

Cytowanie

CHICAGO: M. Popławski, B. Pahl, M. Mariański, *Wpływ francuskiego Trybunału Konstytucyjnego na krajowy system podatkowy. Analiza na przykładzie podatku od bardzo wysokich dochodów (taxe sur les très hauts revenus)*, „Przegląd Prawa Konstytucyjnego” 2023, nr 5, s. 327–338, <https://doi.org/10.15804/ppk.2023.05.23>

APA: Popławski, M., Pahl, B., Mariański, M. (2023), *Wpływ francuskiego Trybunału Konstytucyjnego na krajowy system podatkowy. Analiza na przykładzie podatku od bardzo wysokich dochodów (taxe sur les très hauts revenus)*, „Przegląd Prawa Konstytucyjnego” nr 5, s. 327–338, <https://doi.org/10.15804/ppk.2023.05.23>

Mariusz Popławski

ORCID ID: 0000-0003-1403-3033

Uniwersytet w Białymstoku

E-mail: m.poplawski@uwb.edu.pl

Bogumił Pahl

ORCID ID: 0000-0003-4089-7580

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

E-mail: bogumil.pahl@uwm.edu.pl

Michał Mariański

ORCID ID: 0000-0001-6212-914X

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

E-mail: michal.marianski@uwm.edu.pl

Wpływ francuskiego Trybunału Konstytucyjnego na krajowy system podatkowy. Analiza na przykładzie podatku od bardzo wysokich dochodów (*taxe sur les très hauts revenus*)

Słowa kluczowe: prawo francuskie, prawo finansowe, trybunał konstytucyjny, podatek od bardzo wysokich dochodów

Keywords: French law, financial law, control, Constitutional Court, high income tax

Streszczenie

Niniejsza publikacja jest częścią badań nad rolą francuskiego Trybunału Konstytucyjnego (*Conseil Constitutionnel*) w zakresie kontroli regulacji prawa podatkowego. Głównym celem publikacji jest nie tylko opisanie specyfiki francuskiego systemu prawnego w tej dziedzinie, ale wykorzystując podejście funkcjonalne metody prawnoporównawczej, historyczno-opisowej i dogmatycznej, weryfikacja tezy o skuteczności konstytucyjnej kontroli przepisów podatkowych we francuskim systemie prawnym.

Niniejszą analizę przeprowadzono na przykładzie podatku od bardzo wysokich dochodów (fr. *taxe sur les très hauts revenus*), niemniej jednak może ona stanowić asumpt do dalszych pogłębionych badań w tym zakresie.

Abstract

The Influence of the French Constitutional Court on the National Tax System. Analysis on the Example of the High Income Tax (*taxe sur les très hauts revenus*)

This publication is a part of the study of the role of French Constitutional Court (*Conseil constitutionnel*) in the field of control of tax law regulations. The main purpose of this publication is not only to describe the specificity of the French legal system in this field but in the basis of the functional approach of the comparative legal method, the historical-descriptive and the dogmatic method, the verification of the thesis of the effectiveness of constitutional control of tax regulations in French legal system.

This study that was done on the example of the high income tax (fr. *taxe sur les très hauts revenus*) however, it may be an incentive for further in-depth research in this area.

✱

I. Wstęp

Specyfika francuskiego systemu prawnego przejawia się nie tylko w dość oryginalnym katalogu źródeł prawa, akcentującego bardzo mocno rolę sądów, ale również w dość specyficznym systemie prawa podatkowego. Dokona-

ny przez autorów wybór prawa francuskiego jako porównawczego elementu analizy, wynikał z szeregu czynników historycznych, jak i metodologicznych. Polski system prawny w przeszłości często na prawie francuskim się wzorował, co prawda zasadniczo w zakresie regulacji cywilistycznych i prawa rynku kapitałowego¹, ale również i w procesie uchwalania Konstytucji RP z 1997 r. Mając powyższe na uwadze nie powinno się wykluczać potencjalnego jego wpływu również na inne kwestie czy gałęzie prawa, w tym kwestie interdyscyplinarne będące przedmiotem zainteresowania zarówno przedstawicieli prawa podatkowego czy prawa konstytucyjnego.

We Francji ustawa budżetowa na dany rok (*fr. loi de finances*) poddawana jest nie tylko kontroli parlamentarnej, ale również kontroli uprzedniej przez francuski Trybunał konstytucyjny (*Conseil constitutionnel*). Procedura budżetowa w Konstytucji V Republiki Francuskiej z 1958 r. została uregulowana w art. 47, 47–1, 47–2 oraz 48. W regulacjach tych wskazano skutki niedotrzymania określonych terminów w trakcie prac nad budżetem państwa oraz sposób przeprowadzania głosowania. Interesującym jest przy tym unormowanie zawarte w trzecim akapicie art. 47, które stanowi, iż w przypadku niezajęcia stanowiska przez parlament w ciągu siedemdziesięciu dni, projekt ustawy budżetowej może być wprowadzony w życie w drodze ordonansu, czyli *de facto* rozporządzenia z mocą ustawy². Na uwagę zasługuje również rola jaką w art. 47–2 przyznano Trybunałowi Obrachunkowemu (*fr. la Cour des comptes*), który podobnie jak inne wyspecjalizowane instytucje kontrole jest szczegółowo uregulowany w Kodeksie jurysdykcji finansowych (*fr. Code des juridictions financières – dajel CJF*) w art. od L.111–1 do L.143–9³.

Warto w tym miejscu zaznaczyć, iż w ramach procedury uchwalania ustawy budżetowej zastosowanie mają co do zasady konstytucyjne tryby uchwalania ustaw zwykłych oraz ustaw organicznych, z uwzględnieniem pewnych odrębności. Inicjatywę ustawodawczą, podobnie jak w Polsce, przyznano tym

¹ M. Mariański, *Problematyka regulacji rynku finansowego w ujęciu transgranicznym. Analiza na przykładzie prawa polskiego i prawa francuskiego*, Olsztyn 2020, s. 14.

² S. Bożyk, *Konstytucyjne podstawy procedury budżetowej w wybranych państwach członkowskich Unii Europejskiej* [w:] *Państwo, gospodarka, prawo. Księga dedykowana Profesorowi Cezaremu Kosikowskiemu z okazji jubileuszu pracy naukowej na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku*, red. A. Piszcz, M. Olszak, M. Etel, Białystok 2015, s. 307.

³ Szerzej: M. Mariański, *Kontrola finansów publicznych w prawie francuskim. Wybrane aspekty instytucjonalne*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, nr 2(28), s. 215 et seq.

zakresie rządowi, który projekt ustawy budżetowej wnosi zawsze w pierwszej kolejności do rozpatrzenia przez Zgromadzenie Narodowe (fr. *Assemblée nationale*) – będące odpowiednikiem izby niższej parlamentu we Francji. Tym samym, jeżeli francuskie Zgromadzenie Narodowe przyjmie projekt ustawy budżetowej, wówczas trafia on do Senatu, który w przypadku uchwalenia ustawy bez poprawek może zakończyć postępowanie ustawodawcze. Jeżeli Senat nanieś zmiany do projektu *loi de finances* na dany rok, wówczas projekt ten wraca do Zgromadzenia Narodowego. Podkreślenia wymaga, iż ustawa budżetowa we Francji, będzie uchwalona jedynie w sytuacji, gdy zostanie przyjęta w jednakowym brzmieniu przez obie izby parlamentu. W przypadku braku porozumienia między izbami, zgodnie z art. 45 Konstytucji, premier lub przewodniczący dwóch izb, mogą powołać tzw. komisję mieszaną (fr. *commission mixte paritaire*), której zadaniem jest wypracowanie kompromisowego tekstu ustawy⁴.

W tym miejscu autorzy pragną zaznaczyć, iż pomimo pojawiających się w polskiej doktrynie dosłownych tłumaczeń nazwy *Conseil constitutionnel*, jako Rada Konstytucyjna⁵, sformułowanie francuski Trybunał Konstytucyjny używane jest celowo, aby lepiej oddać stosunek tej instytucji do jej polskiego odpowiednika. Z tych samych względów w literaturze europejskiej coraz rzadziej dokonuje się dosłownego tłumaczenia nazw francuskich instytucji wskazując tylko ich oryginalne brzmienie. Tak też tłumacząc dosłownie zwrot *Conseil d'Etat* należałoby posłużyć się zwrotem Rada Stanu, co nie miałoby, zdaniem autorów, większej wartości merytorycznej lecz jedynie wprowadzało niepotrzebne problemy ze zrozumieniem roli tej instytucji⁶.

II. Rola i kompetencje francuskiego Trybunału Konstytucyjnego (*Conseil constitutionnel*)

Podkreślenia wymaga, iż francuski Trybunał Konstytucyjny (*Conseil constitutionnel*) nie jest instytucją której podstawowym celem jest kontrola finan-

⁴ S. Bożyk, *op.cit.*, s. 308.

⁵ K. Wojtyczek, *Prawo konstytucyjne* [w:] *Prawo Francuskie*, t. I, red. A. Machowska, K. Wojtyczek, Kraków 2004, s. 74 et seq.

⁶ *Conseil d'Etat* nie pełni bowiem funkcji zarezerwowanych dla Rady Stanu w Polsce, lecz jest odpowiednikiem NSA.

sów publicznych i tym samym ustawy budżetowej, gdyż jak już wspomniano najważniejszą z instytucji kontrolujących finanse publiczne we Francji jest Trybunał Obrachunkowy (fr. *la Cour des comptes*), którego wspomaga w procesie uszczegóławiania regulacji ustawowych również Najwyższy Sąd Administracyjny, jakim jest *Conseil d'Etat*⁷.

Niemniej jednak kazus podatku od bardzo wysokich dochodów ujawnił, iż możliwa interwencja francuskiego Trybunału Konstytucyjnego, może w zasadniczy sposób wpłynąć na kształt danej ustawy podatkowej, tak jak w znaczny sposób zmieniła kształt ustawy próbującej wprowadzić 75% podatek od bardzo wysokich dochodów.

Konstytucja V Republiki Francuskiej z 1958 r., instytucji Trybunału Konstytucyjnego poświęciła cały odrębny tytuł VII, tzn. art. od 56 do 63 ustawy zasadniczej. Sąd ten, zgodnie z art. 56 francuskiej konstytucji, składa się z dziewięciu członków, powołanych na dziewięcioletnią kadencję, która nie jest odnawialna. Skład Trybunału aktualizowany jest w jednej trzeciej co trzy lata, gdzie prawo powoływania przysługuje w równych częściach Prezydentowi, marszałkowi francuskiego sejmiku oraz marszałkowi francuskiego senatu. Tym samym każdy z ww. podmiotów nominuje trzech sędziów *Conseil constitutionnel*⁸. Co istotne oprócz dziewięciu członków przewidzianych powyżej, byli prezydenci są automatycznie i dożywotnio członkami francuskiego Trybunału. Do głównych zadań tego organu należy również czuwanie nad prawidłowym przebiegiem wyborów prezydenckich i ogłoszenie jego wyników (art. 58), rozstrzygnięcie o prawidłowości wyborów posłów i senatorów (art. 59) oraz ogłaszanie wyników i nadzorowanie prawidłowości referendum (art. 60).

Bardzo istotne dyspozycje, w kontekście tematu niniejszego opracowania zawiera art. 61 francuskiej Konstytucji. Przepis ten stanowi bowiem, iż ustawy organiczne przed ich ogłoszeniem (fr. *lois organiques, avant leur promulgation*), ustawy, o których mowa w art. 11, przed poddaniem pod referendum, oraz ustawy i regulaminy zgromadzeń parlamentarnych przed ich zastosowaniem muszą być przedłożone do *Conseil constitutionnel*, który orzeka o ich zgodno-

⁷ Szerzej: A. Klimaszewska, M. Mariański, K. Warylewska, J. Ziety, *Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (société à responsabilité limitée) we francuskim kodeksie handlowym*, Olsztyn 2017, s. 42 et seq.

⁸ D. Turpin, *Droit constitutionnel*, Paryż 2003, s. 669.

ści z Konstytucją⁹. W tych samych celach ustawy mogą być kierowane do Trybunału Konstytucyjnego przed ich ogłoszeniem przez Prezydenta Republiki, Prezesa Rady Ministrów, Przewodniczącego Zgromadzenia Narodowego, Przewodniczącego Senatu lub sześćdziesięciu posłów lub sześćdziesięciu senatorów. W przypadkach przewidzianych w dwóch poprzednich ustępach Rada Konstytucyjna orzeka w ciągu jednego miesiąca. Jednakże na wniosek Rządu, w nagłych przypadkach, termin ten zostaje skrócony do ośmiu dni. Co istotne zgodnie z przywoływanym wyżej artykułem skierowanie sprawy do francuskiego Trybunału Konstytucyjnego zawieszają bieg terminu ogłoszenia¹⁰.

Przedstawione wyżej regulacje zostały uszczegółowione w art. 62 francuskiej Konstytucji, który stanowi, iż przepis uznany za niekonstytucyjny na podstawie art. 61 nie może zostać ogłoszony ani wykonany. Powyższe oznacza, iż na skutek uznania przez *Conseil constitutionnel* danej regulacji za niekonstytucyjną, skutek ten pojawia się z dniem opublikowania decyzji w tym zakresie lub w późniejszym terminie wyznaczonym tą decyzją. Co istotne od decyzji *Conseil constitutionnel* nie przysługuje odwołanie, gdyż zgodnie z ostatnim akapitem art. 62 francuskiej konstytucji są one wiążące dla władz publicznych oraz wszystkich władz administracyjnych i sądowych.

III. Podstawy decyzji francuskiego Trybunału Konstytucyjnego ws. podatku od bardzo wysokich dochodów

Kluczowa dla ostatecznego kształtu podatku od bardzo wysokich dochodów była decyzja francuskiego Trybunału Konstytucyjnego nr 2012–662 z 29 grudnia 2012 w odniesieniu do ustawy budżetowej na 2013 r.¹¹, którą dopełniła i ugruntowała decyzja nr 2013–685 wydana dokładnie rok później w stosunku do ustawy budżetowej na 2014 r.¹²

Taka kontrola zgodności z konstytucją ustawy budżetowej była możliwa, dzięki reformie z 1974 r., co otworzyło drogę do rozszerzenia kręgu podmio-

⁹ P. Collin, *Le Conseil constitutionnel, juge de l'impôt en 61 et 61.1: différences et ressemblances*, „Les Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel” 2011, no. 4 (N° 33), s. 27 et seq.

¹⁰ P. Pactet, *Institutions politiques. Droit constitutionnel*, Paryż 2003, s. 537 et seq.

¹¹ Décision n° 2012–662 DC du 29 décembre 2012 (Loi de finances pour 2013).

¹² Décision n° 2013–685 DC du 29 décembre 2013 (Loi de finances pour 2014).

tów mających uprawnienia do inicjowania kontroli konstytucyjności ustaw na grupy 60 deputowanych lub 60 senatorów¹³. W tym konkretnym przypadku wniosek został złożony przez grupę deputowanych ugrupowania UMP¹⁴, będących w opozycji do ówczesnego prezydenta François Hollande'a, dla którego 75% podatek od części dochodu powyżej miliona euro, był jednym z głównych postulatów podczas kampanii prezydenckiej.

W tym miejscu warto zaznaczyć, iż kontrola konstytucyjności ustaw, w tym przypadku ustawy budżetowej, oparta jest na zasadzie pisemności, w wyniku czego co do zasady nie przeprowadza się rozprawy w tym zakresie. Dodatkowo, w myśl zasady częściowej tajności i ograniczonej kontrydiktoryjności, wnioski o zbadanie zgodności aktu normatywnego z konstytucją podlegają upublicznieniu oraz podmioty uprawnione do inicjowania kontroli przedstawiają swoje stanowisko w formie pisemnej¹⁵.

W tym konkretnym przypadku, wymagana prawem grupa deputowanych UMP wszczęła procedurę badania zgodności z konstytucją ustawy budżetowej na 2013 r. 20 grudnia 2012 r. Tym samym *Conseil constitutionnel* przychylił się do stanowiska wnioskujących, iż 75% podatek od bardzo wysokich dochodów w swojej konstrukcji i założeniu budzi bardzo poważne wątpliwości prawne. W pierwszej kolejności podniesiono, iż regulacje do tego podatku się odnoszące w projekcie ustawy budżetowej są nie do pogodzenia ze sposobem rozumienia pojęcia gospodarstw domowych (fr. *foyers fiscaux*). Różnicują one bowiem w sposób nieuprawiony i sprzeczny z dotychczasowym dorobkiem orzecznictwa i doktryny sposób podziału dochodów między dwoje małżonków. Sędziowie francuskiego TK, zakwestionowali nie tyle samą zasadę omawianego podatku, do której też mieli zastrzeżenia, lecz przede wszystkim mechanizm jego obliczania. Opodatkowanie faktycznie winno opierać się na dochodzie każdej osoby fizycznej¹⁶ wchodzącej w skład danego gospodarstwa, podczas gdy już sam podatek dochodowy bądź jego pochodne winien być

¹³ D. Turpin, *op.cit.*, s. 683 et seq.

¹⁴ Fr. *Union pour un mouvement populaire* (UMP).

¹⁵ K. Wojtyczek, *op.cit.*, s. 76., M. Popławski, G. Hulkó, T., Iefymenko, B. Pahl, *Control of Local Tax Payments: A Comparative Law Case Study*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, vol. 28, no. 2, s. 81 et seq.

¹⁶ Fr. *assise sur les revenus de chaque personne physique*.

nakładany na gospodarstwo domowe i z pozycji gospodarstwa domowego jako całości odprowadzany (fr. *prélevé par foyer*).

IV. Szczegóły decyzji francuskiego Trybunału Konstytucyjnego ws. podatku od bardzo wysokich dochodów

Mając na uwadze wyżej poczynione założenia *Conseil constitutionnel* stwierdził, iż w ramach próby wprowadzenia podatku od bardzo wysokich dochodów doszło do rażącego niezrozumienia zasady równości wobec obciążeń publicznych (fr. *égalité devant les charges publiques*). Wynikiem wprowadzenia kwestionowanych regulacji byłoby doprowadzenie do sytuacji, w której zwolnieniem podatkowym objęte byłyby gospodarstwo domowe, którego każdy członek miałby dochód w wysokości 900 000 euro (tzn. mniejszy niż wskazany przez ustawodawcę próg dochodowy powyżej którego podatek jest należny). Jednocześnie, w innym przypadku, w którym tylko jeden członek gospodarstwa zarabiałby ponad wskazany próg miliona euro, a drugi nie posiadał dochodów – podatek musiałby być uiszczony. W ocenie Trybunału, ww. przykład wskazuje na brak uwzględnienia w sposobie obliczania tego podatku jednej z podstawowych zasad prawa finansowego – zasady równości w zakresie zdolności do płacenia podatków (fr. *égalité au regard de la faculté contributive*).

Powyższej oceny w niczym nie zmienia fakt, iż ustawodawca kwalifikował podatek w wysokości 75% powyżej dochodów przekraczających 1 mln euro jako wyjątkową kontrybucję solidarnościową (fr. *contribution exceptionnelle de solidarité*) o charakterze czasowym, która miała obowiązywać jedynie przez dwa lata. Na ocenę Trybunału nie mógł wpłynąć również fakt, że podatek ten odnosiłby się do bardzo niewielkiej grupy podatników, która przez ustawodawcę szacowana była na około 1500 osób.

Sędziowie francuskiego sądu konstytucyjnego zakwestionowali również metody obliczania limitu dochodów w ramach omawianego podatku. W szczególności zwrócili uwagę na regulacje pozwalające na wliczenie do ww. limitu możliwych do skapitalizowania dochodów lub zysków (fr. *revenus ou bénéfices capitalisés*), których podatnik nie zrealizował. Rada postanowiła również zmniejszyć ulgę podatkową dla inwestycji zagranicznych, uznając, iż propo-

nowane regulacje w tym aspekcie dodatkowo w sposób nieuzasadniony umożliwiałyby niektórym podatnikom ograniczenie progresywności podatku dochodowego (fr. *limiter la progressivité de l'impôt sur le revenu*) w warunkach prowadzących do naruszenia wspomianej już zasady równości wobec obciążeń publicznych.

Dodatkowo, w pkt. 8 uzasadnienia swojego orzeczenia, wskazującego podstawę prawną, Trybunał zauważył, że zgodnie z art. 32 ustawy organicznej z 1 sierpnia 2001 r. ustawy finansowe powinny przedstawiać rzetelnie wszystkie dochody i wydatki państwa, a ich rzetelność ocenia się, biorąc pod uwagę dostępne informacje oraz prognozy, które mogą z nich racjonalnie wynikać. Ponadto w pkt. 14 *Conseil constitutionnel* potwierdził wagę art. 6 Deklaracji praw człowieka i obywatela z 1789 r., który stanowi, iż prawo musi być takie samo dla wszystkich¹⁷.

Francuski TK wskazał również w pkt. 15 decyzji nr 2012–662, na art. 13 Deklaracji z 1789 r., który stanowi, iż dla utrzymania władzy publicznej i wydatków administracyjnych niezbędny jest wspólny wkład, który musi być równo rozdzielony między wszystkich obywateli, ze względu na ich zdolności. Tym samym wymóg ten nie jest spełniony, jeżeli dany podatek posiadałby charakter konfiskacyjny lub nakładałby nadmierne obciążenie na daną kategorię podatników w stosunku do ich zdolności płatniczej. Ponadto, zgodnie z art. 34 Konstytucji republiki francuskiej do ustawodawcy należy określenie, zgodnie z zasadami konstytucyjnymi i z uwzględnieniem specyfiki każdego podatku, zasad wymiarowania zdolności składkowych podatnika, aby zapewnić przestrzeganie zasady równości, w oparciu o obiektywne i racjonalne kryteria co powinno prowadzić do braku naruszenia zasady równości przed obciążeniami publicznymi (fr. *l'égalité devant les charges publiques*).

Kluczowym z punktu widzenia omawianego podatku był art. 12 ustawy budżetowej na 2013 r., który wprowadzał do generalnego kodeksu podatków we Francji (*Code général des impôts*)¹⁸ art. 223 odnoszący się do kwestionowanej nadzwyczajnej kontrybucji od bardzo wysokich dochodów¹⁹. W tym aspekcie w pkt. 68 decyzji Trybunał wskazał, iż to nadzwyczajne obciążenie

¹⁷ Fr. *la loi doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse*.

¹⁸ Szerzej: M. Mariański, *Formy innych fakultatywnych podatków gminnych w świetle regulacji francuskiego Generalnego kodeksu podatków*, „Studia Prawnoustrojowe” 2022, nr 55, s. 225 et seq.

¹⁹ Fr. *contribution exceptionnelle de solidarité sur les très hauts revenus d'activité*.

podatkowe, doliczone do maksymalnej krańcowej stawki podatku dochodowego, spowodowałyby ogólne opodatkowanie według stawki 75%, a zatem miałyby charakter konfiskacyjny (fr. *caractère confiscatoire*)²⁰. Powyższe spowodowałyby zdaniem francuskiego TK naruszenie zasad równości i sprawiedliwości opodatkowania²¹, w szczególności w połączeniu z zastosowaniem tego podatku do zysków wynikających z wykonania opcji nabycia lub objęcia akcji lub z nieodpłatnego przydziału akcji w zależności od tego, czy zyski te są związane z planami przyznanymi przed lub po 16 października 2007 r. Dodatkowo, kwestionowana kontrybucja, której nie można byłoby oddzielić od samego podatku dochodowego, pozbawiłaby podatnika jego majątku i byłaby sprzeczna z zasadą jednoroczności podatku, naruszając jednocześnie wymogi jasności i rzetelności w tym zakresie.

W konsekwencji francuski Trybunał Konstytucyjny orzekł o niezgodności a ustawą zasadniczą wielu artykułów ustawy budżetowej na 2013 r., w tym art. 12 odnoszącego się nadzwyczajnej kontrybucji od bardzo wysokich dochodów. Decyzja w tym zakresie została wydana podczas posiedzenia 28 grudnia 2012 r., upubliczniona dzień później, a opublikowana w dzienniku urzędowym 30 grudnia 2012 r.²²

W rezultacie ww. decyzji, konstrukcja zakwestionowanego obciążenia podatkowego, uległa zmianie, a jej finalny kształt, po uwzględnieniu uwag Trybunału, został przyjęty ustawą z 29 grudnia 2013²³. Artykuł 15 tej ustawy precyzował w szczególności, iż nadzwyczajny podatek od wysokich wynagrodzeń przyznanych w 2013 i 2014 r. winien być płacony nie przez osoby fizyczne, a przez jednoosobowe firmy, osoby prawne i spółki nieposiadające osobowości prawnej, grupy lub organizacje prowadzące działalność gospodarczą we Francji. Mając na jednak na uwadze zakres niniejszego opracowania jak i opisany we wstępie problem badawczy, szczegółowe unormowania ustawowe w zakresie francuskiego podatku

²⁰ Szerzej o charakterze konfiskacyjnym – R. Zieliński, *Instrumenty personalizacji podatkowej w konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych*, „Annales UMCS” Sectio H, 2016, nr 1, s. 703 et seq.

²¹ A. Nita, *Teoretyczne i normatywne wyznaczniki sprawiedliwego opodatkowania*, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2013, s. 21 et seq.

²² Journal officiel du 30 décembre 2012, page 20966, texte n° 3, Recueil, p. 724.

²³ W oryginalnym brzmieniu: loi LOI n° 2013–1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

od bardzo wysokich dochodów autorzy uczynią przedmiotem rozważań w ramach odrębnego opracowania.

V. Wnioski

Podsumowując, w ocenie autorów analizowana decyzja francuskiego Trybunału Konstytucyjnego przyczyniła się do zwiększenia zainteresowania zagadnieniem konstytucyjności ustaw podatkowych nas Sekwaną²⁴. Powyższe znalazło swoje odzwierciedlenie w późniejszych działaniach *Conseil constitutionnel*, które z uwagi na ograniczone ramy niniejszego opracowania zostaną przez autorów poddane odrębnym badaniom. Mając to na uwadze, uprawnioną wydaje się teza o skuteczności konstytucyjnej kontroli przepisów podatkowych we francuskim systemie prawnym. Przeprowadzona przez autorów analiza, wpisuje się w zaobserwowane również w Polsce i coraz częściej realizowane przez TK uprawnienia kontrolne w odniesieniu do ustaw podatkowych. W doktrynie słusznie wskazuje się, że stosownie do art. 188 Konstytucji RP, wykonywanie kontroli abstrakcyjnej w zakresie zgodności ustaw z konstytucją daje podstawy do badania ustaw podatkowych również pod kątem prawidłowego ustawowego określenia wszystkich elementów konstrukcji podatku²⁵. Powyższe zarówno w prawie polskim jak i w prawie francuskim może przyczynić się do zapobiegania oraz prewencyjnego powstrzymywania niskiej jakości regulacji prawnych z zakresu prawa podatkowego, dbając jednocześnie o przestrzeganie wielu zasad, które w tej materii zostały przez orzecznictwo i doktrynę ugruntowane. Do jednych z nich należy również wyrażona przez francuski Trybunał Konstytucyjny w analizowanej przez autorów sprawie, zasada równości przed obciążeniami publicznymi (fr. *l'égalité devant les charges publiques*).

Dodatkowo, poruszona w ramach niniejszego artykułu tematyka może stanowić przyczynek do dalszych szczegółowych badań w zakresie wzajemnych zależności między prawem konstytucyjnym a prawem podatkowym, w szczególności w ujęciu porównawczym.

²⁴ V. Dussart, *Le Parlement et l'impôt*, „Pouvoirs 2014” vol. 151, no. 4, s. 57 et seq.

²⁵ R. Dowgier, *Wpływ kontroli abstrakcyjnej sprawowanej przez Trybunał Konstytucyjny na dochodzenie nadpłat w podatku od nieruchomości (zagadnienia proceduralne)*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, vol. 28, no. 2, s. 67 et seq.

Literatura

- Bożyk S., *Konstytucyjne podstawy procedury budżetowej w wybranych państwach członkowskich Unii Europejskiej* [w:] *Państwo, gospodarka, prawo. Księga dedykowana Profesorowi Cezaremu Kosikowskiemu z okazji jubileuszu pracy naukowej na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Białymstoku*, red. A. Piszcz, M. Olszak, M. Etel, Białystok 2015.
- Collin P., *Le Conseil constitutionnel, juge de l'impôt en 61 et 61.1: différences et ressemblances*, „Les Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel” 2011, no. 4 (N° 33).
- Dowgier R., *Wpływ kontroli abstrakcyjnej sprawowanej przez Trybunał Konstytucyjny na dochodzenie nadpłat w podatku od nieruchomości (zagadnienia proceduralne)*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, vol. 28, no. 2.
- Dussart V., *Le Parlement et l'impôt*, „Pouvoirs 2014” vol. 151, no. 4.
- Klimaszewska A., Mariański M., Warylewska K., Ziety J., *Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (société à responsabilité limitée) we francuskim kodeksie handlowym*, Olsztyn 2017.
- Mariański M., *Formy innych fakultatywnych podatków gminnych w świetle regulacji francuskiego Generalnego kodeksu podatków*, „Studia Prawnoustrojowe” 2022, nr 55.
- Mariański M., *Kontrola finansów publicznych w prawie francuskim. Wybrane aspekty instytucjonalne*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, nr 2(28).
- Mariański M., *Problematyka regulacji rynku finansowego w ujęciu transgranicznym. Analiza na przykładzie prawa polskiego i prawa francuskiego*, Olsztyn 2020.
- Nita A., *Teoretyczne i normatywne wyznaczniki sprawiedliwego opodatkowania*, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2013.
- Pactet P., *Institutions politiques. Droit constitutionnel*, Paryż 2003.
- Popławski M., Hulkó G., Iefymenko T., Pahl B., *Control of Local Tax Payments: A Comparative Law Case Study*, „Białostockie Studia Prawnicze” 2023, vol. 28, no. 2.
- Turpin D., *Droit constitutionnel*, Paryż 2003.
- Wojtyczek K., *Prawo konstytucyjne* [w:] *Prawo Francuskie*, t. I, red. A. Machowska, K. Wojtyczek, Kraków 2004.
- Zieliński R., *Instrumenty personalizacji podatkowej w konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych*, „Annales UMCS” Sectio H, 2016, nr 1.