finansów publicznych stanowi zaś ogół zasad i instytucji stanowiących podstawę dokonywania publicznych operacji finansowych.

Finanse publiczne spełniają szereg funkcji. Funkcja fiskalna finansów publicznych wiąże się z pobieraniem i gromadzeniem środków pieniężnych przez państwo w celu realizacji zadań, które ma do spełnienia. Funkcja redystrybucyjna to celowe i świadome wykorzystywanie instytucji prawnofiskalnych do powtórnego podziału środków. Funkcja alokacyjna polega na zmniejszaniu dysproporcji w rozkładzie majątku narodowego w społeczeństwie i gospodarce wynikających z niesprawności mechanizmu rynkowego przez przekazywanie dóbr i zasobów celem kształtowania pożądanego rozkładu majątku między podmiotami gospodarki. Funkcja stabilizacyjna finansów wiąże się z oddziaływaniem za pomocą instrumentów polityki finansowej i monetarnej na globalny popyt w gospodarce w kierunku zapewnienia możliwie pełnego wykorzystania potencjału ekonomicznego gospodarki gwarantującego wysokie tempo wzrostu gospodarczego, przy stabilizacji siły nabywczej pieniądza².

Prawo jest budowane na gruncie określonych wartości oraz w celu ich ochrony³. Słusznie przyjmuje się w literaturze, że pełne zrozumienie prawa oraz uczynienie go lepszym, wartościowszym nie jest możliwe bez badania jego wymiaru aksjologicznego⁴. Jednocześnie bezmyślne i mechaniczne stosowanie przepisów prawa może prowadzić często do krzywdy ludzkiej, o czym stanowi paremia łacińska *summum ius summa iniuria* – najwyższe prawo najwyższym bezprawiem. Stąd też urzędnik stosujący prawo czy sędzia nie może ślepo trzymać się litery prawa, ale posiada on konstytucyjne możliwości adaptowania ustawy i zawartych w niej obowiązków do indywidualnych sytuacji⁵.

Prawo urzeczywistnia określony system wartości, a wśród nich jedną z najistotniejszych jest godność człowieka i jego wolność. Właśnie godność i wolność jednostki, stanowi granicę aktywności prawodawczej oraz wyznacza słusznościową granicę prawa, przy czym prawo jest złe, jeżeli z jego norm płynie nakaz czynienia niesprawiedliwości⁶. Przyrodzona i nienaruszalna godność człowieka stanowi źródło praw i wolności człowieka, a zarazem stanowi fundament dla prawa czy wolności zgodne z zakresem odpowiadającym istocie danego prawa lub swobody. Godność

1 E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2017, s. 9.

2 A. Majchrzycka-Guzowska, *Finanse i prawo finansowe*, Warszawa 2011, s. 18-22.

3 T. Stawecki, P. Winczorek, *Wstęp do prawoznawstwa*, Warszawa 2000, s. 25.

4 J. Boć, P. Lisowski, *Normatywizacja wartości w prawie administracyjnym*, (w:) J. Zimmermann (red.), *Wartości w prawie administracyjnym*, Warszawa 2015, s. 20.

5 J. Małecki, *Przełożenie reguły „Lex falsa lex non est” w prawie podatkowym*, (w:) I. Czaja-Hliniak (red.), *Nauka prawa finansowego po I dekadzie XXI wieku. Księga pamiątkowa dedykowana Profesorowi Apoloniuszowi Kosteckiemu*, Kraków 2012, s. 243.

6 A. Gomułowicz, *Zasada aequitas a orzecznictwo podatkowe sądownictwa administracyjnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, z. 1, s. 94.

człowieka wiąże się niewątpliwie z zapewnieniem mu autonomii, wolności i równości⁷. Godność nadaje poza tym znaczenie i sens klasyfikacji poszczególnych wolności oraz praw człowieka⁸.

1. Aksjologia prawa jako filozoficzna nauka o wartościach

Aksjologia jest niewątpliwie filozoficzną nauką o wartościach, dlatego określana jest jako teoria lub filozofia wartości⁹. Aksjologia prawa skupia się na wartościach-celach, dla których realizacji ustanawiane są normy prawne. Przedmiotem aksjologii prawa są zależności zachodzące pomiędzy wartościami społecznymi a prawnym systemem normatywnym. Założeniem jest, że określone wartości wpływają zasadniczo na treść prawa i sposób podejmowania decyzji prawnych będąc stale obecnym czynnikiem determinującym rzeczywisty porządek społeczny¹⁰. Aksjologia prawa powinna być stosowana w momencie tworzenia prawa, a także w trakcie jego stosowania przez interpretację stosowaną przez odpowiednie organy czy też sądy.

Rolą aksjologii prawa jest przypominać, że prawo działać powinno w celu osiągnięcia sprawiedliwości, chociaż prawo jest niedoskonałe z uwagi na niemożliwość konstrukcji normy prawnej, która przewidywałaby rozwiązania wszystkich sytuacji mogących powstać w przyszłości. Dlatego już Arystoteles twierdził, że skoro celem ustawodawcy jest sprawiedliwość, to nie może on ustanowić wyłącznie systemu norm, ale również władzę sędziego, aby w szczególnych okolicznościach mógł on odstąpić od tych norm, których realizacja w konkretnym przypadku byłaby niesprawiedliwa. Z kolei prawo rzymskie wykształciło instytucję *aequitas*, aby w sytuacji sprzeczności między normami prawa ścisłego a wymogami sprawiedliwości dopuszczać korektę prawa przez odwołanie do słuszności. Zasady słuszności wskazują na słuszność rozstrzygnięcia oraz kryteria, których zastosowanie umożliwi osiągnięcie tego celu. Jednocześnie zasady słuszności wprowadzają do procesu stosowania prawa konieczny element elastyczności i realizmu. Słuszność ma na celu umożliwienie prawidłowego zastosowania ogólnych norm prawnych do indywidualnych przypadków życiowych.

Wartości aksjologiczne istotne z punktu widzenia prawa to dobro, godność, sprawiedliwość, równość oraz wolność. Wartości te obowiązują niezależnie od umownie przyjętych w danym czasie konwencji stanowienia prawa. Prawo pozytywne nie

7 M.T. Romer, Godność człowieka w prawie pracy i pomocy społecznej, (w:) Godność człowieka a prawa ekonomiczne i socjalne. Księga Jubileuszowa wydana w piętnastą rocznicę ustanowienia Rzecznika Praw Obywatelskich, Warszawa 2003, s. 61.

8 W. Osiatyński, Prawa człowieka i ich granice, Kraków 2011, s. 295.

9 A. Podsiad, T. Pszczołowski, Z. Więckowski, Mały słownik terminów i pojęć filozoficznych, Warszawa 1983, s. 8.

10 K. Pałęcki, Prawoznawstwo. Zarys wykładu, Warszawa 2003, s. 18.

jest jednak zawsze pełnym odbiciem uniwersalnych wartości aksjologicznych. Stąd wywodzą się różnice pomiędzy obowiązującym systemem prawa a systemem norm etycznych wynikających z uniwersalnych wartości aksjologicznych¹¹. Jednakże aksjologicznym fundamentem systemu prawa, który ma czynić zadość wymogom dobra i słuszności są prawda, sprawiedliwość, dobro i piękno¹². Jednocześnie urzeczywistnienie ładu aksjologicznego w warunkach demokratycznego państwa prawnego jest powinnością administracji publicznej oraz jej kadr¹³.

Każda z gałęzi prawa posiada poza tym własne, niepowtarzalne cechy charakterystyczne oraz każda z nich posiada własną aksjologię, tzn. „hołduje” pewnym odrębnym wartościom, bądź pewnym wartościom ponaddiscyplinarnym, jednak mającym za każdym razem inne znaczenie i ustawionym w innym kontekście i innych proporcjach¹⁴. Aksjologia prawa finansowego dotyczy istoty i wartości publicznych w prawie finansowym, przy czym wydaje się, że katalog wartości publicznych w ramach prawa finansowego ma charakter otwarty.

2. Wartości i zasady konstytucyjne dla finansów publicznych

Wartości konstytucyjne ważne dla finansów publicznych w Polsce dzieli się na wartości mające znacznie materialne oraz wartości dotyczące formalnoprawnych aspektów ustroju państwa. Wartości materialne opierają się przede wszystkim na ochronie równowagi finansowej państwa, ochronie równowagi budżetowej, a także ochronie wydatków publicznych przed roszczeniami osób trzecich czy też wartości pieniądza polskiego, ochronie demokratycznych, przedstawicielskich procedur nakładania danin publicznych oraz samodzielności dochodowej i wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego. Natomiast wśród wartości o charakterze formalnoustrojowym wymienia się: istnienie formalnych podstaw prowadzenia gospodarki finansowej w postaci ustawy budżetowej lub aktów z nią zrównanych, wymaganie wyłącznie ustawowego trybu nakładania danin publicznych, wymaganie szczególnej określoności budowy ustaw podatkowych z punktu widzenia przewidywalności przyszłej kwoty podatku¹⁵.

W ramach Konstytucji RP wyodrębnia się cztery zasady ogólne finansów publicznych, tj. zasadę ustawowej regulacji publicznej gospodarki finansowej, zasadę zagwarantowania ochrony interesów finansowych państwa, zasadę zapewnienia

11 A. Gomułowicz, *op. cit.*, s. 95.

12 K. Chochowski, *Aksjologia w prawie administracyjnym*, (w:) J. Zimmermann (red.), *Aksjologia prawa administracyjnego*, t. 1, Warszawa 2017, s. 52.

13 *Ibidem*, s. 60.

14 J. Zimmermann, *Aksjomaty prawa administracyjnego*, Warszawa 2013, s. 73.

15 T. Dębowska-Romanowska, *Finanse publiczne w Konstytucji – podsumowanie dotychczasowego doświadczenia czy nowe otwarcie ku zmianom?*, (w:) *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2006, s. 553-556.

odpowiednich podstaw finansowych dla działalności jednostek samorządu terytorialnego oraz zasadę zagwarantowania ochrony podstawowych praw i interesów finansowych obywateli¹⁶.

Zasada ustawowej regulacji publicznej gospodarki finansowej wymaga w formie ustawy regulowania nie tylko sposobu gromadzenia i wydatkowania środków finansowych na cele publiczne, ale również nakładania podatków i innych ciężarów publicznych, zasad uchwalania oraz dokonywania zmian budżetu państwa i przewidywanego budżetowego, zasad i trybu zaciągania przez państwo pożyczek oraz udzielania gwarancji i poręczeń finansowych. Ponadto, jej zadaniem jest także konstruowanie właściwych zasad i trybu nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości, udziałów i akcji oraz dokonywania emisji papierów wartościowych przez Skarb Państwa, NBP lub inne państwowe osoby prawne, zasad organizacji Skarbu Państwa oraz sposobu zarządzania jego majątkiem. Ustawowo regulowany jest także system kontroli państwowej, w tym kontroli finansowej i budżetowej oraz wszelkie zasady dotyczące finansów samorządowych, w tym główne źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego oraz zakres ich władztwa podatkowego.

Z kolei zasada zagwarantowania niezbędnej ochrony podstawowych interesów finansowych obywateli jako podatników wynika m.in. z konstytucyjnego wymogu wyłącznie ustawowego trybu wprowadzania podatków i innych danin publicznych. Zasada ustawowej regulacji podatków jest zasadą ogólną prawa podatkowego i wynika z art. 84 Konstytucji¹⁷, według którego każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Wyłączność ustawy oznacza, że ustawa podatkowa nie może zawierać upoważnienia do ustalania elementów konstrukcji prawnej podatku, które objęte są zakresem bezwzględnej wyłączności ustawowej co dotyczy określania podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych. Bezwzględna wyłączność ustawy dotyczy również zasad przyznawania ulg, umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatku, ale szczegółowo kwestie te może regulować rozporządzenie wydane na podstawie szczegółowego upoważnienia zawartego w ustawie i w celu jej wykonania¹⁸. Zasadę wyłączności ustawy w regulacji podatków uzupełniają dotykowo pewne postulaty wobec ustawodawcy, w postaci nakazu formułowania norm prawnopodatkowych tak, aby stan faktyczny lub prawny, z którym wiąże się obowiązek podatkowy, był dostatecznie jasno określony; a także zakaz wypełniania luk w prawie podatkowym i stosowania analogii, jeżeli skutkiem będzie pogorszenie sytuacji podatnika;

16 J. Szolno-Koguc, *Konstytucyjna regulacja ogólnych zasad finansów publicznych*, (w:) P. Lewkowicz, J. Stankiewicz (red.), *Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego*, Białystok 2010, s. 31.

17 Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.).

18 A. Krawczyk-Sawicka, *Reguła ustawowego nakładania podatków i ciężarów publicznych w świetle art. 217 Konstytucji RP z 1997 r.*, „Przegląd Prawa Konstytucyjnego” 2012, nr 2, s. 201.

czy zasada pewności prawa¹⁹. Zasada ta jest bardzo ważna z punktu widzenia aksjologii prawa finansowego i ochrony wartości demokratycznego państwa prawa.

3. Prawo podatkowe jako część prawa finansowego

Z punktu widzenia prawa finansowego, którego częścią jest prawo podatkowe, ideą jest słuszny rozkład ciężaru podatkowego, z tymże wykształciły się dwie zasady rozkładu ciężaru opodatkowania. Według zasady korzyści (ekwiwalentu) obywatele powinni być opodatkowani proporcjonalnie do opieki, którą państwo im udziela, tzn. im więcej podatków płać, tym większą opieką winni się cieszyć. Z kolei zasada zdolności płatniczej (ofiary) głosi, że uiszczenie podatku stanowi ofiarę, którą obywatel zmuszony jest ponieść na rzecz związku prawa publicznego, czyli płacenie podatków jest oczywistą i naturalną powinnością, która wynika wprost z faktu przynależności państwowej, a poza tym państwo ma prawo żądać świadczeń od obywateli bez względu na kwestię korzyści wzajemnie dostarczanych przez państwo²⁰. Niezależnie od tychże koncepcji słuszność ciężaru ponoszenia podatków wiąże się ze sprawiedliwością podatkową, której istotą jest to, że podmioty będące w takich samych warunkach ekonomicznych muszą być pod względem podatkowym traktowane w taki sam sposób, przy czym różna pod względem wysokości podstawa opodatkowania musi prowadzić do odmiennej wysokości podatku przy respektowaniu zdolności płatniczej podatnika²¹. Współcześnie sprawiedliwość opodatkowania nie może być jednakże oceniana według teorii ekwiwalentności, gdyż świadczenia publiczne na rzecz podatnika nie mogą być relatywizowane w stosunku do zakresu płaconych podatków. Stąd podatnik jest chroniony przed nadmiernym obciążeniem podatkowym w ramach indywidualnej zdolności do ponoszenia ciężaru podatkowego i gospodarczej zdolności płatniczej opodatkowanego. Jednocześnie ponoszony przez całe społeczeństwo ciężar podatkowy powinien zostać rozłożony równo pomiędzy poszczególnymi jednostkami funkcjonującymi w społeczeństwie w taki sposób, aby uwzględnić indywidualne możliwości ekonomiczno-finansowe poszczególnych obywateli. Zasada zdolności płatniczej obliguje ustawodawcę do ukształtowania systemu podatkowego w taki sposób, aby podatnicy mieli obiektywną zdolność poniesienia ciężaru podatkowego²².

19 H. Litwińczuk (red.), P. Karwat, *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, t. 1, Warszawa 2008, s. 59.

20 M. Langer, O słusznym rozkładzie ciężaru podatkowego w państwie, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2016, nr 1, s. 61-62.

21 I. Szczepańska, *Opodatkowanie osób fizycznych w świetle zasady sprawiedliwości podatkowej*, „Ius Novum” 2015, nr 1, s. 106.

22 A. Nita, *Teoretyczne i normatywne wyznaczniki sprawiedliwego opodatkowania*, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2013, nr 2, s. 26.

W procesie tworzenia prawa podatkowego sprawiedliwość proceduralna polega na przestrzeganiu takich reguł przyzwoitej legislacji, jak: zakaz dokonywania zmian w prawie podatkowym w trakcie roku podatkowego, niedziałanie prawa wstecz, zachowanie odpowiedniej *vacatio legis*, czy wyłączność ustawy dla nakładania podatków. Sprawiedliwość podatkowa w ujęciu materialnym rozumiana jest jako reguła kształtowania podatków według zasady równości i powszechności²³. Z orzecznictwa TK wynika, że „sprawiedliwość podatkowa określona w art. 84 Konstytucji, jest pojmowana jako reguła kształtowania podatków według zasady równości i powszechności. Zasada powszechności oznacza, że obowiązek podatkowy spoczywa na wszystkich zobowiązanych podmiotach, zaś podatkiem objęte są wszystkie stany faktyczne, z którymi wiąże się obowiązek podatkowy. (...) Z zasady równości podatkowej wynika, że wszystkie podmioty, będące w takiej samej sytuacji ekonomicznej (w zakresie stanu majątkowego, rodzajów źródeł przychodów i ich wielkości), powinny być opodatkowane równo. Obowiązek ponoszenia podatków, nałożony w art. 84 Konstytucji, można odczytywać jako powinność realizacji zasady równości na gruncie prawa podatkowego”²⁴.

4. Ochrona równowagi finansowej i samodzielności dochodowo-wydatkowej jednostki samorządu terytorialnego jako podstawowe aksjomaty prawa finansowego

Wartością i aksjomatem prawa finansowego jest ochrona równowagi finansowej państwa jako postulat dostosowania wielkości wydatków budżetowych do dochodów. Według nieaktualnej już teorii odnoszącej się do finansów publicznych, równowaga budżetowa powinna być bezwzględnie, stale utrzymywana na stałym poziomie, ponieważ ewentualny deficyt budżetowy był postrzegany jako wyraz nieodpowiedzialności rządzących. Jednakże stopniowo uznano, że nie jest możliwe całkowite uniknięcie deficytu, jednakże pożyczki na sfinansowanie deficytu budżetowego muszą być przeznaczane na cele związane z rozwojem gospodarczym²⁵. Współcześnie, zasada równowagi budżetowej nie jest traktowana bezwzględnie, ale jest rozumiana jako postulat racjonalnej polityki finansowej i równowagi gospodarczej kraju w skali wieloletniej oraz względnego zrównoważenia budżetu danego roku. Chodzi o to, że aby zrównoważyć budżet, należy przejściowo zwiększyć występujący deficyt, ponieważ zwiększone wydatki budżetowe przyczynić się mogą do zwiększenia popytu

23 R. Zieliński, Tworzenie prawa podatkowego w Polsce w świetle zasady demokratycznego państwa prawnego, (w:) P. Lewkowicz, J. Stankiewicz (red.), *op. cit.*, s. 116.

24 Wyrok TK z 18 października 2011 r., sygn. SK 2/10, (Dz.U. 2011, Nr 240, poz. 1439).

25 A. Moździerz, *Nierównowaga finansów publicznych*, Warszawa 2009, s. 17.

w gospodarce, co tym samym spowoduje ożywienie gospodarcze i poprawę koniunktury oraz wyższe wpływy z podatków²⁶.

W Konstytucji RP została sformułowana zasada względnego zrównoważenia gospodarki finansowej państwa, która wynika z art. 216 ust. 5 Konstytucji RP i zakazu zaciągania pożyczek lub udzielania gwarancji i poręczeń finansowych przez państwo, w następstwie których państwowy dług publiczny przekroczy 3/5 wartości rocznego PKB. Z orzecznictwa TK wynika, że równowaga budżetowa, równowaga finansów publicznych oraz ochrona przed nadmiernym długiem publicznym są wartościami konstytucyjnie chronionymi²⁷. Trybunał uznał w świetle tej zasady, że nawet mniej korzystna sytuacja budżetu nie usprawiedliwia odejścia od zasad demokratycznego państwa prawnego czy zasady sprawiedliwości. Jednakże w sytuacji konieczności utrzymania równowagi budżetowej, a co za tym idzie, także realizacji przez państwo jego podstawowych zadań, dopuszczalna jest zmiana prawa, przy czym przesłanką dokonania takiej zmiany legislacyjnej jest zachowanie proporcji przy wyważeniu interesu grupowego oraz interesu państwa, nawet przy niekorzystnych zmianach dla adresatów ustawionych norm. Zmiany prawa mogą zaś polegać w szczególności na czasowym ograniczeniu czy przejściowym zawieszeniu indeksacji wynagrodzeń pracowników sfery budżetowej lub odstępstwie od zasady praw słusznie nabytych.

Innym aksjomatem prawa finansowego jest ochrona samodzielności dochodowej i wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego. Jednostkom samorządu terytorialnego przysługuje samodzielność finansowa, która wyraża się w zapewnieniu im systemu dochodów, stwarzających gwarancję realizowania przypisanych im zadań publicznych, przy pozostawieniu jednostkom samorządowym swobody politycznej w kształtowaniu wydatków²⁸. Samodzielność finansowa charakteryzuje się swobodą podejmowania decyzji finansowych co do pozyskiwania dochodów, jak również przeznaczenia ich na różne rodzaje wydatków²⁹. Prawo do samodzielnego decydowania o kierunkach wydatków samorządowych nie ma charakteru absolutnego, gdyż wydatki są zdeterminowane zadaniami określonymi w ustawach oraz działaniami jednostek samorządu terytorialnego w zakresie wydatków w granicach określonych w obowiązujących ustawach³⁰. Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego podlega ochronie, w tym ochronie sądowej, z którą wiąże się przyznanie jednostkom samorządu terytorialnego prawa do zwrócenia się do sądu w razie naruszenia ich uprawnień, w ramach których została im przyznana samodzielność.

26 B. Guziejewska, *Finanse publiczne wobec wyzwań globalizacji*, Warszawa 2012, s. 23.

27 Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 4 maja 2004 r. sygn. K 40/02, OTK-A 2004, nr 5, poz. 38.

28 Wyrok TK z 6 września 2005 r., sygn. K 46/04, OTK ZU 2005, nr 8A, poz. 89.

29 K. Mieszkała, *Znaczenie zasady legalizmu w procesie planowania wydatków budżetowych gminy*, (w:) J. Korczak (red.), *Województwo-region-regionalizacja 15 lat po reformie terytorialnej i administracyjnej*, Wrocław 2013, s. 335.

30 *Ibidem*, s. 336.

Wnioski

Powyżej przedstawione zasady i wartości prawa finansowego mają charakter podstawowy z punktu widzenia aksjologii prawa finansowego. Ponadto, mają materialny charakter w zakresie tworzenia prawa, a także wymiar proceduralny w zakresie stosowania prawa. Aksjologia polskiego prawa finansowego wywodzi się z konstytucyjnej zasady demokratycznego państwa prawa, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej, z treści której wywodzi się szereg innych zasad prawa i wartości chronionych konstytucyjnie. Biorąc pod uwagę przedstawioną hipotezę, można potwierdzić zasadność twierdzenia mówiącego, że przedmiotem aksjologii są zależności zachodzące pomiędzy wspomnianymi wartościami a prawnym systemem normatywnym. Aksjologia prawa finansowego skupia się w szczególności na najistotniejszych wartościach publicznych zawartych w prawie finansowym. Niewątpliwie można także wskazać, że katalog wartości publicznych w ramach prawa finansowego ma charakter otwarty. Należy podkreślić, że wartości aksjologiczne istotne z punktu widzenia prawa, również prawa finansowego, to dobro, godność, sprawiedliwość, równość oraz wolność. Wartości te są niewątpliwie powszechne i obowiązują niezależnie od umownie przyjętych w danym czasie konwencji stanowienia prawa. Warto jednak pamiętać, że prawo nie zawsze stanowi pełne odbicie uniwersalnych wartości aksjologicznych. Stąd wywodzą się różnice pomiędzy obowiązującym systemem prawa a systemem norm etycznych wynikających z uniwersalnych wartości aksjologicznych. Aksjologia prawa finansowego opiera się jednak nie tylko na katalogu wartości publicznych powstałych na gruncie obowiązującego prawa, ale może być również utożsamiana z wartościami szczególnie ważnymi z punktu widzenia racjonalnego ustawodawcy. Wnioskuje się zatem, iż refleksje aksjologiczne stają się szczególnie istotne nie tylko na gruncie powszechnie obowiązującego prawa finansowego, ale także w zakresie oczekiwanych kierunków jego rozwoju.

BIBLIOGRAFIA

- Boć J., Lisowski P., Normatywizacja wartości w prawie administracyjnym, (w:) J. Zimmermann (red.), *Wartości w prawie administracyjnym*, Warszawa 2015.
- Chochowski K., *Aksjologia w prawie administracyjnym*, (w:) J. Zimmermann (red.), *Aksjologia prawa administracyjnego*, t. 1, Warszawa 2017.
- Chojna-Duch E., *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Warszawa 2017.
- Dębowska-Romanowska T., *Finanse publiczne w Konstytucji – podsumowanie dotychczasowego doświadczenia czy nowe otwarcie ku zmianom?*, (w:) *Księga XX-lecia orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego*, Warszawa 2006.
- Gomułowicz A., *Zasada aequitas a orzecznictwo podatkowe sądownictwa administracyjnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2016, z. 1.
- Guziejewska B., *Finanse publiczne wobec wyzwań globalizacji*, Warszawa 2012.

- Krawczyk-Sawicka A., Reguła ustawowego nakładania podatków i ciężarów publicznych w świetle art. 217 Konstytucji RP z 1997 r., „Przegląd Prawa Konstytucyjnego” 2012, nr 2.
- Langer M., O słusznym rozkładzie ciężaru podatkowego w państwie, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2016, nr 1.
- Litwińczuk H. (red.), Karwat P., Prawo podatkowe przedsiębiorców, t. 1, Warszawa 2008.
- Majchrzycka-Guzowska A., Finanse i prawo finansowe, Warszawa 2011.
- Małecki J., Przełożenie reguły „Lex falsa lex non est” w prawie podatkowym, (w:) I. Czaja-Hliniak (red.), Nauka prawa finansowego po I dekadzie XXI wieku. Księga pamiątkowa dedykowana Profesorowi Apoloniuszowi Kosteckiemu, Kraków 2012.
- Mieszkała K., Znaczenie zasady legalizmu w procesie planowania wydatków budżetowych gminy, (w:) J. Korczak (red.), Województwo-region-regionalizacja 15 lat po reformie terytorialnej i administracyjnej, Wrocław 2013.
- Moździerz A., Nierównowaga finansów publicznych, Warszawa 2009.
- Nita A., Teoretyczne i normatywne wyznaczniki sprawiedliwego opodatkowania, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2013.
- Osiatyński W., Prawa człowieka i ich granice, Kraków 2011.
- Pałeczki K., Prawoznawstwo. Zarys wykładu, Warszawa 2003.
- Podsiad A., Pszczołowski T., Więckowski Z., Mały słownik terminów i pojęć filozoficznych, Warszawa 1983.
- Romer M.T., Godność człowieka w prawie pracy i pomocy społecznej, (w:) Godność człowieka a prawa ekonomiczne i socjalne. Księga Jubileuszowa wydana w piętnastą rocznicę ustanowienia Rzecznika Praw Obywatelskich, Warszawa 2003.
- Stawecki T., Winczorek P., Wstęp do prawoznawstwa, Warszawa 2000.
- Szczepańska I., Opodatkowanie osób fizycznych w świetle zasady sprawiedliwości podatkowej, „Ius Novum” 2015, nr 1.
- Szołno-Koguc J., Konstytucyjna regulacja ogólnych zasad finansów publicznych, (w:) P. Lewkowicz, J. Stankiewicz (red.), Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego, Białystok 2010.
- Zieliński R., Tworzenie prawa podatkowego w Polsce w świetle zasady demokratycznego państwa prawnego, (w:) P. Lewkowicz, J. Stankiewicz (red.), Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego, Białystok 2010.
- Zimmermann J., Aksjomaty prawa administracyjnego, Warszawa 2013.