

WIESŁAWA MARIA MIEMIEC

ORCID: 0000-0001-8472-2200

Uniwersytet Wrocławski

wieslawa.miemiec@uwr.edu.pl

Popiwek — ustawowe ograniczenie wzrostu realnych płac w gospodarce PRL

Abstrakt: W artykule przedstawiono historię wprowadzania i stosowania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń, obowiązującego w latach 1982–1995. Opierając się na materiałach źródłowych, przeanalizowano cechy tego podatku. Omówiono sytuację społeczno-gospodarczą oraz otoczenie prawne, które zdecydowały o sposobie jego wprowadzenia, kształcie, funkcjonowaniu i niesławnym końcu. Uznano, że wady prawne tego podatku, jego represyjny charakter, ekonomiczna bezskuteczność oraz niezadowolenie społeczne z jego funkcjonowania mogły stać się jednymi z ważniejszych czynników stymulujących przemianę ustrojową Polski z przełomu lat osiemdziesiątych i dziewięćdziesiątych.

Słowa kluczowe: gospodarka nakazowo-rozdzielcza, inflacja, normy wynagrodzeń, opodatkowanie płac.

TAX ON EXCESSIVELY INCREASING WAGE PAYMENTS IN THE ECONOMY OF THE POLISH PEOPLE'S REPUBLIC

Abstract

The article presents the history of introduction and application of the tax on excessively increasing wage payments being in force in the years 1982–1995. Basing on source documents, it also analyses the characteristics of this tax and discusses the social and economic situation, together with the legal environment which conditioned the way it was introduced, its shape, functioning, and the infamous end. The author acknowledges that legal faults of this tax, its repressive character, economic ineffectiveness, and the social discontent with its functioning, could be among the important factors that stimulated the Polish political system's transformation during the late eighties and nineties of the twentieth century.

Keywords: command-and-distribution economy, inflation, normative remuneration limits, wage taxation.

1. Opodatkowanie płac i ich wzrostu

Wyczerpywanie się możliwości rozwoju tkwiących w tradycyjnym, centralistycznym i biurokratyzowanym systemie zarządzania dosyć powszechnie już dostrzegano w latach osiemdziesiątych w PRL. Najczęściej przyjmowało to wyraz postulatów o konieczności przejścia do nowego etapu rozwoju, określanego mianem intensywnego. W rzeczywistości etapu tego nie osiągnął w latach osiemdziesiątych żaden z krajów o gospodarce centralnie planowanej, nadal bowiem dominował wzrost ekstensywny, a wobec wyczerpywania się czynników tego wzrostu dochodziło do stagnacji gospodarczej¹. Towarzyszyła jej narastająca inflacja. O ile w latach siedemdziesiątych XX wieku jej roczny poziom nie przekraczał 5%, to już w 1981 roku wyniosła ona 21,2%, a w następnym roku doszło do hiperinflacji na poziomie aż 105,8%. Skłaniało to władze do podejmowania rozpaczliwych prób jej stłumienia. Jednym z ważniejszych sposobów stały się próby oddziaływania na poziom płac, prowadzące do odgórnego ograniczania wzrostu dochodów ludności.

W latach osiemdziesiątych XX wieku określenie produkcyjno-ekonomicznych warunków działania poszczególnych branż zostało podporządkowane założeniom Centralnego Planu Rocznego. Centralnie również ustalano politykę płac, uzależniając wzrost wynagrodzeń nominalnych od wzrostu produkcji w cenach bieżących².

W Polsce socjalistycznej realizującej gospodarkę nakazowo-rozdzielczą płace pracowników zatrudnionych w przedsiębiorstwach państwowych (oraz szerzej — w tak zwanych jednostkach gospodarki uspołecznionej) były w zasadzie zwalniane z podatku od wynagrodzeń. Wychodzono bowiem z założenia, że dochody tej grupy ludności mogą być regulowane za pomocą nakazów wyznaczających system płac i cen oraz określonej struktury konsumpcji. Rezygnując z podatkowego obciążenia wynagrodzenia, w Polsce oraz innych państwach socjalistycznych wprowadzono podatek od funduszu płac, przenosząc tym samym ciężar opodatkowania na pracodawcę. Od 1982 roku podstawę opodatkowania stanowiła suma wydatków pieniężnych na wynagrodzenia oraz wartość świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalentów. Stawkę podatku ustalono w wysokości 20% podstawy opodatkowania (art. 33 pkt 2 i 4 ustawy z dnia 26 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej)³.

¹ G.W. Kołodko, *Inflacja, reforma, stabilizacja*, Warszawa 1990, s. 31.

² W. Jasiński, Z. Koryzna, *Podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń w 1986 roku i w latach następnych*, Bydgoszcz 1986.

³ Tekst jedn. Dz.U. z 1986 r. Nr 8, poz. 45. Podatek ten uchylono z dniem 1 stycznia 1992 roku na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 1991 r. Nr 91, poz. 350).

Tak ustalony podatek nie mógł być skutecznym narzędziem hamowania inflacji. W 1982 roku, w ramach tak zwanego I etapu reformy gospodarczej⁴, podjęto zatem próbę wprowadzenia znacznie bardziej drastycznej kontroli wzrostu wynagrodzeń. Powstał wówczas Fundusz Aktywizacji Zawodowej (FAZ)⁵, na który dokonywano przymusowych wpłat z tytułu obciążeń przyrostu kwoty wynagrodzeń wypłaconych w ciężar kosztów w stosunku do roku poprzedniego oraz kwot nagród i premii z zysku do podziału, z nadwyżki bilansowej lub z innych nadwyżek dochodów nad wydatkami, zwane dalej „obciążeniami” (art. 2). W ustawie tej upoważniono Radę Ministrów do ustalenia, w drodze rozporządzenia, współczynnika korygującego oraz wysokości obciążeń według progresywnej skali, w granicach od 40 do 500% z tytułu przyrostu wynagrodzeń oraz od 100 do 400% z tytułu kwoty nagród i premii. Dochody FAZ miały służyć głównie pokrywaniu kosztów przekwalifikowania pracowników oraz wypłacaniu zasiłków osobom poszukującym pracy⁶.

Głównym kryterium, które decydowało o powstaniu obowiązku wpłat na Fundusz oraz o wysokości tych wpłat, było uznanie wzrostu płac za ponadnormatywny. Zgodnie z treścią ustawy o FAZ wzrost płac nieprzekraczający 3% w ciężar kosztów oraz 7% wypłat z zysku uznawany był za normatywny. Każdy wzrost płac przekraczający te limity podlegał obciążeniom (wtedy jeszcze nie były one nazywane podatkiem, jakkolwiek miały zbliżony charakter) według progresywnych stawek procentowych. Warto tu zwrócić uwagę na arbitralne ustalenie normatywnego (czyli dopuszczalnego bez dodatkowych sankcji) wzrostu płac. Wobec przytoczonych danych o realnej średniorocznej inflacji przyjęte wartości progowe 3% oraz 7% można uznać za absurdalnie niskie.

2. Podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń — popiwek

Termin podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń pojawił się po raz pierwszy dopiero w 1985 roku, w ustawie o dostosowaniu przepisów niektórych ustaw określających funkcjonowanie gospodarki do uwarunkowań i potrzeb dalszego rozwoju społeczno-gospodarczego kraju⁷. Wprowadzono tą

⁴ Projekt zmian zatytułowany „Kierunki reformy gospodarczej” przygotowała Komisja do spraw Reformy Gospodarczej, powstała w wyniku podpisania porozumień sierpniowych w 1980 roku.

⁵ Ustawa z dnia 29 grudnia 1983 roku o Państwowym Funduszu Aktywizacji Zawodowej, Dz.U. z 1983 r. Nr 75, poz. 334.

⁶ Zarządzenie nr 38 Ministrów Finansów oraz Pracy, Płac i Spraw Socjalnych z dnia 7 czerwca 1983 roku w sprawie zasad udzielania i trybu finansowania z Funduszu Aktywizacji Zawodowej dotacji podmiotowych dla jednostek gospodarczych w 1983 r., Dz.Urz. MF z 1983 r. Nr 8, poz. 22.

⁷ Ustawa z dnia 31 lipca 1985 roku o dostosowaniu przepisów niektórych ustaw określających funkcjonowanie gospodarki do uwarunkowań i potrzeb dalszego rozwoju społeczno-gospodarczego kraju (Dz.U. z 1985 r. Nr 37, poz. 174). Przepisy tej ustawy zaczęły obowiązywać od 1986 roku.

ustawą zmianę również do ustawy o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej. Polegała ona między innymi na dodaniu rozdziału 3a zatytułowanego „Podatek od ponadnormatywnych wynagrodzeń”, w którym art. 29a brzmiał: „Jednostki gospodarcze uiszczają podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń, obciążający ich zysk do podziału”. Zgodnie natomiast z art. 29c ustawy o dostosowaniu Rada Ministrów, w drodze rozporządzenia, ustala między innymi podstawę podatku oraz wysokość podatku wedle skali progresywnej od 40 do 500% w odniesieniu do wynagrodzeń wypłacanych w ciężar kosztów oraz od 100 do 400% w odniesieniu do opodatkowania wypłat nagród i premii. Podstawą opodatkowania miała być kwota wypłat przekraczająca określoną w tym przepisie kwotę wolną.

Podatek ten zaczął obowiązywać w 1986 roku, zastępując dotychczasowe wpłaty na Fundusz Aktywizacji Zawodowej. Już wtedy pojawiła się (od akronimu PPW) powszechnie stosowana nazwa „popiwek”. Zasady ustalania tego podatku określały liczne akty prawne niższego rzędu, z których najważniejszymi były:

— rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 listopada 1985 roku w sprawie stawek podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz zasad ustalania kwot wynagrodzeń wolnych od podatku⁸,

— rozporządzenie Ministra Pracy, Plac i Spraw Socjalnych z dnia 7 lutego 1986 roku w sprawie szczegółowych zasad obliczania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń⁹,

— zarządzenie Ministra Finansów z dnia 24 stycznia 1986 roku w sprawie szczegółowych zasad obliczania mierników służących do ustalania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń¹⁰,

— rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 maja 1988 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz terminów jego płatności¹¹.

Zasadniczymi elementami konstrukcji tego podatku były kwota wolna od podatku, formuła zmieniająca corocznie tę kwotę (początkowo miernikowo-przyrostowa, później także formuła opodatkowania indywidualnych wynagrodzeń oraz dalsze formuły, tak zwane progowa, zyskowa i udziałowa¹²), podstawa podatku i progresywna stawka podatkowa.

O wysokości kwoty wolnej od podatku decydował przyrost produkcji sprzedanej netto lub produkcji wyrażonej w innym mierniku o podobnym charakterze (w stosunku do roku poprzedzającego), określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów. Specyficzne ulgi obowiązywały wobec produkcji przeznaczony na eksport. Pełne określenie formuły miernikowo-przyrostowej (podobnie jak

⁸ Tekst jedn. Dz.U. z 1988 r. Nr 15, poz. 100 ze zm.

⁹ Dz.U. z 1986 r. Nr 7, poz. 43.

¹⁰ MP nr 2, poz. 12.

¹¹ Dz.U. z 1988 r. Nr 15, poz. 111.

¹² Jak później ustalono, sposób wprowadzenia obu tych formuł naruszył upoważnienie ustawowe.

pozostałych formuł opodatkowania) zawierało jednak dopiero rozporządzenie Ministra Finansów z 1988 roku¹³. Najistotniejsze w tym rozporządzeniu było szczegółowe określenie współczynnika korygującego, a także stawek podatku od nadwyżki kwoty rocznego wynagrodzenia indywidualnego w stosunku do kwoty wynagrodzenia wolnego od podatku. Kwotę wolną od podatku ustalano, stosując jedną z dozwolonych formuł.

Formuła miernikowo-przyrostowa wyznaczała corocznie nową kwotę wolną od podatku. W tej formule kwota wolna uzależniona była od wzrostu kwot wynagrodzeń za rok bieżący oraz od procentowej zmiany wielkości produkcji sprzedanej netto, w porównaniu z rokiem poprzednim, mnożonej przez współczynnik korygujący. Współczynnik ten mógł przyjmować wartości od 0,40 do 0,55, w zależności od zakwalifikowania jednostki gospodarczej do określonej branży. Zasady kwalifikowania zawierały liczne rozporządzenia i zarządzenia. Modyfikacją formuły miernikowo-przyrostowej była inna możliwość wprowadzona omawianym rozporządzeniem, mianowicie formuła zyskowa. Kwota wolna została w niej uzależniona od zmian w wielkości zysku bilansowego.

Formuła progowa określała kwotę wolną na podstawie procentowego przyrostu wynagrodzeń niepowodującego powstania obowiązku podatkowego (tak zwanego progu), ustalonego na podstawie centralnego planu rocznego (CPR). Organy założycielskie miały wtedy ustalać dwa wymierne, określone liczbowo zadania, których wykonanie umożliwiało zastosowanie omawianej formuły w pełnym zakresie. Jedno z tych zadań dotyczyło jakości i efektywności działania, drugie zaś gospodarowania zasobami pracy. W razie niewykonania ustalonych zadań próg wolny od podatku ulegał miał stopniowemu zmniejszeniu według podanej w rozporządzeniu skali.

Formuła udziałowa uzależniała wielkość kwoty wolnej od zmian wielkości produkcji netto oraz normatywnego wskaźnika udziału wynagrodzeń w tej produkcji na podstawie zamieszczonego w rozporządzeniu wzoru. W tej formule stosowano jednolity współczynnik korygujący o wartości 0,40, niezależnie od branży oraz tego, czy wystąpił wzrost zysku, czy jego zmniejszenie.

Formuła opodatkowania indywidualnych wynagrodzeń uzależniała wysokość podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń od nadwyżek indywidualnych wynagrodzeń ponad kwotę wolną określoną w CPR (na każdy rok była ona ogłaszana kolejnym rozporządzeniem, w roku 1986 wyniosła 144 tysięcy złotych). Kwotę należnego podatku ustalano jako nadwyżkę podatku naliczonego od indywidualnych wynagrodzeń w roku podatkowym nad kwotą podatku naliczonego w 1985 roku, przy przyjęciu kwoty wolnej w wysokości 120 tysięcy złotych. Sekwencja działań obliczeniowych została szczegółowo

¹³ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 maja 1988 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz terminów jego płatności (Dz.U. z 1988 r. Nr 15, poz. 111 ze zm.).

opisana w rozporządzeniu. Mimo to nie wszystkie jednostki gospodarcze mogły stosować tę formułę. Na podstawie delegacji zawartej w rozporządzeniu Rady Ministrów Minister Pracy, Płac i Spraw Socjalnych wydał „wiązące ustalenia” o zastosowaniu wspomnianej formuły, podając wykaz jednostek gospodarczych, do których mogłaby ona mieć zastosowanie. Formułę tę można było ponadto zastosować na podstawie indywidualnych decyzji.

Odrębne preferencje ustalono w rozporządzeniu dla przedsiębiorstw z tytułu tak zwanej produkcji eksportowej. Tu również znalazły się szczegółowe wykazy zarówno grup towarów, jak i państw, do których produkcja lub usługi będą eksportowane, a także wskaźniki relacji sprzedaży na eksport do wartości produkcji sprzedanej ogółem, umożliwiające zastosowanie wspomnianych preferencji.

To nie koniec zawłości rozporządzenia. Wprowadzono w nim dodatkowo wyłączenia. Pierwsze odnosiło się do przyrostu wynagrodzeń w stosunku do roku poprzedniego. Dotyczyły one wynagrodzeń za pracę w wolne soboty, ale nie wprost, lecz po proporcjonalnym pomniejszeniu wartości produkcji sprzedanej, wykonanej w godzinach sobotnich dla celów obliczenia wartości produkcji sprzedanej. Drugie wyłączenie mogło mieć zastosowanie wobec wzrostu płac wynikającego z pracy na trzeciej zmianie. Ograniczeniem stosowania tego wyłączenia była konieczność wykazania, że praca na trzeciej zmianie nie odbywała się kosztem niepełnego wykorzystania zdolności produkcyjnych na zmianach pierwszej i drugiej.

Dopiero zastosowanie którejs z dozwolonych szczegółowymi przepisami formuł i ewentualne skorzystanie z preferencji i wyłączeń umożliwiało określenie aktualnej w danym roku podstawy opodatkowania.

Odrębne, podobnie skomplikowane w swej konstrukcji i zawile zasady zastosowano wobec nagród i premii wypłacanych z zysku do podziału. Tu jednak były one przynajmniej jednolite dla wszystkich jednostek gospodarczych, niezależnie od branży. Kwotę nagród i premii wolnych od podatku ustalano na podstawie zmian w wielkości zysku za rok poprzedni. Wzory do obliczenia tej kwoty zajmują niemal całą stronicę rozporządzenia i nie miejsce tu, by cytować je czy choćby omawiać.

Ustalenie podstawy opodatkowania umożliwiało w końcu zastosowanie odpowiedniej, wynikającej ze skali podatkowej, stawki opodatkowania i obliczenie należnego podatku. Stawki podatkowe zostały ustalone w dwóch grupach, zależnie od tego, czy dotyczyły obciążeń podatkowych płaconych w ciężar kosztów, czy też z zysku. W pierwszej grupie przyrost przeciętnego wynagrodzenia nieprzekraczający 3% nie był opodatkowany, następnie w kolejnych przedziałach (3–4, 4–5, 5–6, 6–7, 7–8 i ponad 8%) stawki wynosiły dla obciążeń podatkowych płaconych w ciężar kosztów odpowiednio 25, 50, 75, 100, 200 i 400%. Dla obciążeń podatkowych płaconych z zysku przyrost wynagrodzenia aż do 7% nie podlegał opodatkowaniu, powyżej tego progu były tylko dwie stawki: 200 i 400%.

Komentując wysokość tych stawek, należy zwrócić uwagę, iż w momencie ich ogłoszenia najwyższa dotąd historyczna stopa inflacji wynosiła niewiele

ponad 100% (w 1982 roku), a w późniejszych latach była istotnie niższa. Trudno przypuszczać, aby autorzy rozporządzenia dysponowali darem przewidywania przyszłości i wiedzieli, że za dwa lata, w 1990 roku, dojdzie ona do poziomu aż 585,8%, jakkolwiek sam wzrost inflacji mógł być spodziewany.

Wprowadzenie i konstrukcję takiego podatku uzasadniano koncepcją interwencjonizmu państwowego i funkcją stabilizacyjną podatków. Podatki miały tworzyć warunki skłaniające poszczególne podmioty gospodarcze do podejmowania lub zaniechania określonych działań. W istocie chodziło jednak przede wszystkim o rozpaczliwe próby opanowania inflacji i niekorzystnej sytuacji budżetowej państwa. Oficjalne uzasadnienia podkreślały, iż wzrost płac, a więc i kosztów, doprowadzi do takich cen wyrobów, iż przestaną one być konkurencyjne na rynku. W rezultacie podwyżki płac mogłyby doprowadzić do bankructwa przedsiębiorstw. Jednocześnie uznawano, że tak skonstruowany podatek odgrywa pewną rolę antyinflacyjną, jakkolwiek nawet dla ówczesnych decydentów nie było jasne, jaka mogłaby być inflacja, gdyby tego podatku nie było.

Wszystkie oficjalne uzasadnienia wprowadzenia takiego sposobu limitowania wzrostu płac charakteryzowały się nowomową typową dla tego okresu. Głoszono potrzebę usamodzielnienia przedsiębiorstw, podkreślano konieczność racjonalnego reformowania gospodarki socjalistycznej, odchodzenia od nakazowych metod zarządzania na rzecz parametrycznego sposobu sterowania i stosowania instrumentów ekonomicznych. Inna sprawa, że odpowiednio dobrane parametry mogą pełnić tę samą funkcję co bezpośredni nakaz — odmienny jest jednak ich kształt.

3. Zastrzeżenia wobec podatku

Wobec popiwku podnoszono wielokrotnie, już od samego momentu jego wprowadzenia w życie, zarzuty natury formalnoprawnej. Przede wszystkim zwracano uwagę, że Minister Finansów nie zdołał w ciągu sześciu miesięcy przygotować i ogłosić w Dzienniku Ustaw jednolitego tekstu ustawy. Sam zresztą tekst ustawy uznawano za szkicowy. Kształt tego podatku uregulowany został jedynie w ogólnych zarysach, a do ustalenia jego naprawdę istotnych elementów konstrukcji upoważniono Radę Ministrów oraz Ministra Pracy, Płac i Spraw Socjalnych. Zresztą, mimo półrocznego *vacatio legis*, tylko Rada Ministrów zdołała przygotować odpowiednie rozporządzenie na czas. Co więcej, scedowała ona część swoich uprawnień na kolejne podmioty. Tak więc akty wykonawcze do ustawy wydały także Komisja Planowania przy Radzie Ministrów oraz Minister Handlu Zagranicznego (lista towarów i usług zaliczanych do I lub II grupy eksportu). Oprócz tego pojawiały się indywidualne decyzje różnych organów centralnych, co zwiększało chaos prawny. Samo rozporządzenie Ministra Pracy, Płac i Spraw Socjalnych składało się z 21 paragrafów, z których każdy

miał rozbudowaną strukturę ustępów, punktów i podpunktów, co w sumie daje 157 postanowień w jednym tylko akcie wykonawczym. Jak wyliczono, na całość przepisów wykonawczych dotyczących tego podatku składało się pięć aktów prawnych obejmujących łącznie aż 360 punktów i podpunktów.

W literaturze zwracano też uwagę, że przepisy wykonawcze do ustawy nie odpowiadały wymogom poprawnej techniki legislacyjnej, były formułowane z wielką szczegółowością, a nawet drobiazgowością, nieprecyzyjnym i zawiłym językiem prawniczym. Pojawiły się wręcz sugestie, że chodziło właśnie o taką konstrukcję tego zobowiązania, która uczyniłaby go niezrozumiałym i przez to przydatnym do realizacji celów stymulacyjnych i politycznych¹⁴.

Podatek ten nie spełniał też kilku z najważniejszych cech konstytucyjnych każdego podatku, mianowicie zasady powszechności i równości¹⁵. Z zakresu jego działania były bowiem wyłączone podmioty gospodarcze o przewadze kapitału prywatnego, ponadto stworzono pewne wyróżnione kategorie podmiotów, którym przepisy zezwalały na obliczanie podatku według odmiennych zasad.

W literaturze przedmiotu popiwek był krytykowany także w innych aspektach. Zwracano na przykład uwagę, iż podatkowe regulowanie dochodów jednostek czy gospodarstw domowych, uzasadnione względami społecznymi lub ekonomicznymi, nie powinno być przeprowadzane w stosunkach państwo–przedsiębiorstwo, lecz w stosunkach państwo–obywatel. Wyrażano pogląd, że administracja państwowa może kształtować proporcje płacowe tylko w przedsiębiorstwach i instytucjach pozostających pod zarządem tej administracji¹⁶. Omawiany podatek obowiązywał jednak we wszystkich przedsiębiorstwach państwowych. W literaturze prawnofinansowej zwracano też uwagę, że zbyt częste sięganie do prawa jako instrumentu regulującego gospodarkę finansową — a podatki są jednym z jej instrumentów — stanowi wyraz arbitralnego jej kształtowania. Dlatego też przy dużej dozie ostrożności oceniać należy negatywnie wartość przyjętych rozwiązań prawnych¹⁷.

Negatywnie oceniano również skutki ekonomiczne podatku. Przez drastyczne ograniczanie możliwości podnoszenia płac nominalnych w przedsiębiorstwach państwowych popiwek stał się mechanizmem stałego obniżania płac realnych. W literaturze szacowano, że ze względu na sposób określenia progów podatkowych konstrukcja popiwku umożliwi przedsiębiorstwom osiąganie umiarkowanego jedynie wzrostu średniego zarobku, o około 5%, natomiast absolutnie nie pozwala na uzyskanie wyższego. Tym sposobem dyskryminowane są przedsiębiorstwa

¹⁴ E. Tegler, *Podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń jako instrument oddziaływania na płacę?*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 1987, nr 5, s. 121.

¹⁵ S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa 1999, s. 168.

¹⁶ Z. Fedorowicz, *Racjonalny system finansowy. Główne kierunki reformy*, Warszawa 1984, s. 68.

¹⁷ A. Gomułowicz, *Założenia opodatkowania jednostek gospodarki uspołecznionej*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 1986, z. 3, s. 128 n.

osiągające wyższy poziom rentowności, bo lepsze efekty ich działalności są pochłaniane przez wysoką progresję obciążeń płaconych z zysku¹⁸. Krytykowano także wysoką progresję podatkową, dowodząc, że stopa progresywna jest silnym antybodźcem efektywnego gospodarowania. Przekreśla ona bodźcową funkcję zysku i pozostaje w rażącej sprzeczności z deklarowanymi założeniami reformy gospodarczej¹⁹. Uznawano, że wysoka progresja podatkowa niweluje w dużej mierze zależność płac od efektów ekonomicznych i — co należy wyraźnie podkreślić — sprzyja inflacji, gdyż prowadzi do ograniczenia rozmiarów produkcji i minimalizowania stopnia wykorzystania rezerw gospodarczych²⁰. Powszechny był pogląd, że system podatków od ponadnormatywnego wzrostu płac odgrywał rolę analogiczną do limitowania płac w systemie centralnego planowania, ze wszystkimi jego skutkami.

Te teoretyczne przewidywania spełniły się później z nawiązką. W 1989 roku wskaźnik wzrostu płac nominalnych obliczony dla pięciu podstawowych działów produkcji był niższy od wskaźnika wzrostu kosztów utrzymania aż o 30%. Należy przy tym zwrócić uwagę, że znaczna część wzrostu płac była możliwa jedynie dlatego, że przedsiębiorstwa decydowały się jednak na podniesienie poziomu płac powyżej wskaźnika normatywnego, a więc ponosząc skutki finansowe podatku²¹. W oczywisty sposób wpływało to na zmniejszenie środków przedsiębiorstwa, które mogłyby być przeznaczane na rozwój i inwestycje. Ponadto coraz więcej przedsiębiorstw nie było w stanie zapłacić tego podatku i rosły ich zaległości finansowe w stosunku do budżetu.

4. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego

W 1988 roku Trybunał Konstytucyjny postanowił wszcząć postępowanie z inicjatywy własnej w sprawie zbadania zgodności przepisów kilku cytowanych rozporządzeń z ustawą z 1982 roku. W szczególności chodziło o zbadanie:

a) czy przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 listopada 1985 roku w sprawie stawek podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz zasad ustalania kwot wynagrodzeń wolnych od podatku (tekst jedn. Dz.U. z 1988 r. Nr 15, poz. 110) są zgodne z przepisami art. 30–32 ustawy z dnia 26 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej (tekst jedn. Dz.U. z 1987 r. Nr 12, poz. 77);

b) czy przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 maja 1988 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz terminów jego płatności (Dz.U. z 1988 r. Nr 15, poz. 111) są

¹⁸ Z. Fedorowicz, *op. cit.*, s. 154.

¹⁹ J. Kaleta, W. Romanowska, *Finanse organizacji gospodarczych*, Warszawa 1984, s. 61.

²⁰ A. Gomułowicz, *op. cit.*, s. 140.

²¹ W. Krencik, *Sprawa popiwku*, „Praca i Zabezpieczenie Społeczne” 1991, nr 8–9, s. 6.

zgodne z przepisami art. 3 ust. 3, art. 34 ust. 1 i art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej (tekst jedn. Dz.U. z 1987 r. Nr 12, poz. 77) w związku z załącznikiem nr 2 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1987 roku w sprawie określenia kompetencji niektórych naczelnych i centralnych organów administracji państwowej, zastrzeżonych w szczególnych przepisach ustawowych dla organów zniesionych oraz o zmienionym zakresie działania (Dz.U. z 1987 r. Nr 42, poz. 250)

W orzeczeniu z dnia 19 października 1988 roku (Uw 4/88) Trybunał Konstytucyjny:

1. uznał, że przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 listopada 1985 roku w sprawie stawek podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz zasad ustalania kwot wynagrodzeń wolnych od podatku są niezgodne z przepisami art. 30–32 ustawy z dnia 26 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej;

2. stwierdził, że przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 maja 1988 roku w sprawie szczegółowych zasad ustalania podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń oraz terminów jego płatności są niezgodne z przepisami art. 3 ust. 3, art. 34 ust. 1 i art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej (tekst jednolity Dz.U. z 1987 r. Nr 12, poz. 77) w związku z załącznikiem nr 2 do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1987 roku w sprawie określenia kompetencji niektórych naczelnych i centralnych organów administracji państwowej, zastrzeżonych w szczególnych przepisach ustawowych dla organów zniesionych oraz o zmienionym zakresie działania (Dz.U. z 1987 r. Nr 42, poz. 250);

3. ustalił trzymiesięczny termin, licząc od dnia doręczenia niniejszego orzeczenia, w którym powinna zostać usunięta niezgodność wymienionych przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 listopada 1985 roku z przepisami art. 30–32 ustawy z dnia 26 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej oraz przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 maja 1988 roku z przepisami art. 3 ust. 3, art. 34 ust. 1 i art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lutego 1982 roku o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej; w przypadku nieusunięcia tych niezgodności wymienione wyżej przepisy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 listopada 1985 roku oraz rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 maja 1988 roku tracą moc z upływem tego terminu w zakresie ustalonym w niniejszym orzeczeniu.

W uzasadnieniu orzeczenia Trybunał stwierdził, iż

ustawowy wymóg określenia innych niż powołane w art. 31 zasad ustalania kwoty wolnej od podatku oraz stawek podatku dostosowanych do tych zasad tylko w odniesieniu do niektórych jednostek gospodarczych nie został zachowany, ponieważ dwie nowe formuły opodatkowania, nieznanie ustawie, wprowadzone zostały nie jako wyjątek od zasady (jak to stwierdził na rozprawie przedstawiciel Rady Ministrów), lecz jako zasady równoległe do formuły mierniko-

wo-przyrostowej. W rzeczywistości zaś zakres stosowania formuł opodatkowania wprowadzonych w powołanym rozporządzeniu Rady Ministrów okazał się szerszy niż zakres stosowania formuły ustawowej.

W uzasadnieniu orzeczenia jednoznacznie również stwierdzono, że ustawa

nie upoważniła Ministra Finansów do określenia przepisów wykonawczych dotyczących formuły opodatkowania indywidualnych wynagrodzeń oraz formuły progowej. Z uwagi na zasadę wyłączności ustawy w normowaniu obowiązków podatkowych wymóg ustawy określenia jednostek gospodarczych poddanych innym, niż przewiduje ustawa, zasadom podatkowym należy niewątpliwie do takich *essentialii* ustawy upoważniającej. [...] Omawiana ustawa nie zezwalała na tego rodzaju subdelegację, jaką zawiera § 3 ust. 4 powołanego rozporządzenia Rady Ministrów. Ustawa ta zawiera odrębne upoważnienia dla Rady Ministrów i odrębne dla Ministra Finansów oraz innych podmiotów, jeśli chodzi o ustanowienie przepisów wykonawczych do ustawy. W świetle tych upoważnień możliwość ustanowienia odrębnych formuł opodatkowania i obowiązek wskazania podmiotów tego zobowiązania („niektórych jednostek gospodarczych”) zastrzeżone zostały dla Rady Ministrów, a nie Ministra Finansów.

W konkluzji swego orzeczenia Trybunał wskazał, że Minister Finansów nie miał kompetencji wynikających z omawianej ustawy do wydania przepisów wykonawczych w części dotyczącej innych formuł podatku niż formuła miernikowo-przyrostowa.

Trybunał Konstytucyjny wyraźnie ponadto stwierdził, iż czynnikiem warunkującym skuteczność każdego podatku, a przeto całego systemu podatkowego i polityki podatkowej, jest prostota, jasność i — w miarę możliwości — stabilność jego konstrukcji, co zapewnia podatkowi niezbędną skuteczność i przyczynia się do minimalizacji kosztów ich realizacji. Konstrukcję omawianego podatku oceniono jako

wysoce skomplikowaną, niekomunikatywną, niejasną i niespójną. Świadczyło to o braku modelowej koncepcji badanego podatku, która powodowała konieczność dokonywania częstych zmian, a przez to bardzo dużą niestabilność regulacji prawnej. [...] Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 18 listopada 1985 r. było 7-krotnie zmienione w krótkim czasie, a po ogłoszeniu tekstu jednolitego tego rozporządzenia w 1988 r. znowu dokonano w nim zmian. W sumie w 1988 r. do dnia rozprawy czterokrotnie zmieniono wymienione rozporządzenie. [...] Wiele aktów normatywnych dotyczących omawianego podatku stosuje nader skomplikowane, zawiłe, a przez to nieczytelne konstrukcje i wzory oraz posługuje się niejasnym językiem prawnym. Mało przejrzyste zasady wyliczania podatku, opierające się na wielu zmiennych składnikach, niekiedy bardzo trudnych do ustalenia i niezrozumiałych dla większości opodatkowanych — stanowi zaprzeczenie zasady tworzenia prawa jasnego i zrozumiałego.

Omówione stanowisko Trybunału Konstytucyjnego należy z dystansu czasu ocenić zdecydowanie pozytywnie. Było ono doskonale merytorycznie uzasadnione, postawione zarzuty zostały udokumentowane, a wydzwięk uzasadnienia świadczył o godnej podziwu bezkompromisowości i niezależności sędziów Trybunału, którzy nie ulegli presji ówczesnych władz.

5. Koniec popiwku

Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego zostało przez ówczesne władze zignorowane, popiwek nadal obowiązywał. Ustawa z dnia 22 grudnia 1990 roku o opodatkowaniu wzrostu wynagrodzeń²² była w istocie nowelizacją dotąd obowiązującej, nagiętą jedynie do realiów aktualnej sytuacji gospodarczej, przede wszystkim do poziomu inflacji. Ta trudna sytuacja gospodarcza wymuszała na rządzących cyniczne nieraz uzasadnienia dalszego jego stosowania. Minister finansów w latach 1992–1993, Jerzy Osiatyński, w wywiadzie prasowym powiedział: „Rząd upiera się przy popiwku, ponieważ nie ma żadnego lepszego sposobu, aby nie dopuścić do przejedzenia wszystkich aktywów w przedsiębiorstwie. [...] A poza tym popiwek jest skuteczny”²³.

Wpływ podatku od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń na poziom życia pracowników doprowadził w 1991 roku do sporów między związkami zawodowymi a rządem. Załogi wielu przedsiębiorstw żądały zniesienia tego podatku. Przyczyny tych sporów nie dotyczyły tylko samego podatku, a ich źródłem była stale pogarszająca się sytuacja makroekonomiczna. Przeciętne płace realne w ciągu roku 1990 zmalały aż o 30%, inflacja zdeprecjonowała oszczędności pieniężne, a dochody rodzin zmalały jeszcze bardziej ze względu na pogłębiające się bezrobocie. W tej sytuacji żądania wzrostu płac były jak najbardziej uzasadnione, a omawiany podatek stanowił istotną barierę ich podnoszenia.

Spór między grożącymi strajkami związkami zawodowymi a rządem został jednak doraźnie zażegnany przez negocjacje. Rząd straszył nawrotem hiperinflacji oraz zamrożeniem stosunków z Międzynarodowym Funduszem Walutowym. Temat powrócił w kampanii wyborczej z 1993 roku, kiedy to sejm przyjął ustawę o utracie mocy obowiązującej przez ustawę z dnia 22 grudnia 1990 roku²⁴. Ustawa ta miała wejść w życie z dniem 1 stycznia 1994 i obowiązywać od dnia 31 marca tego roku. Powstałą próżnię prawną wypełniła dopiero ustawa z dnia 16 grudnia 1994 roku o negocjacyjnym systemie kształtowania i kontroli przyrostu wynagrodzeń²⁵, obowiązująca od 6 stycznia 1995, to jest od dnia ogłoszenia jej w Dzienniku Ustaw. W miejsce administracyjnego ustalania dopuszczalnego przyrostu wynagrodzeń dla podmiotów gospodarczych oraz kar finansowych za jego przekroczenie stworzono tą ustawą podstawy prawne i zasady negocjowania przyrostu płac. Upoważniona do uzgadniania i ustalania wskaźników wzrostu wynagrodzeń

²² Dz.U. z 1991 r. Nr 1, poz. 1. W ustawie tej na nowo określono normy przeciętnego wynagrodzenia oraz stawki podatkowe za każdy kolejny procent przekroczenia normy. Były one również progresywne, ale zdecydowanie bardziej restrykcyjne niż poprzednio. Skala zawierała jedynie trzy przedziały: do 3% przekroczenia normy stawka wynosiła 100%, w przedziale 3–5% już 200%, a ponad 5% aż 500%.

²³ *Decyzje bolesne — lecz konieczne*, wywiad z prof. J. Osiatyńskim, „Prawo i Życie” 1992, nr 42.

²⁴ Dz.U. z 1990 r. Nr 134, poz. 648.

²⁵ Dz.U. z 1995 r. Nr 1, poz. 2.

zaliczanych w ciężar kosztów w podmiotach gospodarczych zatrudniających powyżej 50 osób została Komisja Trójstronna do Spraw Społeczno-Gospodarczych (art. 1 ustawy). Komisja ta miała również ustalać maksymalny roczny wskaźnik przyrostu miesięcznego wynagrodzenia na kolejne kwartały na podstawie informacji uzyskanych od Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Istotnym *novum* tej ustawy było to, że wypłaty nagród i premii z zysku po opodatkowaniu nie są przedmiotem regulacji ustawowej, mogą więc być wypłacane na zasadach i w wysokościach określonych przez właściciela lub organy do tego upoważnione²⁶. Taki był kres popiwku.

6. Uwagi końcowe

Popiwek, czyli podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń, okazał się instytucją chybioną. Był wadliwie skonstruowany. Naruszono podstawowe zasady kreowania podatkowo-prawnego stanu faktycznego tego podatku. Szokująca była niestaranność, z jaką przygotowano nie tylko ustawę o popiwku, lecz także wszystkie dotyczące tego podatku liczne akty wykonawcze.

Podatek ten nie przyniósł ponadto spodziewanych efektów makroekonomicznych. Z całą natomiast pewnością odegrał rolę straszaka wobec zarządzających przedsiębiorstwami państwowymi, uniemożliwiając im podejmowanie autonomicznych i ekonomicznie uzasadnionych decyzji w sprawie kształtowania poziomu i struktury płac. Był to ponadto archaiczny już w tamtych czasach relikw systemu zarządzania centralnego w gospodarce planowej. Restryktywny system opodatkowania wzrostu wynagrodzeń sprzyjał patologiom, próbom obejścia prawa i niekontrolowanemu wpływowi pieniądza²⁷. Podatek postrzegano jako instrument represyjny, wpływający na dodatkowe obniżanie poziomu życia, i tak już wysoce niezadowolającego. Wykorzystywany był do realizacji celów innych niż deklarowane, a mianowicie do maksymalnego hamowania wzrostu płac realnych w skali kraju²⁸.

Głos opinii publicznej również był jednoznaczny. Sama potoczna nazwa „popiwek” miała odcień pejoratywny (popiwek — czyli po zabawie, po herbacie, po piwie), stała w ironicznej opozycji do słowa „napiwek”, oznaczającego wszakże jakąś korzyść finansową. W tekstach publicystycznych pojawiło się nawet określenie „znieawidzony”, a jego ostateczna, wymuszona presją społeczną i okolicznościami likwidacja wywołała ulgę i spotkała się z przychylnym odbiorem. W istocie spór o popiwek był także walką o realizację zasad demokracji. Przez cały okres istnienia PRL o polityce płac, a szczególnie o proporcjach i tempie ich wzrostu, decydował wyłącznie rząd, uzurpując sobie wyłączną wiedzę na temat

²⁶ Por. H. Hilczer, *Negocjacje w miejsce popiwku*, „Przegląd Podatkowy” 1995, nr 2, s. 14.

²⁷ W. Modzelewski, *Popiwkowe wątpliwości*, „Rzeczpospolita” 1991, nr 106.

²⁸ Por. W. Krencik, *op. cit.*, s. 1.

tego, jakim grupom zawodowym należy zapewnić wzrost płac (kosztem oczywiście innych grup, w sytuacji permanentnego niedoboru).

Trudno byłoby udowodnić, czy podatek ten odegrał istotną rolę w doprowadzeniu do fiaska gospodarki nakazowo-rozdziałowej i rozpoczęciu transformacji ustrojowej. Równie jednak trudno byłoby udowodnić tezę przeciwną. Z całą pewnością niezadowolone, jakie powszechnie wywoływał, wpłynęło na nastroje społeczne.

Bibliografia

- Decyzje bolesne — lecz konieczne*, wywiad z prof. J. Osiatyńskim, „Prawo i Życie” 1992, nr 42.
- Fedorowicz Z., *Racjonalny system finansowy. Główne kierunki reformy*, Warszawa 1984.
- Gomułowicz A., *Założenia opodatkowania jednostek gospodarki uspołecznionej*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 1986, z. 3.
- Hilczer H., *Negocjacje w miejsce popiwku*, „Przegląd Podatkowy” 1995, nr 2.
- Jasiński W., Koryzna Z., *Podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń*, „Rachunkowość” 1986, nr 5–6.
- Kaleta J., Romanowska W., *Finanse organizacji gospodarczych*, Warszawa 1984.
- Kołodko G.W., *Inflacja, reforma, stabilizacja*, Warszawa 1990.
- Krencik W., *Sprawa popiwku*, „Praca i Zabezpieczenie Społeczne” 1991, nr 8–9.
- Modzelewski W., *Popiwkowe wątpliwości*, „Rzeczpospolita” 1991, nr 106.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa 1999.
- Tegler E., *Podatek od ponadnormatywnych wypłat wynagrodzeń jako instrument oddziaływania na płace?*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” 1987, nr 5.