

KAROL WOJCIECHOWSKI^a

PODATEK OD BOGACTWA W USA: PROPOZYCJE POLITYCZNO-PRAWNE I SPORY O JEGO ZGODNOŚĆ Z KONSTITUCJĄ

A WEALTH TAX IN THE USA: POLITICAL AND LEGAL PROPOSALS AND DISPUTES ABOUT ITS CONSTITUTIONALITY

This article examines major proposals and the constitutionality of a federal wealth tax in the USA. Drawing on historical and comparative research, the author analyzes relevant American political and legal writing on the subject and traces, among other things, numerous opinions on the ‘direct tax’ clauses in the U.S. Constitution, in particular those of the Founding Fathers and the U.S. Supreme Court justices. Calls for a wealth tax, especially a comprehensive federal wealth tax, namely on an entity’s net worth above a certain threshold, are relatively new to the United States. Over the last twenty-five years, however, discussions about such a tax have gained momentum. Historical evidence suggests that this is due to an increase in income and wealth inequalities that has accelerated significantly since the 1980s. As a means to address these inequalities, a wealth tax has gained popularity in academia and among politicians from both ends of the political spectrum. Its supporters point out that excessive wealth concentration is harmful both from a political and an economic point of view. Nevertheless, a wealth tax raises doubts in many respects and would necessarily draw review ultimately by the Supreme Court as to whether a federal wealth tax falls within the scope of the ‘direct tax’ clauses of the U.S. Constitution. A further complication is whether a wealth tax may be subject to ‘apportionment’ among the states based on population, making the adoption of a federal wealth tax difficult, if not impossible to implement.

Keywords: direct taxes; apportionment; USA; income inequalities; wealth inequalities; Supreme Court of the United States

Celem artykułu jest prześledzenie najgłośniejszych w USA propozycji federalnego podatku od bogactwa (*wealth tax*), a także sporów dotyczących zgodności takiego podatku z amerykańską Konstytucją. Posługując się metodą historyczno-opisową oraz porównawczą, autor analizuje relevantną amerykańską literaturę przedmiotu oraz orzecznictwo Sądu Najwyższego USA, w tym liczne opinie na temat konstytucyjnej klauzuli o „podatkach bezpośrednich”, między innymi ojców założycieli. Jak wynika z przeprowadzonych badań, propozycje podatku od bogactwa, tj. od wartości netto majątku powyżej określonej wartości, są czymś względnie nowym w historii USA. Jak się wydaje, szczególnym tego powodem jest fakt mocno przyspieszonego od lat osiemdziesiątych wzrostu nierówności dochodowych – a co za tym idzie: majątkowych. Koncepcje podatku od bogactwa pojawiają się bowiem zarówno w środowiskach akademickich, jak i wśród polityków – co świadczy

^a University of Warsaw, Poland / Uniwersytet Warszawski, Polska
karol.wojciechowski@wpia.uw.edu.pl, <https://orcid.org/0000-0001-9601-0366>

o dużej skali problemu nierówności. Zwolennicy podatku wskazują między innymi, że nadmierna koncentracja majątkowa i wynikające z niej nierówności są szkodliwe tak z punktu widzenia polityczno-prawnego, jak i ekonomicznego. Wokół propozycji podatku od bogactwa istnieje jednak wiele wątpliwości. Przede wszystkim w odniesieniu do tego, czy podatek od bogactwa wchodzi w zakres konstytucyjnej klauzuli o „podatkach bezpośrednich”, a zatem czy podlega konieczności „rozdzielenia” jego wysokości pomiędzy stany proporcjonalnie do liczby ich mieszkańców, co znacznie utrudniłoby przyjęcie takiego podatku, a być może wręcz uniemożliwiłoby.

Słowa kluczowe: wealth tax; podatki bezpośrednie; rozdzielenie; USA; nierówności dochodowe; nierówności majątkowe; Sąd Najwyższy USA

I. WPROWADZENIE

W swoim słynnym dziele *O demokracji w Ameryce* (1835) Alexis de Tocqueville napisał, że nie zna kraju, w którym „żywiono by głębszą niechęć do idei całkowitej równości majątkowej” aniżeli w Stanach Zjednoczonych. Niechęć tę powodowała z jednej strony amerykańska „miłość do pieniądza”, z drugiej zaś – powszechne przekonanie o wysokiej mobilności społecznej – o tym, że „koło fortuny toczy się tu z niewiarygodną szybkością” i „zazwyczaj przed upływem dwóch pokoleń można odzyskać jej względy”. Bez wątpienia też przyczyniał się do tego brak – mogących budzić sprzeciw – skrajnych nierówności, między innymi za sprawą „zrównującego” prawa spadkowego we wszystkich stanach (tj. po odrzuceniu angielskiej zasady primogenitury i przyjęciu koncepcji równego podziału majątków między wszystkie dzieci) oraz łatwo dostępnej edukacji. Jak wyjaśniał Tocqueville: „prawie wszyscy Amerykanie posiadają wystarczające środki do życia, a więc bez trudu mogą zdobyć podstawy wiedzy”¹.

Opisywana przez Tocqueville’a rzeczywistość zmieniła się jednak po wojnie secesyjnej, a nierówności dochodowe i majątkowe są już od ponad wieku szeroko roztrząsanym w USA problemem społecznym. Pod koniec XIX w. o narastających nierównościach dochodowych i majątkowych pisali między innymi Thomas G. Sherman, Charles B. Spahr i George K. Holmes. Ten ostatni dowodził na przykład, że 91% najmniej zamożnych amerykańskich rodzin łącznie posiada zaledwie 29% majątku narodowego, podczas gdy 0,3% najbogatszych rodzin włada aż 20%².

Czterdzieści lat później, w kwietniu 1938 r., prezydent Franklin D. Roosevelt pisał do Kongresu, że niespotykana dotąd „ekonomiczna koncentracja” jest jednym z głównych zagrożeń dla amerykańskiej demokracji i wskazywał, że 1,5% najlepiej zarabiających Amerykanów osiąga dochód równy dochodowi 47% najmniej zarabiających osób w tym kraju³.

¹ Tocqueville (1996): 53–54.

² Holmes (1893): 592–593. Dodać należy, że chodzi odpowiednio o najniższe 91 centyli dystrybucji majątku i najwyższe 3 promile.

³ Roosevelt (1938). Chodzi, odpowiednio, o najwyższe 15 promili podziału dochodów oraz najniższe 47 centyli.

Z kolei trzydzieści lat później, w 1968 r., na pierwsze miejsce amerykańskich bestsellerów trafiła książka Ferdinanda Lundberga *The Rich and the Super-Rich*, w której autor opisał rządzącą Ameryką grupę 200 tys. „bardzo majątnych” osób, pochodzących w większości z 500 rodzin „supermilionerów”, posiadających około 22% majątku narodowego oraz kontrolujących 32% aktywów kapitałowych⁴. W tym samym czasie – według autora – 70% Amerykanów było po prostu ubogich⁵. Oburzenie czytelników książki Lundberga wywoływały zresztą nie tylko wspomniane nierówności, ale również opisane przez niego wymykanie się najbogatszych Amerykanów podatkom.

Jako remedium na istniejące nierówności dochodowe i majątkowe wielu amerykańskich polityków proponowało podniesienie stawek podatku dochodowego dla najbogatszych. Jednakże, jak zauważa się w literaturze, podatek dochodowy – w kształcie, który obowiązywał przez wszystkie lata – niewiele zmienił w zakresie nierówności⁶. Dlatego też coraz częściej pojawiały się postulaty ustanowienia nowego podatku w formie podatku od bogactwa, a konkretnie corocznego federalnego podatku od wartości netto posiadanego majątku, czyli tak zwanego *wealth tax*⁷.

Niniejszy tekst jest próbą prześledzenia – nie tylko metodą porównawczą, ale również historyczno-opisową, opartą głównie na analizie amerykańskiego orzecznictwa sądowego oraz amerykańskiej literatury przedmiotu – najgłośniejszych w ostatnim ćwierćwieczu propozycji podatku od bogactwa, a także sporów dotyczących zgodności takiego podatku z amerykańską konstytucją.

II. LOKALNE PODATKI MAJĄTKOWE

W Stanach Zjednoczonych nigdy nie przyjęto na szczeblu federalnym podatku od całości posiadanego majątku (aczkolwiek w wyjątkowych okolicznościach, w latach 1798, 1813, 1815 i 1861, Kongres uchwalał jednorazowe podatki od nieruchomości i posiadania niewolników). Kraj ten mimo to ma liczne doświadczenia w zakresie szeroko pojętego opodatkowania majątkowego, przede wszystkim w formie lokalnych podatków majątkowych (*property taxes*) oraz federalnych podatków od przeniesienia majątku w chwili śmierci (*estate tax*) i od przyrostu wartości kapitału (*capital gains tax*).

W szczególności lokalne podatki majątkowe mają w USA długą historię. Przeszczepione na grunt kolonii amerykańskich z Anglii, przybierały następnie w wielu stanach charakter podatku: 1) jednolitego (*uniform*), tj. obciążającego wszystkie majątki na danym obszarze jednakowo; 2) powszechnego (*universal*), tj. od całości posiadanego majątku; 3) pobieranego od wartości (*ad valorem*) brutto majątku; 4) nakładanego *in rem*, tj. jego przedmiotem są rze-

⁴ Lundberg (1968): 16.

⁵ Lundberg (1968): 23.

⁶ Kleinbard (2016): 84.

⁷ Nie należy mylić z *wealth tax* w formie zaproponowanej w 1935 r. przez prezydenta Roosevelta, wiążącej się głównie z podniesieniem stawek podatku dochodowego. Zob. Kennon (1989): 282.

czy, bez względu na cechy osobiste czy okoliczności dotyczące podatnika⁸. Podatek ten określano mianem „ogólnego podatku majątkowego” (*general property tax*). Co ciekawe, to właśnie ten podatek znawca tematu Glenn W. Fisher uznaje za „osobliwie amerykański podatek”⁹. Zdaniem Fishera początkowa popularność tego podatku wynikała z faktu, że jednolite opodatkowanie majątków dawało Amerykanom poczucie równości i sprawiało wrażenie przeciwnieństwa systemu europejskiego, ze społeczeństwami podzielonymi klasowo¹⁰. W XIX w. zdecydowana większość amerykańskich stanów miała już w swoich konstytucjach zarówno klauzulę jednolitości, jak i powszechności opodatkowania własności.

Pobór podatku wśród szybko rozwijającej się populacji wymagał jednak coraz większej centralizacji i biurokratyzacji lokalnych administracji. Klóciło się to z równie amerykańskimi jak równość ideałami samorządności. Fisher zauważa, że konflikt między skutecznym poborem podatku a jego powszechnością był jednym z wielu przejawów sprzeczności między ideałami polityczno-prawnymi Alexandra Hamiltona i Thomasa Jeffersona¹¹.

Pod koniec XIX w. wątpliwości odnoszące się do praktyki poboru podatku, między innymi na tle ustalania wartości składników majątków, były na tyle silne, że jeden z największych amerykańskich autorytetów od podatków Edwin R. A. Seligman podważał nawet sens jego utrzymywania:

Ogólny podatek majątkowy w obecnym kształcie jest ponad wszelką wątpliwość jednym z najgorszych podatków w świecie cywilizowanym. Ponieważ próbuje się objąć nim zarówno dobra niematerialne, jak i materialne, narusza on podstawowe zasady jednolitości, równości i powszechności opodatkowania. Sprzyja nieuczciwości i wypacza sumienie ogółu; oszustwo ujmuje w system, z niegodziwości czyni naukę; najbardziej uciska tych, którzy są najmniej zdolni go płacić; jednego opodatkowuje podwójnie, drugiego całkowicie zwalnia z podatku. Jednym słowem, jest tak rażąco niesprawiedliwy, że jego utrzymywanie można tylko uzasadnić niewiedzą lub odrętwiałością¹².

Property taxes funkcjonują, jak wiadomo, do dziś, przede wszystkim jako podatki od wartości brutto nieruchomości (*real estate tax*). W wielu stanach nadal pobierane są również nieliczne podatki od rzeczy ruchomych (*personal property taxes*), na przykład od wartości samochodu. Przeciętny Amerykanin płaci obecnie niecałe 2500 dolarów rocznie *property taxes* (efektywna stawka podatkowa od posiadanego domu wynosiła w 2021 r. w skali kraju około 1,1% rocznie; stawki różnią się między stanami – wahają się od 0,29% na Hawajach do 2,47% w New Jersey)¹³.

⁸ Powszechność opodatkowania jest tutaj inaczej rozumiana aniżeli w nauce polskiej, gdzie oznacza ona ustanowienie podatku dla wszystkich podmiotów, u których występuje zjawisko rodzące obowiązek podatkowy. Gomulowicz, Mączyński (2016): 331. Zob. też Schultz, Harris (1965): 342.

⁹ Fisher (1996): 5.

¹⁰ Fisher (1996): 5.

¹¹ Fisher (1996): 9.

¹² Seligman (1895): 61.

¹³ Knueven (2021). Stawka podatku od samochodu też może być wysoka. W stanie Virginia wynosi ona 3,96% rocznie od wartości samochodu.

Co ciekawe, według różnych sondaży to właśnie *property tax* jest aktualnie najbardziej „znienawidzonym” przez Amerykanów podatkiem¹⁴. Dla wielu stanowi on największe w roku obciążenie podatkowe. Postrzegany jest jako regresywny (dla najbogatszych Amerykanów wartość domu, w którym mieszkają, stanowi niewielki ułamek majątku) i często nieodzwoiercedlający rzeczywistej wartości nieruchomości¹⁵.

III. AKTUALNE NIERÓWNOŚCI DOCHODOWE I MAJĄTKOWE

Koncepcje szerokiego opodatkowania majątków na szczeblu federalnym pojawiały się w USA od bardzo dawna. Wymienić tu można między innymi propozycje senatora i abolicjonisty Davida Wilmota, który w 1848 r. (w trakcie wojny amerykańsko-meksykańskiej) postulował przyjęcie podatku od posiadania rzeczy ruchomych, niewolników, akcji oraz odsetek od pożyczki, czy postulaty Thomasa M. Edwardsa, kongresmena z New Hampshire, i Charlesa A. Wickliffe’a, kongresmena z Kentucky, którzy w trakcie wojny secesyjnej domagali się opodatkowania własności¹⁶.

Propozycje podatku od bogactwa, czyli wspomnianego *wealth tax*, są jednak czymś względnie nowym w historii USA, a dyskusje na jego temat nasiliły się dopiero od około dwudziestu pięciu lat. Jak się wydaje, szczególnym tego powodem jest fakt mocno przyspieszonego od lat osiemdziesiątych wzrostu nierówności dochodowych, a co za tym idzie – majątkowych. Ze względu na ograniczenia związane z rozmiarem tego artykułu, ich szerszy opis nie jest tutaj możliwy. Warto jednak zauważyć, że jeden z najbardziej popularnych mierników nierówności dochodowych, czyli tzw. indeks Giniego, według Banku Światowego w roku 1979 wynosił dla USA 34,5, a w 2019 wzrósł już do 41,5¹⁷. Wymowne są również badania francuskich ekonomistów z Uniwersytetu w Berkeley: Emmanuela Saeza i Gabriela Zucmana, według których 1% najlepiej zarabiających Amerykanów (tj. najwyższy centyl podziału dochodowego) osiągnął w 1980 r. dochód o równowartości około 10% dochodu narodowego (przed podatkami i transferami); z kolei 50% najmniej zarabiających Amerykanów (tj. najniższe pięć decyli) osiągnęło dochód o równowartości około 20% dochodu narodowego. W 2019 r. te nierówności jeszcze się pogłębiły: 1% najlepiej zarabiających Amerykanów uzyskiwał równowartość około 20% dochodu narodowego, a 50% najmniej zarabiających Amerykanów – około 12% dochodu narodowego. Dla porównania, w Europie Zachodniej nierówności dochodowe w tym czasie wzrosły nieznacznie: osoby mieszczące się w najwyższym centylu zarabiałały w 1980 r. równowartość około 10% dochodu narodowego, a w najniższych pięciu decylach – około 24%; w 2019 r. osoby z najwyższego centyla

¹⁴ Semuels (2016).

¹⁵ Williams (2013).

¹⁶ Ratner (1967): 44, 65.

¹⁷ <https://data.worldbank.org/indicator/SI.POV.GINI?locations=US> [dostęp: 18.03.2023].

zarabiała 12% dochodu narodowego, a z najniższych pięciu decyli – 22%¹⁸. Jak piszą Saez i Zucman, obecna sytuacja sprawia, że „nie ma kraju wśród demokracji o wysokich dochodach, w którym nierówności wzrosłyby tak bardzo jak w Ameryce”¹⁹.

Jeszcze mniej korzystnie wygląda obraz nierówności majątkowych w USA. Są one większe aniżeli w przypadku dochodów (tylko osiągający wyższe dochody mogą oszczędzać). Jak zauważył Edward D. Kleinbard, były Szef Personelu Połączonych Komisji ds. Podatków w Kongresie (Chief of Staff of the Joint Committee on Taxation): spośród krajów z dużymi gospodarkami tylko w Rosji są większe nierówności majątkowe w porównaniu ze Stanami Zjednoczonymi. W 2012 r. majątek przeciętnego dorosłego Amerykanina wynosił zaledwie 39 tys. dolarów; dla porównania, majątek przeciętnego dorosłego Włocha w tym czasie to 124 tys. dolarów²⁰. Jednocześnie w 2023 r. – według portalu *Forbes* – na 2640 miliarderów w świecie najwięcej, aż 735, pochodzi z USA²¹.

IV. PODATEK OD ZYSKÓW KAPITAŁOWYCH

W dyskusji akademickiej na temat *wealth tax* zauważa się, że najbogatsi w USA nie tylko zgromadzili olbrzymie majątki, ale w istotnej mierze wymykają się podatkom (przy okazji dostrzega się, że znacznie więcej wielkich korporacji niż jeszcze kilkadziesiąt lat temu korzysta z rajów podatkowych, mimo niższych obecnie niż na przykład w latach sześćdziesiątych krańcowych stawek podatku dochodowego dla korporacji). Podkreśla się również, że głównym źródłem bogactwa najzamożniejszych Amerykanów są przede wszystkim różnego rodzaju papiery wartościowe²².

Tymczasem długoterminowe zyski kapitałowe (tj. takie, w których inwestycje lub aktywa są utrzymywane ponad rok) podlegają w USA osobnemu, korzystniejszemu reżimowi podatkowemu aniżeli dochód z pracy: po pierwsze, inne są stawki podatkowe – maksymalna 20% dla wzrostu wartości kapitału (w przeciwieństwie do maksymalnej 37% dla dochodu z pracy); po drugie, wzrost wartości kapitału podlega opodatkowaniu dopiero w momencie realizacji. W związku z czym – jak zauważa się w doktrynie – wiele najbogatszych rodzin decyduje się na przetrzymywanie aktywów aż do śmierci, zwłaszcza że w przypadku zbycia danego składnika aktywów przez spadkobiercę podstawą opodatkowania nie jest wzrost wartości składnika aktywów od momentu jego nabycia przez spadkodawcę, ale od momentu śmierci spadkodawcy (*stepped-up*

¹⁸ Zucman (2019): 6–7.

¹⁹ Zucman (2019): 7.

²⁰ Kleinbard opierał się na danych *Credit Suisse Wealth Databook*. Kleinbard (2016): 91.

²¹ *World Billionaires List 2023*, <https://www.forbes.com/billionaires/> [dostęp: 16.05.2023].

²² Na temat rajów podatkowych zob. w szczególności Zucman (2015).

basis)²³. Tym samym cały wzrost wartości aktywów za życia spadkodawcy nie podlega opodatkowaniu.

Wygodnym sposobem na unikanie opodatkowania jest również zaciągnięcie pożyczki pod zastaw podlegających aprecjacji aktywów i spłata pożyczki dopiero przez spadkobierców ze środków uzyskanych ze sprzedaży aktywów (dzięki *stepped-up basis* upłynnienie aktywów będzie *de facto* nieopodatkowane). Tym sposobem właściciel aktywów uzyskuje korzyści ze wzrostu ich wartości bez zapłaty jakiegokolwiek podatku dochodowego²⁴.

W doktrynie wskazuje się ponadto, że wielu menedżerów w funduszach inwestycyjnych swoje zarobki z premii od wzrostu wartości spółki (*de facto* z tytułu usług menedżerskich) deklaruje jako dochód kapitałowy.

Znaczenie niezrealizowanych zysków ze wzrostu wartości kapitału pokazują przede wszystkim statystyki. Szacuje się, że w przypadku majątków (*estates*) o wartości pomiędzy 5 a 50 mln dolarów niezrealizowane zyski kapitałowe stanowią pomiędzy 33% a 36% ich (tj. tych majątków) wartości. Dla majątków powyżej 50 mln dolarów odsetek ten wzrasta do 46%²⁵.

Nie bez znaczenia są także wspomniane niższe stawki podatkowe dla zrealizowanych zysków kapitałowych. Ocenia się, że dla 0,5% najlepiej zarabiających podatników zrealizowane zyski kapitałowe stanowiły ponad 20% dochodu. W 2010 r. aż 70% zrealizowanych w USA zysków kapitałowych trafiło do osób znajdujących się w najwyższym centylu dochodowym gospodarstw domowych²⁶.

V. PODATEK MAJĄTKOWY Z RÓŻNYCH PERSPEKTYW

W ostatnim ćwierćwieczu koncepcje federalnego podatku majątkowego wychodziły z różnych środowisk. Argumenty, którymi posługują się jego zwolennicy, na ogół się jednak powtarzają. Wymienić tu można w szczególności następujące twierdzenia: 1) nieuwzględnianie majątku podatnika jest naruszeniem sprawiedliwości podatkowej pionowej, a także zasady zdolności płatniczej (*ability-to-pay*); 2) nadmierna koncentracja majątkowa i wynikające z niej nierówności są szkodliwe zarówno z punktu widzenia politycznego (zwłaszcza pod względem nadmiernego wpływu najbogatszych na władzę polityczną), jak i ekonomicznego; 3) międzypokoleniowe transfery dużych majątków utrudniają dążenie do równości szans (*equality of opportunity*), co ma szczególne znaczenie właśnie w USA, gdzie dostęp do dobrej, zwłaszcza na poziomie uniwersyteckim, edukacji jest bardzo drogi²⁷.

²³ I.R.C. (Internal Revenue Code): § 1014, <http://uscode.house.gov/view.xhtml?path=/prelim@title26/subtitleA/chapter1/subchapterO&edition=prelim> [dostęp: 10.03.2023].

²⁴ Fleischer (2017): 266.

²⁵ Fleischer (2017): 266.

²⁶ Fleischer (2017): 266.

²⁷ Fleischer (2017): 262, 272; Shakow, Shuldiner (2000): 500–501; Scheuer, Slemrod (2021): 207–208.

Jeszcze w 1999 r. jedną z pierwszych medialnych koncepcji podatku majątkowego przedstawił Donald Trump. Planując kampanię prezydencką z ramienia Reform Party (pozycjonującej się jako partia centrowa), postulował wprowadzenie jednorazowej daniny majątkowej w wysokości 14,25% od wartości netto aktywów powyżej 10 mln dolarów. Uzyskane przez budżet dochody miały być przeznaczone na spłatę długu publicznego, polepszenie kondycji systemu ubezpieczeń społecznych (*Social Security*) i umożliwienie redukcji podatków dla klasy średniej. Trump zakładał, że podatek zapłaci 1% najbogatszych Amerykanów, kontrolujących 90% majątku narodowego. Wpływy z podatku miałyby wynieść 5,7 trylionów dolarów (dług publiczny wynosił wówczas 5,66 trylionów dolarów)²⁸.

W tym samym roku bodźcem do dyskusji o podatku majątkowym w środowisku akademickim stała się książka *The Stakeholder Society*, napisana przez Bruce'a Ackermana i Anne Alstott, prawników z Yale Law School. Ackerman i Alstott zaproponowali, żeby każdy obywatel amerykański otrzymał w wieku 21 lat „udział w swoim państwie” (*stake in his country*) w postaci jednorazowego grantu w wysokości 80 tys. dolarów do wykorzystania na dowolny cel. Obywatel musiałby następnie spłacić taki grant w ciągu swojego życia (grant ten byłby formą międzypokoleniowej umowy społecznej). Zanim jednak początkowi beneficjenci spłacą swoje granty, przez „pierwsze 40 czy 50 lat” byłyby one finansowane z dochodu osiąganego z corocznego 2-procentowego podatku od majątku, z kwotą wolną wynoszącą 80 tys. dolarów (dzięki czemu tylko 41% gospodarstw domowych zostałoby opodatkowanych)²⁹. Podatek majątkowy byłby zatem rozwiązaniem tymczasowym – w idealnych warunkach okazałby się niepotrzebny, ponieważ nierówności nie byłyby aż tak znaczące³⁰. Niemniej, w przeciwieństwie do Trumpa, Ackerman i Alstott proponowali obciążenie podatkiem majątkowym znacznie większej liczby osób, w tym tzw. klasy średniej (cena przeciętnego domu w USA w 1999 r. przekraczała 150 tys. dolarów³¹).

Projekt grantów Ackerman i Alstott uzasadniali dążeniem do „prawdziwie równych szans” i „ekonomicznej niezależności”, zwłaszcza na początku życia zawodowego³². Podkreślali też, że zasadniczą sprawą jest dla nich wyrównanie szans, nie zaś skutków nierówności. Powoływali się przy tym na „bardzo starą republikańską tradycję wiążącą własność z obywatelstwem”. Nie sposób jednak nie zauważyć, że w przypadku grantu w kwocie 80 tys. dolarów trudno mówić o jakiejś konkretnej własności³³. Ackerman i Alstott odwoływali się także do progresywizmu amerykańskiego, ale wskazywali na potrzebę jego

²⁸ http://edition.cnn.com/ALLPOLITICS/stories/1999/11/09/trump.rich/index.html?_s=P-M:ALLPOLITICS [dostęp: 18.03.2023].

²⁹ Ackerman, Alstott (1999): 4–5, 110.

³⁰ Ackerman, Alstott (1999): 100.

³¹ US Department of Housing and Urban Development Office of Policy Development and Research. Summary, 1999, <https://www.huduser.gov/periodicals/ushmc/fall99/summary.html> [dostęp: 21.03.2023].

³² Ackerman, Alstott (1999): 4–5.

³³ Ackerman, Alstott (1999): 11.

redefinicji w kierunku redystrybucji własności, a nie jej obalania czy „bardziej intensywniej” regulacji, choć trudno i w tej sytuacji nie zauważyć pewnego myślenia oczu czytelnikom – progresywizm amerykański już od dawna domagał się redystrybucji własności³⁴. Warto w tym kontekście zwrócić też uwagę na opinię Ackermana i Alstott – zrywającą zupełnie z tradycją liberalizmu anglosaskiego – że własność prywatna nie pochodzi ze stanu natury, ale ma legitymację, gdy jest „kompatybilna” z ładem politycznym stworzonym przez wolnych i równych obywateli³⁵.

Ackerman i Alstott twierdzili, że podatek majątkowy proponują z powodów zarówno pragmatycznych, jak i pryncypialnych. Powody pragmatyczne odnosiły się do tego, że bogaci Amerykanie korzystają z bardzo wielu luk w podatku dochodowym oraz podatku od przeniesienia własności spadku, a powody pryncypialne – do tego, że bogaci są największymi beneficjentami obecnego systemu społeczno-politycznego. Dotyczy to zwłaszcza dzieci bogatych rodziców, które są beneficjentami nie wypracowanego, lecz dziedziczonego bogactwa, a także znaczących koneksji i wpływu politycznego³⁶.

Jeśli chodzi o ewentualne negatywne zmiany w alokacji kapitału, jakie mógłby wywołać podatek majątkowy, Ackerman i Alstott wskazywali, że mało który podatek nie przyczynia się do zakłóceń gospodarczych. Dostrzegali też, że w połączeniu z federalnym podatkiem dochodowym oraz podatkami stanowymi i lokalnymi, kwota zobowiązania z tytułu podatku majątkowego mogłaby w niektórych przypadkach przekraczać kwotę dochodu z kapitału. Dlatego proponowali ostatecznie, aby podatnik był obciążany albo podatkiem dochodowym, albo majątkowym – w zależności od tego, z którego wynika wyższe zobowiązanie. Przy inwestycjach wysokomarżowych byłby to podatek dochodowy, przy niskomarżowych – majątkowy³⁷. Propozycje Ackermana i Alstott były rzecz jasna formułowane z perspektywy progresywnej (Ackerman otwarcie pisał, że jest „liberalnym demokratą”).

Koncepcja podatku majątkowego pojawiła się także w środowisku prawicy konserwatywnej. W 2012 r. Ronald McKinnon, ekonomista z Uniwersytetu Stanforda, w tekście zatytułowanym *Konserwatywny argument za podatkiem majątkowym*, opublikowanym na łamach „Wall Street Journal”, zaproponował 3-procentowy podatek liniowy od majątków o wartości netto ponad 3 mln dolarów. McKinnon podkreślał, że najbogatsi unikają płacenia podatku dochodowego, co przekłada się na rosnące zadłużenie kraju, a w konsekwencji brak możliwości obniżenia krańcowych stawek podatku dochodowego, do czego konserwatyści, zdaniem McKinnona, powinni dążyć. McKinnon przytaczał w tym kontekście przykład reformy podatkowej z 1986 r., zainicjowanej przez administrację Reagana, gdy obniżono stawki podatku dochodowego i uszczelniono system podatkowy, dzięki czemu najbogatsi mieli w założeniu płacić więcej. Ponadto podatek majątkowy – jak wskazywał McKinnon – miałby tę zaletę, że

³⁴ Ackerman, Alstott (1999): 11–12.

³⁵ Ackerman, Alstott (1999): 32.

³⁶ Ackerman, Alstott (1999): 14, 98.

³⁷ Ackerman, Alstott (1999): 108.

obciążałby stare fortuny, czyli ludzi żyjących ze spadku, niekoniecznie jednak najbardziej przedsiębiorczych, generujących najwyższą rentowność kapitału³⁸.

Artykuł McKinnona nie przekonał jednak wielu osób w środowisku prawniczym, a w kołach libertariańskich wywołał wręcz oburzenie. Między innymi na stronie internetowej Hoover Institution, neoliberalnego think tanku przy Uniwersytecie Stanforda, pojawił się tekst profesora prawa Richarda Epsteina wieszczący „śmierć amerykańskiej gospodarki” w razie przyjęcia *wealth tax*³⁹.

VI. KONCEPCJE THOMASA PIKETTY’EGO

Niewątpliwie największy w ostatnich latach rozgłos – w szczególności medialny – tematyce nierówności dochodowych i podatku od bogactwa nadał w USA ekonomista z Europy, związany z Paris School of Economics Thomas Piketty, autor wydanej w 2013 r. książki *Kapitał w XXI wieku*. Książka Piketty’ego zyskała w USA sporą popularność i figurowała na wielu listach bestsellerów. Jako receptę na opisywane nierówności dochodowe Piketty zaproponował opodatkowanie majątkowe w formie dorocznego globalnego i progresywnego podatku pobieranego z kapitału na poziomie indywidualnym, tj. od wartości netto aktywów, które dana jednostka kontroluje⁴⁰. Jego propozycja była, niestety, dość niejasna, jeśli chodzi o stawki i zakres podmiotowy. Piketty rozważał z jednej strony stawkę 0% dla majątków o wartości poniżej 1 mln euro, 1% dla majątków między 1 a 5 mln euro oraz 2% dla majątków powyżej 5 mln euro; z drugiej strony pisał o „korzyściach z jakiejś minimalnej stawki od majątków skromnych i średnich” (np. 0,1% od majątków o wartości poniżej 200 tys. euro i 0,5% od majątków między 200 tys. a 1 mln euro)⁴¹. Podobnie jak w przypadku koncepcji Ackermana i Alstott, podatkiem majątkowym byłaby obciążona klasa średnia.

Co ciekawe, Piketty sam określił swoją koncepcję mianem „utopii”, między innymi z powodu niedoskonałości globalnej wymiany informacji bankowych⁴². Dostrzegł też, że pod względem dochodów budżetowych podatek majątkowy będzie jedynie „skromnym dodatkiem”; przyznał, że po to, aby opodatkowanie stało się rzeczywiście znaczące z makroekonomicznego punktu widzenia, należałoby objąć podatkiem również mniejsze majątki⁴³. Piketty postulował w związku z tym nawet wprowadzenie podatku od majątku netto spółek.

W innym miejscu Piketty napisał, że celem podatku jest „zmuszanie kogoś, kto źle korzysta ze swojego majątku, do stopniowego pozbywania się go dla opłacenia podatków i odstąpienia w ten sposób swoich aktywów bardziej dyna-

³⁸ McKinnon (2012).

³⁹ Epstein (2012).

⁴⁰ Piketty (2015): 646.

⁴¹ Piketty (2015): 646.

⁴² Piketty (2015): 644.

⁴³ Piketty (2015): 649.

micznym właścicielom”⁴⁴. W jego propozycji nie chodzi już zatem o wyrównanie szans, ale o szeroką ingerencję w stosunki własnościowe (i to w niewybredny sposób, chciałby zmuszać ludzi do pozbywania się majątków z powodów podatkowych, jak można przypuszczać, nieraz poniżej ceny rynkowej). Jest to już socjalizm, wprowadzany tylnymi drzwiami w formie podatków zamiast otwartej nacjonalizacji. Warto dodać, że później Piketty mówił wręcz o eliminacji majątków miliarderów i proponował nałożenie podatków ze stawką 90-procentową na majątki przewyższające 2 mld euro⁴⁵.

VII. PROPOZYCJE ELIZABETH WARREN I BERNIEGO SANDERSA

Pomimo radykalizmu poglądy Piketty’ego wpłynęły na propozycje wyborcze dwojga kandydatów na prezydenta w 2016 r. z ramienia Partii Demokratycznej: senatorów Elizabeth Warren i Berniego Sandersa (współpracownicy Piketty’ego, francuscy ekonomiści Emmanuel Saez i Gabriel Zucman, obaj z Uniwersytetu Kalifornijskiego w Berkeley, doradzali sztabom Warren i Sandersa w sprawie podatku majątkowego jeszcze przed kampanią 2016⁴⁶).

Propozycja podatkowa Warren (prawnik specjalizująca się w prawie handlowym i upadłościowym; wykłada m.in. na Uniwersytecie Harvarda) zakładała doroczny podatek w wysokości 2% od wartości netto majątku powyżej 50 mln dolarów oraz 6% od wartości powyżej 1 mld dolarów. Oznacza to, że podatkiem objęto by najbogatsze rodziny – 0,1% Amerykanów (tj. najwyższy promil)⁴⁷. W przeciwieństwie więc do propozycji Ackermana, Alstott i Piketty’ego, propozycja wyborcza Warren zakładała podatek dla nielicznych (czyli dla ok. 75 tys. rodzin).

Podstawę opodatkowania stanowić miała wartość netto ogółu aktywów (osoby fizycznej bądź małżonków) zgromadzonych zarówno na terenie Stanów Zjednoczonych, jak i za granicą. Podmioty z ograniczoną płynnością majątkową mogłyby jednak odroczyć płatność podatku do 5 lat (niemniej odroczenie wiązałoby się z naliczeniem odsetek od należności podatkowej). Z kolei osoby, które w celu uniknięcia podatku chciałyby zrzec się obywatelstwa amerykańskiego, zostałyby objęte jednorazową daniną majątkową (*exit tax*) w wysokości 40%.

Co ciekawe, Warren zapewniała, że ustalenie wartości większości składników majątku dla celów podatku „będzie całkiem łatwe”. Uszczelnienie poboru podatku też „nie będzie trudne”, tylko wymaga zatrudnienia dziesięciokrotnie większej kadry kontrolerów skarbowych i pogodzenia się z faktem, że około

⁴⁴ Piketty (2015): 660.

⁴⁵ <https://www.cnbc.com/2019/09/12/billionaires-should-be-taxed-out-of-existence-says-thomas-piketty.html> [dostęp: 11.03.2023].

⁴⁶ Wallace-Wells (2019).

⁴⁷ <https://elizabethwarren.com/plans/ultra-millionaire-tax> [dostęp: 8.03.2023].

15% majątków mimo wszystko wymknie się podatkowi⁴⁸. Podatek miałby zasilić budżet amerykański w ciągu 10 lat kwotą 3,75 trylionu dolarów.

Swoją propozycję Warren uzasadniała skrajnym poziomem nierówności istniejących w USA⁴⁹. Nie zgadzała się przy tym z zarzutem, że jest socjalistką⁵⁰. Podkreślała, że podatek majątkowy minimalizowałby przede wszystkim nierówności, które narosły przez dziesięciolecia z powodu licznych – jej zdaniem – niesprawiedliwości w systemie podatkowym, korzystnych dla najbogatszych (np. w zakresie opodatkowania zysków kapitałowych czy inne luki podatkowe – *loopholes*). Według niej nierówności te są tak wielkie, że ich złagodzenie za pomocą podatku dochodowego jest już niemożliwe⁵¹. W swoich publikacjach Warren wskazywała również na nieproporcjonalnie duży wpływ najbogatszych Amerykanów na politykę amerykańską, głównie za sprawą lobbingu. Postulowała, aby uzyskane z podatku dochody przeznaczyć głównie na edukację, wskazując zarazem na ogromne obecnie obciążenia finansowe związane z uzyskaniem wykształcenia wyższego w USA, zwłaszcza w formie tzw. pożyczek studenckich.

Bernie Sanders natomiast nie wstydzi się określenia „socjalista”, a jego propozycja podatku majątkowego szła znacznie dalej niż propozycja Warren. Co prawda dotyczyłaby też najbogatszych (0,1%) gospodarstw domowych w Stanach Zjednoczonych, niemniej progi i stawki podatku ustalił on inaczej. Zaproponował coroczny podatek w wysokości 1% od wartości netto wspólnego majątku małżonków powyżej 32 mln dolarów, 2% – powyżej 50 mln, 3% – powyżej 250 mln, 4% – powyżej 500 mln, 5% – powyżej 1 mld, 6% – powyżej 2,5 mld, 7% – powyżej 5 mld i 8% – powyżej 10 mld dolarów. Dla osób niebędących we wspólnocie majątkowej stawki podatku byłyby mniejsze o połowę.

Sanders nie ukrywał, że jego celem jest dekoncentracja bogactwa w Stanach Zjednoczonych i uszczuplenie majątków amerykańskich miliarderów o połowę. Jego argumentacja jest zatem zbliżona do koncepcji Piketty’ego. Zdaniem Sandersa dzięki olbrzymim majątkom miliarderzy posiadają ogromną władzę polityczną i zdolność do „kupowania wyborów” oraz możliwość wywierania wpływu na wszelkie sfery życia zwykłych Amerykanów⁵². Dlatego też, zanim Sanders wystąpił z propozycją podatku od bogactwa, przedłożył wcześniej jeszcze inne koncepcje, które miały ograniczyć koncentrację majątków w USA (odwołując się przy tym do progresywizmu amerykańskiego i polityki Theodore’a Roosevelta, w tym reformy *estate tax*).

Swoje propozycje Warren i Sanders ponowili w 2021 r. Wraz z grupą siedmiu demokratycznych senatorów oraz dwojgiem kongresmenów złożyli w Kongresie projekt ustawy o opodatkowaniu ultramilionerów (Ultra-Millionaire Tax Act). Projekt poparły liczne organizacje pozarządowe, w tym AFL-CIO (licząca 12 mln członków największa federacja związków zawodowych w USA).

⁴⁸ Warren (2021): 60–62.

⁴⁹ Warren (2021): 60–62.

⁵⁰ <https://edition.cnn.com/2019/03/09/politics/elizabeth-warren-bernie-sanders-south-by-southwest/index.html> [dostęp: 8.03.2023].

⁵¹ Warren (2021): 61.

⁵² Sanders (2017): 277–278.

Projekt złożono w czasie przymusowej izolacji z powodu pandemii COVID-19 i miał on być odpowiedzią na rosnące nierówności (Warren twierdziła, że majątki miliarderów od początku pandemii wzrosły o 40%).

Projekt zakładał 2-procentowy podatek od wartości netto majątków powyżej 50 mln dolarów i 3-procentowy od wartości netto majątków powyżej 1 mld dolarów. Co ciekawe, rzeczy ruchome o wartości poniżej 50 tys. dolarów nie byłyby uwzględniane w podstawie opodatkowania. Podatkiem zostałyby objęte majątek obywateli USA (zgromadzony zarówno w kraju, jak i za granicą) oraz majątek innych obywateli, znajdujący się na terenie USA. Majątek małżonków dla celów podatkowych byłby traktowany jak majątek jednego podatnika. Projekt ustawy przewidywał również audyt każdego roku nie mniej niż 30% podatników zobowiązanych do zapłaty podatku.

Uzasadniając podatek, Warren wskazała nie tylko istniejące nierówności, ale przede wszystkim znaczącą niesprawiedliwość opodatkowania dochodowego, twierdząc między innymi, że 0,1% najlepiej zarabiających Amerykanów płaci efektywną stawkę podatkową niższą aniżeli 99% najmniej zarabiających⁵³.

VIII. PODATEK OD BOGACTWA A KONSTYTUCJA USA

Zarówno Warren, jak i Sanders nie mają wątpliwości, że federalny podatek od bogactwa w zaproponowanej przez nich formie jest zgodny z Konstytucją USA. W amerykańskiej doktrynie prawa kwestia ta nie przedstawia się jednak tak prosto. Istnieje bowiem fundamentalny spór, czy podatek od bogactwa wchodzi w zakres konstytucyjnej klauzuli o „podatkach bezpośrednich”, a tym samym czy podlega konieczności „rozdzielenia” jego wysokości pomiędzy stany proporcjonalnie do liczby ich mieszkańców (tzw. *apportionment*). Zgodnie z art. 1 § 2 Konstytucji:

Mandaty i bezpośrednie podatki przypadające na poszczególne stany, które przystąpiły do Unii, rozdziela się odpowiednio do liczby mieszkańców⁵⁴.

Z kolei zgodnie z art. 1 § 9 Konstytucji:

Poglówne i inne podatki bezpośrednie można wprowadzać tylko proporcjonalnie do wyników szacunku lub spisu ludności, którego przeprowadzanie wyżej nakazano.

⁵³ Warren, Jayapal, Boyle Introduce Ultra-Millionaire Tax on Fortunes Over \$50 Million: <https://www.warren.senate.gov/newsroom/press-releases/warren-jayapal-boyle-introduce-ultra-millionaire-tax-on-fortunes-over-50-million> [dostęp: 21.03.2023]. Projekt ustawy: <https://www.congress.gov/bill/117th-congress/senate-bill/510/text> [dostęp: 21.03.2023].

⁵⁴ Tłum. A. Pułło, <http://libr.sejm.gov.pl/tek01/txt/konst/usa.html> [dostęp: 21.03.2023]. Zawarte w oryginale angielskie sformułowanie „apportioned” Andrzej Pułło przetłumaczył jako „ustala się” zamiast „rozdziela”. Na potrzeby niniejszego artykułu „rozdzielenie” wydaje się jednak precyzyjniejszym tłumaczeniem.

Proporcjonalne „rozdzielenie” podatków, czyli *apportionment*, jest niezwykle ważne, ponieważ wywołuje daleko idące skutki gospodarcze. Wyobraźmy sobie, że w stanie A mieszka 1/5 całej populacji państwa, która zgromadziła 75% majątku narodowego, a w stanie B mieszka – 4/5 całej populacji, które zgromadziło tam 25% majątku narodowego. Z powodu „rozdzielenia” stan B, mimo że jest znacznie biedniejszy, będzie musiał zapłacić czterokrotnie większy podatek. „Rozdzielenie” wywołuje więc skrajnie regresywne następstwa.

Niestety sama Konstytucja federalna nie wyjaśnia, czym są „podatki bezpośrednie”. Wskazuje jedynie, że zalicza się do nich podatek pogłówny. Podobnie też nie zawiera definicji podatków pośrednich, aczkolwiek przyjmuje się – w związku z art. 1 § 8 – że zalicza do nich „cła, daniny i opłaty” (*duties, imposts and excises*) i że objęte są one wymogiem (w przeciwieństwie do „rozdzielenia” przy „podatkach bezpośrednich”), by były nakładane „jednakowo na całym obszarze Stanów Zjednoczonych” (dodać należy, że polskie tłumaczenie wymienionych podatków pośrednich jest bardzo ogólne, ponieważ amerykańska doktryna prawa nie dokonuje szczególnego rozróżnienia pomiędzy *duty* i *excise*⁵⁵).

W swoich notatkach z przebiegu debaty na konwencji konstytucyjnej 20 sierpnia 1787 r. James Madison zapisał, że „p. (Rufus) King zapytał o dokładne znaczenie *bezpośredniego* opodatkowania – nikt nie odpowiedział”⁵⁶. Podobnie było podczas konwencji ratyfikacyjnych w poszczególnych stanach – mówcy używali wyrażenia „bezpośrednie podatki” w różnych znaczeniach⁵⁷. Dodatkowym problemem, jak podkreśla się w amerykańskiej doktrynie, jest to, że nie można automatycznie przyjmować, że dany termin w Konstytucji oznacza to samo, co w innych dyscyplinach naukowych. W tym zatem przypadku nie można zakładać, że termin „podatki bezpośrednie” oznacza w Konstytucji to samo, co na przykład w ekonomii⁵⁸. Należy pamiętać ponadto, że w drugiej połowie XVIII w. wiele podatków jeszcze nie funkcjonowało – w tym podatek dochodowy, który w świecie zachodnim wprowadził dopiero w 1798 r. William Pitt Młodszy. Trudno więc jednoznacznie stwierdzić, czy zamiarem ojców założycieli było objęcie na przykład takiego podatku daną klauzulą.

Niewątpliwie jednak ze sformułowania „pogłowne i inne podatki bezpośrednie” wynika, że autorzy Konstytucji mieli na względzie jakieś „inne podatki bezpośrednie” aniżeli tylko pogłowne. Ojcowie założyciele w swoich późniejszych wypowiedziach różnie to interpretowali. Są jednak pewne elementy wspólne. Według Johna Marshalla „podatkami bezpośrednimi” są podatki od gruntu, niewolników, zapasów oraz „kilku innych artykułów własności domowej”⁵⁹. Z kolei według Alexandra Hamiltona „podatkami bezpośrednimi” są przede wszystkim podatki od gruntów i budynków, ponieważ podatki te odróż-

⁵⁵ Zob. np.: Jensen (2005): 84; Natelson (2015): 319–322.

⁵⁶ Madison (1787). Podkreślenie w oryginale.

⁵⁷ Seligman (1911): 566.

⁵⁸ Seligman (1911): 533–534.

⁵⁹ Ackerman (1999): 18.

nia od podatków pośrednich (przez które rozumiał głównie podatki konsumpcyjne) to, że nie tworzą żadnej zapory przed „nadmiernym” sięganiem władzy do kieszeni podatników. W przypadku podatków konsumpcyjnych tą zaporą jest po prostu ograniczenie konsumpcji. W przypadku podatków bezpośrednich zaporę tę trzeba dopiero ustanowić, stąd rzekomo koncepcja proporcjonalnego „rozdzielenia”. Jak pisał Hamilton: „W tych podatkach, w których z natury rzeczy nie ma ograniczeń swobody uznania ze strony rządu, ustanowienie stałej i celowej zasady może wiązać się z mniejszymi niedogodnościami niż całkowita swoboda pod tym względem”⁶⁰. W tym duchu pisał również James Wilson. Zdaniem Wilsona podatki pośrednie to podatki bezpieczne, ponieważ są „dobrowolne”: „Każdy spożywa tyle, ile chce, i nabywa odpowiednio do spożycia. Cena towaru złączona jest z podatkiem”⁶¹.

Powiązanie mandatów do Izby Reprezentantów oraz podatków bezpośrednich z proporcjonalnym „rozdzieleniem” miało niestety też związek z rywalizacją między stanami północnymi i południowymi oraz z niewolnictwem. Stany północne obawiały się wzrostu znaczenia politycznego Południa, gdyby liczone niewolników jak wszystkie inne osoby (zamiast liczenia osoby w niewoli jako 3/5 osoby, jak to zakładał art. 1 § 2 Konstytucji). Z kolei stany południowe lękały się nadmiernych podatków od niewolników (uważanych tam za przedmiot własności)⁶².

IX. ORZECZENIE *HYLTON V. UNITED STATES*

Spór o wykładnię klauzuli „podatków bezpośrednich” dość szybko trafił na wokandę Sądu Najwyższego za sprawą podatku od powozów, który stał się następnie przedmiotem orzeczenia *Hylton v. United States* w 1796 r.⁶³ Co ciekawe, wszyscy sędziowie biorący udział w wydaniu wyroku byli wcześniej delegatami bądź na konwencję konstytucyjną, bądź na stanowe konwencje ratyfikacyjne. Problematyka była więc, jak się wydaje, dobrze im znana. Orzeczenie *Hylton* miało też historyczny wymiar: była to pierwsza sprawa, w której Sąd Najwyższy *de facto* podjął się kontroli aktu ustawodawczego (*judicial review*).

W postępowaniu sądowym powód Daniel Hylton dowodził, że nałożony przez Kongres podatek od powozów jest niezgodny z Konstytucją, ponieważ jako „podatek pośredni” nie został „rozdzielony” między stany proporcjonalnie do liczby ludności. Sąd Najwyższy nie zgodził się jednak z wywodami Hyltona i uznał, że „podatki bezpośrednie” nie obejmują podatków od posiadania towarów. Jak wyjaśniał sędzia Samuel Chase, nałożony podatek od powo-

⁶⁰ Hamilton, (1787).

⁶¹ Jensen (1999): 695.

⁶² Opinia sędziego Pattersona w *Hylton v. United States*, 3 U.S. 171 (1796); Ratner (1967): 18–19; Einhorn (2006): 157–199; Johnsen, Dellinger (2018): 121.

⁶³ *Hylton v. United States*, 3 U.S. 171 (1796).

zów stanowił tzw. *duty*, czyli rodzaj podatku pośredniego (uchwalając podatek od powozów, Kongres również przyjął tę linię rozumowania)⁶⁴.

Sędziowie zaproponowali ponadto wąską wykładnię klauzuli o „podatkach bezpośrednich” – swoisty test funkcjonalności, zgodnie z którym ich proporcjonalne „rozdzielenie” może być brane pod uwagę jedynie wtedy, gdy będzie mogło być dokonane – jak napisał Chase – „rozsądnie” (*reasonably*), a zatem gdy nie będzie powodowało „bardzo dużej nierówności i niesprawiedliwości”. Podobnego zdania był sędzia James Iredell. I on, i Chase uważali, że „podatkami bezpośrednimi” są jedynie podatki pogłównne i od nieruchomości. Zgadzał się z tym również sędzia William Paterson, chociaż poczynił istotne zastrzeżenie, że należałoby zaliczyć do „podatków bezpośrednich” również opodatkowanie „sumy lub masy” (*in the aggregate or mass*) rzeczy ruchomych, w przeciwieństwie do pojedynczych towarów.

Warto dodać, że po stronie rządu federalnego stanął Alexander Hamilton. Złożył on dokument prawny (*brief*) w tej sprawie, w którym przekonywał, że podlegającymi proporcjonalnemu „rozdzieleniu” podatkami są jedynie podatki pogłównne, podatki od nieruchomości, a także ogólne opodatkowanie „całego majątku osób fizycznych, czy też całego ich majątku nieruchomego lub osobistego” (to ostatnie pokrywa się – co najmniej częściowo – z przytoczonym powyżej wskazaniem Patersona na temat ogólnego opodatkowania rzeczy ruchomych)⁶⁵. Z wyrokiem nie zgadzał się natomiast James Madison (choć później jako prezydent podpisywał ustawy ustanawiające podobny podatek).

Przyjęta w sprawie *Hylton* wąska wykładnia „podatków bezpośrednich” stała się znaczącym precedensem. Przez następne niemal sto lat Sąd Najwyższy nie uznał żadnego podatku za „podatek pośredni”, władze federalne zaś czerpały dochody głównie z podatków celnych (tzw. *tariff*), a pod koniec XIX w. także z podatków akcyzowych, nakładanych przede wszystkim na alkohol i tytoń.

Stosując wspomniany test funkcjonalności oraz wąskie ujęcie „podatków bezpośrednich” jako podatków pogłównych oraz podatków od nieruchomości, Sąd Najwyższy uznał za zgodne z Konstytucją między innymi uchwalone bez „rozdzielenia” podatki: od banknotów emitowanych przez banki stanowe⁶⁶, od dochodu⁶⁷ oraz od „sukcesji” własności nieruchomości⁶⁸. Podatki te były przez Sąd Najwyższy uznawane za formę podatków pośrednich, przede wszystkim *duty* o charakterze akcyzowym. Jak wyjaśnił sędzia Salmon P. Chase w opinii do wyroku *Veazie Bank v. Fenno* (1869):

można uznać, że przyjęło się [...], iż użyte w Konstytucji słowa „podatki bezpośrednie” obejmowały jedynie podatek pogłówny i podatek gruntowy oraz bodajże pobierane na podstawie ogólnej wyceny i oszacowania (*general valuation and assessment*) podatki od posiadania rzeczy ruchomych [...]. Oznacza to bezwzględnie, że prawo do opodatkowania bez proporcjo-

⁶⁴ Na temat niejasności związanych z użyciem terminów „duties”, „imposts” oraz „excises” w art. I § 8 Konstytucji USA, zob. przyp. 57.

⁶⁵ Jensen (2005): 41.

⁶⁶ *Veazie Bank v. Fenno*, 75 U.S. 533 (1869).

⁶⁷ *Springer v. United States*, 102 U.S. 586 (1880).

⁶⁸ *Scholey v. Rew*, 90 U.S. 331 (1874).

nalnego rozdzielenia obejmuje wszystkie inne przedmioty. Podatki od innych przedmiotów zaliczane są do podatków niebezpośrednich, cel, danin i akcyz (*duties, imposts, and excises*). Muszą być one nakładane i pobierane jednakowo (*rule of uniformity*)⁶⁹.

Dopiero w sprawie *Pollock v. Farmers' Loan & Trust Company* (1895), która dotyczyła przyjętej przez Kongres ustawy o podatku dochodowym w wysokości 2% od dochodu powyżej 4 tys. dolarów, Sąd Najwyższy dokonał rewolty w kierunku szerokiej wykładni „podatków bezpośrednich”⁷⁰.

X. ORZECZENIE *POLLOCK V. FARMERS' LOAN & TRUST COMPANY*

Co ciekawe, Sąd rozważał sprawę *Pollock* dwukrotnie. W *Pollock I* Sąd uznał, że „podatkiem bezpośrednim” jest nie tylko podatek od nieruchomości, ale również podatek od dochodu z nieruchomości, a więc podatek od najmu. Sąd nie podjął jednak rozstrzygnięcia na temat całego podatku dochodowego. Jeden z sędziów, Howell Jackson, był bowiem nieobecny z powodu choroby, a głosowanie zakończyło się wynikiem 4-4.

W *Pollock II* Sąd poszedł jednak krok dalej i uznał, że „podatkami bezpośrednimi” są nie tylko podatki od dochodu z nieruchomości, lecz także podatki od rzeczy ruchomych (*personal property*), jak i od dochodu z nich czerpanego. Głosowanie tym razem zakończyło się wynikiem 5-4 na rzecz uznania podatku dochodowego za niezgodny z Konstytucją, mimo że obecny tym razem Howell głosował za uznaniem podatku za zgodny z Konstytucją (o czym wiadomo z jego pisemnej opinii przeciwnej)⁷¹.

Tok rozumowania Sądu, jak i pojawiające się w nim argumenty miały charakter zdecydowanie leseferystyczny. Przedstawiciel powoda w sprawie, słynny prawnik z Wall Street Joseph Hodges Choate, argumentował, że: „Ustawa Kongresu (ustanawiająca podatek dochodowy), której się tu sprzeciwiamy, jest komunistyczna w swym założeniu i dążności. Broni się jej tu według zasad najbardziej komunistycznych, socjalistycznych – rzekłbym – populistycznych, jakie kiedykolwiek kierowano do jakiegoś zgromadzenia politycznego”⁷². Z kolei sędzia Stephen J. Field przekonywał, że: „Obecna napaść na kapitał to dopiero początek. Będzie ona tylko odskocznią do innych, większych i bardziej natarczywych, aż nasze spory polityczne przerodzą się w wojnę ubogich przeciw bogatym; wojnę coraz bardziej zawziętą i przynębiającą”⁷³. Zdaniem Sądu przywrócono więc w sprawie *Pollock* właściwe rozumienie „podatku bezpośredniego” – zgodne z federalnym ustrojem amerykańskim, który wiąże przez wymóg „rozdzielenia” kwestię opodatkowania z reprezentacją.

⁶⁹ *Veazie Bank v. Fenno*, 75 U.S. 533.

⁷⁰ *Pollock v. Farmers' Loan & Trust Company*, 157 U.S. 429 (1895).

⁷¹ W literaturze przedmiotu nigdy definitywnie nie ustalono, który z sędziów inaczej zagłosował; Friedman (2005): 429–430.

⁷² 157 U.S. 429 (1895).

⁷³ 157 U.S. 429 (1895).

Wyrok był następnie szeroko krytykowany w przez wielu przedstawicieli amerykańskiej doktryny prawa (wśród sędziów były zresztą aż cztery opinie przeciwne, w szczególności sędziego Johna Marshalla Harlana). Jak wyjaśniał po latach słynny amerykański konstytucjonalista Edward S. Corwin, orzeczenie *Pollock* przeczyło historii i logice, podważało zasadę *stare decisis* i ograniczało nie tylko kompetencje Sądu Najwyższego, ale samego Kongresu, ponieważ „nieskończenie” rozszerzyło nieznaczne do tej pory ograniczenie władzy w materii nakładania podatków⁷⁴.

Oburzenie na orzeczenie *Pollock* przyczyniło się zresztą nie tylko do przyjęcia w 1913 r. XVI poprawki do Konstytucji, dającej Kongresowi prawo „nakładania i ściągania podatków od wszelkiego rodzaju dochodów” bez konieczności proporcjonalnego „rozdzielenia” między poszczególne stany, ale jednocześnie spowodowało pewną powściągliwość w kolejnych orzeczeniach Sądu Najwyższego, który wydał kilka zaskakujących w świetle *Pollock* decyzji, między innymi uznając za zgodne z Konstytucją – ustanowione bez „rozdzielenia” – podatki: od przeniesienia własności nieruchomości w chwili śmierci⁷⁵, od darowizny⁷⁶, a nawet – jeszcze przed ratyfikacją XVI poprawki – od dochodu spółek handlowych, który to podatek Sąd uznał za podatek o charakterze akcyzowym od przywileju prowadzenia działalności gospodarczej w formie spółki⁷⁷. Niejako znów w duchu orzeczenia *Hylton* Sąd Najwyższy uznawał te podatki za podatki pośrednie (tj. *duty* bądź *excise*), przede wszystkim od użycia czy wykorzystania rzeczy.

Podkreślić jednak należy, że podatki od posiadania rzeczy ruchomych wciąż były przez Sąd Najwyższy uznawane za „podatki bezpośrednie”, przykładem jest orzeczenie *Eisner v. Macomber* z 1920 r.⁷⁸ (wspomniano o tym zresztą również w niedawnym *National Federation of Independent Business v. Sebelius* z 2012)⁷⁹. Warto też dodać, że od lat trzydziestych ubiegłego wieku nie pojawiły się istotne orzeczenia Sądu Najwyższego na temat „podatków bezpośrednich” i ewentualnego ich „rozdzielania”.

XI. SPORY O „ROZDZIELENIE” PODATKU OD BOGACTWA: ZWOLENNICY WYKŁADNI ZAWĘŻAJĄCEJ

Jeśli się weźmie pod uwagę orzecznictwo Sądu Najwyższego, a także wypowiedzi między innymi Patersona i Hamiltona, mogłoby się wydawać, że konieczność „rozdzielenia” *wealth tax* (w szczególności gdy podstawa opodatkowania obejmuje nieruchomości) jest przesądzona. Tymczasem liczni przedstawiciele doktryny prawa w USA uważają, że podatek taki wcale nie mu-

⁷⁴ Corwin (1950): 177–209.

⁷⁵ *Knowlton v. Moore*, 178 U.S. 41 (1900).

⁷⁶ *Bromley v. McCaughn*, 280 U.S. 124 (1929).

⁷⁷ *Flint v. Stone Tracy Co.*, 220 U.S. 107 (1911).

⁷⁸ *Eisner v. Macomber*, 252 U.S. 189 (1920).

⁷⁹ *National Federation of Independent Business v. Sebelius*, 567 U.S. 519 (2012).

siałby być „rozdzielony”. Oczywiście są również autorzy, którzy nie podzielają tej opinii i dowodzą, że podatek taki musi być „rozdzielony” (należą do nich zwłaszcza osoby sprzeciwiające się podatkom od bogactwa). Osobną grupę stanowią ci, którzy popierają podatek od bogactwa, ale liczą się z ewentualną nieprzychylną opinią Sądu Najwyższego i koncentrują swoje badania na sposobach sprawiedliwego i sprawnego „rozdzielenia” takiego podatku.

Już w 1999 r. Bruce Ackerman przekonywał, że klauzula o „podatkach bezpośrednich” powinna „spocząć w pokoju”⁸⁰. Zdaniem Ackermana *wealth tax* – jako podatek od wartości netto majątku, a nie od wartości brutto – nie podlega wymogowi „rozdzielenia”, ponieważ zgodnie z wykładnią orzeczenia *Hylton* (które Ackerman uważa za najważniejszy dla tematu precedens) „podatkami bezpośrednimi” są jedynie podatki pogłówne i od nieruchomości (trudno jednak nie zauważyć, że Ackerman pominął tutaj spostrzeżenia Pater-sona i Hamiltona, również ze sprawy *Hylton*, o tym, że „podatki bezpośrednie” obejmują też ogólne opodatkowanie własności).

Ackerman przypominał także, że klauzulę „rozdzielenia” wprowadzono celem ochrony stanów południowych i niewolnictwa, czym ani Kongres, ani Sąd Najwyższy nie powinny się już kierować. Według Ackermana należy przyjąć, że od czasów wojny secesyjnej klauzula o „podatkach bezpośrednich” uległa *desuetudo* i dotyczyć może tylko podatków pogłównych. Co więcej, Ackerman przekonywał, że w kwestiach „sprawiedliwości społecznej” (*social justice*) Amerykanie w ogóle nie powinni kierować się przeszłymi opiniami, ale duchem Nowego Ładu, nadającego „porządek konstytucyjny, w którym nie ma żadnych istotnych ograniczeń co do podatków, wydatków i uprawnień regulacyjnych rządu, jeśli chodzi o gospodarkę – oprócz wymogu, aby rząd zapłacił odszkodowanie właścicielom, których własność zostanie przejęta na cele publiczne”⁸¹. Oczywiście trudno w całym tym wywodzie nie dostrzec niekonsekwencji Ackermana – aprobaty za „powściągliwość sądową” (*judicial restraint*) dla stosowania *Hylton*, a następnie domagania się szerokiego aktywizmu sędziowskiego w duchu Nowego Ładu⁸².

Podobne do Ackermana zdanie na temat „rozdzielenia” podatku od bogactwa ma Calvin Johnson z University of Texas Law School. Johnson uważa, że „rozdzielenie” było „bzdurnym wymogiem” (*silly requirement*), a ponieważ historyczne powody „rozdzielenia” już są nieaktualne, klauzula o „podatkach bezpośrednich” powinna być zredefiniowana „funkcjonalnie” i „ahistorycznie” tak, że jeśli „rozdzielenie” prowadzi do absurdalnych rezultatów, to może zostać pominięte⁸³.

Również Dawn Johnsen z Indiana University oraz Walter Dellinger z kancelarii O’Melveny & Myers LLP nie zgadzają się z opinią, że *wealth tax* musi

⁸⁰ Ackerman (1999): 3.

⁸¹ Ackerman (1999): 3, 57–58. Na marginesie dodać należy, że w doktrynie pogląd Ackermana o fundamentalnej różnicy między opodatkowaniem wartości nieruchomości a opodatkowaniem jej wartości netto spotkał się również z krytyką, w której zwraca się uwagę, że różnego rodzaju kwoty wolne, zwolnienia itd. nie decydują o istocie podatku. Dodge (2013): 934.

⁸² Ackerman (1999): 51.

⁸³ Johnson (1998): 1–6, 112–113.

być „rozdzielony”. Wynika to, ich zdaniem, z testu funkcjonalności orzeczenia *Hylton*. Podatek taki – jako podatek pośredni – powinien być ustalony jednako na obszarze całych USA (nawet jeśli majątek obejmuje nieruchomości). Johnsen i Dellinger – podobnie jak Ackerman – uważają, że podatek od wartości netto majątku jest czymś „kategorycznie różnym” aniżeli *property tax* od wartości brutto, zwłaszcza gdy wielu Amerykanów ma nieruchomości z tak bardzo obciążoną hipoteką, że ich wartość netto jest ujemna⁸⁴.

Zwolennikiem wąskiej interpretacji klauzuli o „podatkach bezpośrednich” jest również Joseph Dodge, profesor prawa z Florida State University College of Law. Uważa on, że klauzula o „podatkach bezpośrednich” oprócz podatków pogłównych obejmuje jedynie podatki od nieruchomości i rzeczy ruchomych, ale bez dóbr niematerialnych i prawnych⁸⁵.

XII. „ROZDZIELENIE” PODATKU OD BOGACTWA I ROZWIĄZANIA POŚREDNIE

Jak już wspomniano, w doktrynie są też podejmowane próby stworzenia koncepcji podatku od bogactwa uwzględniających wymóg „rozdzielenia”. Jedną z takich propozycji przedstawili profesorowie prawa John R. Brooks z Georgetown University Law Center i David Gamage z Indiana University Maurer School of Law. Ich koncepcja jest przy tym pomyślana przede wszystkim jako alternatywa na wypadek ewentualnych zastrzeżeń Sądu Najwyższego co do konstytucyjności podatku, ponieważ Brooks i Gamage są tak naprawdę przekonani, że *wealth tax* bez „rozdzielenia” jest dopuszczalny na gruncie XVI poprawki (podobnie jak podatki konsumpcyjne). Ich zdaniem granice między dochodem, konsumpcją i majątkiem są na tyle „płynne” (*fluid*), że nie jest możliwe uprawnienie do opodatkowania dochodu bez możliwości opodatkowania również majątku⁸⁶.

W propozycji Brooksa i Gamage’a Kongres najpierw określiłby, jakie dochody zamierza uzyskać z nowego podatku. Wymóg „rozdzielenia” skutkowałby następnie różnymi stawkami podatku w poszczególnych stanach. Żeby „rozdzielenie” było jednak sprawiedliwe – to znaczy odpowiednio ujednolicone – należałoby je połączyć z różnymi ulgami i odliczeniami na poziomie stanowym, które byłyby następnie zrekompensowane przez władze federalne dotacjami dla rządów stanowych w ramach „programu wyrównania fiskalnego” (*fiscal equalization program*)⁸⁷. Umożliwiłoby to z jednej strony biedniejszym stanom stworzenie różnych odliczeń od własnych podatków stanowych do wysokości „nadmiaru” zapłaconego rządowi federalnemu podatku majątkowego, dzięki czemu podatnicy płaciliby jednolite stawki. Z drugiej strony każdy stan mógłby decydować, ile takich ulg chce wprowadzić dla swoich podatników.

⁸⁴ Johnsen, Dellinger (2018): 125–126.

⁸⁵ Dodge (2013): 933–934.

⁸⁶ Brooks, Gamage (2020): 3.

⁸⁷ Brooks, Gamage (2020): 19.

Brooks i Gamage nie widzą bowiem problemu w tym, że *wealth tax* będzie nierównomiernie obciążał osoby w różnych stanach, ponieważ i tak między stanami są już liczne różnice w podatkach (na przykład inne są stawki podatku od zysków kapitałowych na Florydzie, inne w Kalifornii)⁸⁸.

W najnowszym artykule z 2020 r. Brooks i Gamage przekonują z kolei do powrotu przez Sąd Najwyższy do linii orzeczniczej z okresu dominacji precedensu *Hylton*, a więc przyjęcia tzw. Kanonu Podatku Akcyzowego (*Excise Tax Canon*), zgodnie z którym wszelkie podatki od aktywności, wykorzystania czy przywileju związane z przedmiotami własności uznawane są za podatki pośrednie (dotyczyłoby to również odpowiednio skonstruowanego *wealth tax*)⁸⁹.

Koncepcję „rozdzielonego” podatku majątkowego przedstawił również John T. Plecnik, profesor prawa z Cleveland State University College of Law. Polegała ona na nałożeniu przez rząd federalny jednakowego podatku majątkowego na poziomie federalnym – tj. z takimi samymi stawkami we wszystkich stanach – i dokonaniem następnie zwrotu różnic wobec kwot, jakie byłyby przyjęte, gdyby podatek został „rozdzielony”.

Rządy stanowe miałyby następnie możliwość (a nawet byłyby do tego zachęcane) uchwalenia podatków typu *pick-up*, które stałyby się *de facto* konfiskatą tych zwrotów. Gdyby rządy stanowe skorzystały w pełni z tej możliwości, rezultat dla podatników byłby taki sam, jak przy zapłacie jednakowej stawki podatku (aczkolwiek całkowity dochód podatkowy zostałby podzielony między władze stanowe i federalne). Propozycja Plecnika jest zatem podobna do propozycji Brooksa i Gamage’a, tyle że u nich podatek jest „rozdzielony” od razu, zamiast na dalszym etapie⁹⁰.

Przykładem koncepcji pośredniej, choć nieopartej na mechanizmie „rozdzielenia”, jest też propozycja „metod integracji majątkowej” (*wealth integration methods*) Ariego Glogowera z Northwestern University Pritzker School of Law. Glogower postuluje skorygowanie zobowiązania podatnika z tytułu podatku dochodowego ze względu na majątek (a więc nie jest to *wealth tax* jako taki). Przedstawia przy tym trzy rozwiązania: 1) majątek podatnika jest czynnikiem wpływającym na podstawę opodatkowania z tytułu podatku dochodowego (*base method*), na przykład uniemożliwia korzystanie z różnych zwolnień czy kwoty wolnej; 2) majątek podatnika jest czynnikiem wpływającym na obowiązujące go stawki podatkowe z tytułu podatku dochodowego (*rate method*), na przykład przez dodanie 1 punktu procentowego do każdej stawki podatkowej co każde 100 tys. dolarów majątku; 3) majątek podatnika jest czynnikiem wpływającym na możliwość korzystania z różnego rodzaju ulg i odliczeń w podatku dochodowym (*credit method*)⁹¹.

Glogower podkreśla, że w jego koncepcji majątek nie jest elementem podstawy opodatkowania⁹². Przekonuje więc, że koncepcja jest zgodna z orzecz-

⁸⁸ Brooks, Gamage (2020): 12.

⁸⁹ Brooks, Gamage (2022).

⁹⁰ Brooks, Gamage (2020): 11.

⁹¹ Glogower (2020): 717, 752–758.

⁹² Glogower (2020): 721. Aczkolwiek sam zauważa problematyczną sytuację, w której bardzo majątny podatnik nie uzyskuje żadnego dochodu. Proponuje więc dodatkowo ustanowie-

nictwem Sądu Najwyższego, które w prawie podatkowym odróżnia przedmiot opodatkowania tzw. *subject* (bądź *occasion*) od *basis*, czyli czynników, które Kongres może brać pod uwagę przy ustalaniu zobowiązania podatkowego, jak na przykład stan cywilny. Majątek byłby zatem jednym z *basis* wobec dochodu, który pozostawałby przedmiotem opodatkowania⁹³. Glogower uważa, że ograniczenie przez Sąd Najwyższy metod integracji majątkowej byłoby naruszeniem praw Kongresu wynikających z XVI poprawki⁹⁴. W 2021 r. Glogower pisał z kolei o wyważonej interpretacji (*measured interpretation*) i przyłączył się do opinii, że „rozdzielenie” powinno dotyczyć wyłącznie podatku od nieruchomości, ale nie od wartości netto majątku⁹⁵. Przekonywał też, że żadna wykładnia nie powinna prowadzić do sytuacji, w której Kongres w ogóle nie może ustanowić jakiegoś podatku.

XIII. KRYTYKA LINII ORZECZNICZEJ OPARTEJ NA *HYLTON V. UNITED STATES*

Z poglądami o braku konieczności „rozdzielenia” federalnego podatku od bogactwa nie zgadza się zwłaszcza Erik M. Jensen, profesor prawa z Case Western Reserve University. Jensen przekonuje, że nie można przykładać celów politycznych z XXI w. do wykładni tekstu z XVIII w. i zarzuca Ackermanowi, że szerzy historyczne absurdy. Przy okazji wyjaśnia:

Mimo swojej uciążliwości (sformułowanie o podatkach bezpośrednich) znajduje się w Konstytucji i powinniśmy próbować zrozumieć treść Konstytucji, jeśli to możliwe, w tym przepisów, które nam się nie podobają. Co więcej, jako autorzy wykładni jesteśmy zobowiązani starać się zrozumieć tekst (Konstytucji) w jego najbardziej pełnej formie, bez umniejszania go⁹⁶.

Jensen przyznaje, że klauzula o „podatkach bezpośrednich” była między innymi rezultatem kompromisu w sprawie niewolnictwa. Nie uważa jednak, że przesądza to o nieważności klauzuli:

Nie podzielam poglądu, zgodnie z którym klauzule o podatkach bezpośrednich są tak rażąco skażone (*tainted*), że automatycznie powinny „stracić swą moc” [...]. W koncepcji opodatkowania bezpośredniego nie ma nic, co siłą rzeczy wiązałoby się z niewolnictwem. Określenie to oznacza szczególny rodzaj opodatkowania, odmienny od klasycznych form opodatkowania pośredniego⁹⁷.

Negowanie jakiegoś elementu Konstytucji, ponieważ jest „skażony”, rodziłoby niewyobrażalne problemy prawne:

nie zwrotów podatku (*tax refund*), które nie byłyby udzielane majątnym podatnikom. Glogower (2020): 758.

⁹³ Glogower (2020): 722.

⁹⁴ Glogower, Gamage, Richards (2021): 8.

⁹⁵ Glogower, Gamage, Richards (2021): 11, 16.

⁹⁶ Jensen (1999): 687, 693.

⁹⁷ Jensen (1999): 704.

Ponieważ amerykańska Konstytucja (włącznie z Kartą praw) jest zbiorem kompromisów, wiele przepisów można uznać za skażone; niektórzy rzeczywiście uważają, że cały dokument jest nieodwracalnie skażony. Takie podejście stwarza szukającym rozgłosu naukowcom okazję do nawoływania, by odrzucić kolejne przepisy konstytucyjne, ale utrudnia zajmowanie się Konstytucją w realnym świecie⁹⁸.

Zdaniem Jensena przekonanie, że gdyby nie było niewolnictwa, ojcowie założyciele przyznaliby rządowi federalnemu nieograniczoną władzę podatkową, jest „niewiarygodne”⁹⁹.

XIV. PODSUMOWANIE: PROBLEMY Z PODATKIEM OD BOGACTWA

Dyskusja naukowa w USA na temat podatku od bogactwa jest imponująca. W zasadzie nie ma istotnego aspektu politycznego, prawnego czy ekonomicznego, który nie byłby w ostatnich latach w tej materii omówiony. Jak się wydaje, są jednak niewielkie szanse na przyjęcie federalnego podatku od bogactwa. Mimo znacznego poparcia społecznego (i to wśród wyborców obu partii)¹⁰⁰, koncepcje dotyczące tego podatku są krytykowane przez wiele wpływowych środowisk politycznych i akademickich, zwłaszcza konserwatywnych, gdzie z pozycji neoliberalnych dowodzi się, że podatek od bogactwa jest „niemoralny” i „niesprawiedliwy”, miałby negatywny wpływ na stronę podażową gospodarki i zniszczyłby „amerykański sen”¹⁰¹.

Koncepcje podatku od bogactwa wzbudzają też poważne wątpliwości w świecie nauki, nie tylko z powodu potencjalnej niezgodności z Konstytucją amerykańską, lecz także ze względów administracyjnych. Zauważa się w szczególności, że liczne problemy wynikałyby z ustalania wartości majątków na potrzeby podatku. Według szacunków Urzędu Podatkowego USA (Internal Revenue Service) dokonanych na podstawie deklaracji składanych z tytułu podatku od spadku (*estate tax*), około 50% wartości brutto majątków należących do 1% najbogatszych Amerykanów stanowią aktywa niepodlegające łatwej wycenie¹⁰². Coroczne wyceny byłyby więc kosztowne, skomplikowane i zapewne skłaniałyby wielu podatników do podejmowania działań w kierunku minimalizacji zobowiązania podatkowego od bogactwa.

Zwolennicy podatku od bogactwa, między innymi Bernie Sanders, jako przykład dla ustalania wartości majątków często wskazują wyceny nieruchomości dokonywane na potrzeby lokalnych *property taxes*. Niestety jednak to właśnie te wyceny są nierzadko wskazywane w literaturze jako problematyczne¹⁰³. Od 1/4 aż do 1/3 właścicieli domów kwestionuje bowiem nowe wyceny na potrzeby podatku od nieruchomości, zwłaszcza w ostatnich latach, gdy ceny

⁹⁸ Jensen (1999): 704–705.

⁹⁹ Jensen (1999): 704.

¹⁰⁰ Schneider, Kahn (2020).

¹⁰¹ Zob. na przykład: Bahnsen (2020): 30–42.

¹⁰² Kamin (2015): 123.

¹⁰³ Fleischer (2017): 278.

nieruchomości często się zmieniają. Podobnie zresztą jest z ustalaniem wartości majątków na potrzeby podatku od spadku (*estate tax*)¹⁰⁴.

Wielu przedstawicieli świata nauki i polityki proponuje w związku z tym alternatywne sposoby opodatkowania najbogatszych, w tym: 1) podniesienie stawek podatku dochodowego; 2) progresywny podatek konsumpcyjny; 3) ograniczenie różnych ulg (odliczeń i zwolnień) podatkowych; 4) eliminację preferencji podatkowych dla zysków kapitałowych (w szczególności rekomenduje się opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w chwili śmierci). Przy tym ostatnim punkcie wskazać można na przykład propozycję Josepha Bidena, który w orędziu o stanie państwa z lutego 2023 r. ponowił wezwanie do przyjęcia przez Kongres „minimalnego podatku dochodowego dla miliarderów” (*Billionaire Minimum Income Tax*), obejmującego między innymi 20-procentowy podatek od niezrealizowanych zysków kapitałowych¹⁰⁵.

W amerykańskiej literaturze naukowej zauważa się także, że podatek od bogactwa niekoniecznie doprowadziłby do spodziewanych rezultatów gospodarczych, zwłaszcza zmniejszenia nierówności. Wątpliwości pod tym względem nastrocza chociażby historia zmian stawek podatku dochodowego. Do 1963 r. maksymalna stawka przekraczała aż 90%. Od 1965 do 1980 r. wynosiła 70%. W rzeczywistości jednak bardzo niewielu Amerykanów płaciło podatki według tej stawki, ponieważ znajdowali różne sposoby na jej unikanie. Wielu korzystało z licznych odliczeń i zwolnień. Wpływy z podatku dochodowego, ujmowane jako odsetek PKB, były więc w latach pięćdziesiątych i sześćdziesiątych nawet niższe aniżeli w ciągu ostatnich 10 lat, gdy maksymalna stawka nie przekraczała 40%¹⁰⁶.

W dyskusji o podatku od bogactwa zauważa się wreszcie, że niekoniecznie nierówności dochodowe i majątkowe są najważniejszym problemem społeczno-gospodarczym i że istotniejszy w tym względzie jest przede wszystkim zakres rosnącej biedy. Walka z tą ostatnią wymaga zaś innych, liczniejszych narzędzi, którymi nie sposób się tu oczywiście zajmować. Warto jednak zauważyć, że system wsparcia społecznego, zwłaszcza wydatki rządowe, mogą być progresywne bez progresywnych podatków – dodatkowe opodatkowanie największych majątków nie jest niezbędne do walki z biedą; jest to natomiast kwestia wprowadzenia odpowiednich priorytetów¹⁰⁷.

Chodzi tu jednak również o problem, w jakim stopniu podatki powinny być bezpośrednim środkiem do osiągnięcia innych celów aniżeli fiskalne. Za skuteczny środek do osiągnięcia innych niż fiskalne celów społecznych uważali podatki ojcowie założyciele¹⁰⁸. Być może jednak – jak zwrócono uwagę choćby w literatu-

¹⁰⁴ Fleischer (2017): 283.

¹⁰⁵ President's Budget Rewards Work, Not Wealth with New Billionaire Minimum Income Tax (2022): <https://www.whitehouse.gov/omb/briefing-room/2022/03/28/presidents-budget-rewards-work-not-wealth-with-new-billionaire-minimum-income-tax/> [dostęp: 22.03.2023], <https://www.whitehouse.gov/state-of-the-union-2023/> [dostęp: 22.03.2023].

¹⁰⁶ Source of Revenue as Share of GDP (2023): <https://www.taxpolicycenter.org/statistics/source-revenue-share-gdp> [dostęp: 11.03.2023].

¹⁰⁷ Fleischer (2017): 300.

¹⁰⁸ Ratner (1967): 20.

rze polskiej – podatki są niedoskonałym narzędziem realizacji celów pozafiskalnych, zwłaszcza gdy podatek ma charakter negatywny i represyjny¹⁰⁹.

Zmierzają po części w tym kierunku najnowsza literatura amerykańska. Florian Scheuer i Joel Slemrod podkreślają rolę innych aniżeli podatki instrumentów w ograniczeniu nadmiernego znaczenia najbogatszych obywateli w polityce – jak na przykład odpowiednie regulacje finansowania kampanii wyborczych czy lobbingu. Co ciekawe, jako pozytywny przykład wskazują w tym względzie państwa europejskie, gdzie wielkie pieniądze odgrywają mniejszą, w porównaniu z USA, rolę w polityce¹¹⁰.

Na ograniczoną rolę podatków w zwalczaniu nierówności zwraca też uwagę David Kamin. Wskazuje on, że w 2013 r. wpływy z podatków federalnych wynosiły równowartość 17% PKB, a więc mniej niż połowę dochodu najlepiej zarabiających 20% Amerykanów. Sam zatem rozmiar systemu podatkowego, jak zauważa Kamin – niezależnie od tego, czy będzie progresywny czy nie – ogranicza jego możliwości w zwalczaniu nierówności¹¹¹. Podatki mogą jednak, jak przekonuje Kamin, być pomocne w zwalczaniu biedy. Kluczowy w tej mierze jest natomiast nie tylko sposób opodatkowania najbogatszych, ale najsłabiej i średnio zarabiających, a także dostęp do edukacji¹¹².

Z perspektywy polskiej trzeba podkreślić, że amerykańska dyskusja o podatku od bogactwa odbywa się w specyficznych okolicznościach, mających niewiele wspólnego z realiami polskimi. Wielkość bogactwa i dostęp do kapitału inwestycyjnego w obu krajach są nieporównywalne. Z perspektywy polskiej ciekawe wydają się natomiast reakcje społeczeństwa amerykańskiego na uznawane za regresywne lokalne podatki od wartości brutto nieruchomości, zwłaszcza w kontekście coraz częstszych dyskusji o takim podatku w Polsce¹¹³. Polska jest bowiem państwem, w którym aż 46% dochodów budżetowych pochodzi z regresywnego podatku VAT, a wpływy z PIT stanowią 13% (dla porównania: w USA wpływy z PIT stanowią około 50% dochodów budżetowych). Patrząc pod tym kątem, wprowadzenie w Polsce podatku od wartości nieruchomości byłoby dalszym przechyleniem szali w kierunku opodatkowania regresywnego.

Przy okazji dyskusji o podatku od bogactwa w USA trudno wreszcie nie zauważyć niedoskonałości amerykańskiego systemu kontroli sądowej (*judicial review*). Sprzeczności w orzecznictwie i narosłe wokół nich niejasności stworzyły niezwykle skomplikowany stan prawny, w którym ustawodawca nie wie, co może przyjąć, a wielu przedstawicieli doktryny prawa posuwa się do swistej akrobatyki prawnej, próbując odgadnąć, co orzekłby Sąd Najwyższy i jak ewentualnie jego wyrok będzie można obejść. Jednocześnie – ponieważ niemal wszyscy zwolennicy podatku od bogactwa liczą mimo wszystko na przychylność Sądu – w zasadzie nie pojawiła się dotąd inicjatywa odpowiedniej poprawki do Konstytucji (wzorem XVI poprawki). Meritum dyskusji nie dotyczy

¹⁰⁹ Rybarski (2015): 260–263.

¹¹⁰ Scheuer, Slemrod (2021): 226.

¹¹¹ Kamin (2013): 609–610, 639.

¹¹² Kamin (2013): 609–610, 639.

¹¹³ Skwirowski (2022).

więc kwestii ekonomicznych, ale sprowadza się do wykładni sformułowań, których autorzy z XVIII w. sami – jak przyznawali – nie rozumieli.

Być może właśnie takich problemów obawiał się wspomniany sędzia Chase, świadomy, że „wielkim zadaniem Konstytucji było nadanie Kongresowi uprawnień do nakładania podatków, odpowiadających potrzebom rządu”, w swojej opinii w sprawie *Hylton* stwierdził:

Nie ma obecnie potrzeby, abym ustalił, czy sąd ten ma konstytucyjne uprawnienie do orzekania o nieważności ustawy pod kątem jej sprzeczności z Konstytucją bądź jej naruszenia, lecz jeśli sąd ten będzie miał taką władzę, to dobrowolnie oświadczam, że nigdy z niej nie skorzystam, wyjąwszy sprawy oczywiste¹¹⁴.

Narosłe przez dwa stulecia niejasności wokół podatków okazują się szczególnie problematyczne od drugiej połowy XX w., gdy coraz więcej zadań państwa w życiu gospodarczym wymaga o wiele większej elastyczności w zakresie szeroko pojętej polityki fiskalnej.

Bibliografia

- Ackerman, B. (1999). Taxation and the Constitution. *Columbia Law Review* 99(1): 1–58. <https://doi.org/10.2307/1123596>
- Ackerman, B., Alstott, A. (1999). *The Stakeholder Society*. New Haven, London: Yale University Press.
- Bahnsen, D.L. (2020). *Elizabeth Warren: How Her Presidency Would Destroy the Middle Class and the American Dream*. New York: Post Hill Press.
- Brooks, J.R., Gamage, D. (2020, 9 January). Why a Wealth Tax Is Definitely Constitutional. <https://scholarship.law.georgetown.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3245&context=facpub>
- Brooks, J.R., Gamage, D. (2022). Taxation and the Constitution, reconsidered. *Tax Law Review* 76: 75–157. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4061257>
- Corwin, E.S. (1950). *Court Over Constitution*. New York: New York University Press.
- Dodge, J.M. (2013). What federal taxes are subject to the rule of apportionment under the Constitution. *University of Pennsylvania Journal of Constitutional Law* 11(4): 839–956. <https://scholarship.law.upenn.edu/jcl/vol11/iss4/2>
- Einhorn, R.L. (2006). *American Taxation, American Slavery*. Chicago: The University of Chicago Press.
- Epstein, R.A. (2012, 17 January). Death by wealth tax. <https://www.hoover.org/research/death-wealth-tax>
- Fisher, G.W. (1996). *The Worst Tax? A History of Property Tax in America*. Lawrence, KS: University Press of Kansas.
- Fleischer, M.P. (2017). Not so fast: the hidden difficulties of taxing wealth. W: J. Knight, M. Schwartzberg (eds.), *Wealth* (s. 261–308). *Nomos* 58. New York: New York University Press. <https://doi.org/10.18574/nyu/9781479827008.003.0008>
- Friedman, L.M. (2005). *A History of American Law*. New York: Touchstone.
- Glogower, A. (2020). A constitutional wealth tax. *Michigan Law Review* 118(5): 718–784. <https://doi.org/10.36644/mlr.118.5.constitutional>
- Glogower, A., Gamage, D., Richards, K. (2021). Why a federal wealth tax is constitutional. February 2021. <https://www.repository.law.indiana.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3960&context=facpub>
- Holmes, G.K. (1893). The concentration of wealth. *Political Science Quarterly* 8(4): 589–600. <https://www.psqonline.org/article.cfm?IDArticle=685>
- Jensen, E.M. (1999). Taxation and the Constitution: how to read the direct tax clauses. *The Journal of Law & Politics* 15(4): 687–715. https://scholarlycommons.law.case.edu/faculty_publications/527

¹¹⁴ *Hylton v. United States* 3 U.S. 171 (1796).

- Jensen, E.M. (2005). *The Taxing Power: A Reference Guide to the United States Constitution*. London: Praeger Publishers.
- Johnsen, D., Dellinger, W. (2018). The constitutionality of a national wealth tax. *Indiana Law Journal* 93(1): 111–137. <https://www.repository.law.indiana.edu/ilj/vol93/iss1/8/>
- Johnson, C. (1998). Apportionment of direct taxes: the foul-up in the core of the Constitution. *William and Mary Bill of Rights Journal* 7(1): 1–160. <https://scholarship.law.wm.edu/wmborj/vol7/iss1/2>
- Kamin, D. (2013). Reducing poverty, not inequality: what changes in the tax system can achieve. *Tax Law Review* 66(593): 593–640. <https://ssrn.com/abstract=2234519>
- Kamin, D. (2015). How to tax the rich. *Tax Notes* 146(1): 119–129. <https://ssrn.com/abstract=2550936>
- Kennon, D.R. (1989). *The Committee on Ways and Means: A Bicentennial History 1789–1989*. Washington: United States House of Representatives.
- Kleinbard, E.D. (2016). *We Are Better Than This: How Government Should Spend Our Money*. Oxford: Oxford University Press.
- Lundberg, F. (1968). *The Rich and the Super-Rich*. New York: Bantam Books.
- McKinnon, R. (2012, 9 January). The conservative case for a wealth tax. *Wall Street Journal*. <https://www.wsj.com/articles/SB10001424052970203462304577139232881346686>
- Natelson R.G. (2015). What the Constitution means by „duties, imposts, and excises” – and „taxes” (direct or otherwise). *Case Western Law Review* 66(2): 319–322. <https://scholarlycommons.law.case.edu/caselrev/vol66/iss2/4>
- Piketty, T. (2015). *Kapitał w XXI wieku*. Tłum. A. Bilik. Warszawa: Krytyka Polityczna.
- Ratner, S. (1967). *Taxation and Democracy in America*. New York: Science Editions John Wiley & Sons, Inc.
- Rybarski, R. (2015). *Nauka skarbowości*. Warszawa: Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego.
- Saez, E., Zucman, G. (2019). *The Triumph of Injustice: How the Rich Dodge Taxes and How to Make Them Pay*. New York: W. W. Norton & Company.
- Sanders, B. (2017). *Our Revolution: A Future to Believe In*. London: Profile Books Ltd.
- Scheuer, F., Slemrod, J. (2021). Taxing Our Wealth. *The Journal of Economic Perspectives* 35(1): 207–230. <https://doi.org/10.1257/jep.35.1.207>
- Schultz, W.J., Harris, C.L. (1965). *American Public Finance*. Englewood Cliffs. New Jersey: Prentice-Hall.
- Seligman, E.R.A. (1895). *Essays in Taxation*. New York: Macmillan and Co.
- Seligman, E.R.A. (1911). *The Income Tax: A Study of the History, Theory, and Practice of Income Taxation at Home and Abroad*. Clark, NY: The Lawbook Exchange.
- Samuels, A. (2016). The feudal origins of America’s most-hated tax. *The Atlantic*. <https://www.theatlantic.com/business/archive/2016/08/the-feudal-history-of-property-tax-in-america/497099/>
- Shakow, D., Shuldiner, R., (2000). A comprehensive wealth tax. *Tax Law Review* 53: 499–585. https://scholarship.law.upenn.edu/faculty_scholarship/1264
- Skwirowski, P. (2022, 4 sierpnia). Polacy praktycznie bez oszczędności. Ciekawe wyniki badania. *Rzeczpospolita*. <https://pieniadze.rp.pl/budzet-rodzinny/art36811451-polacy-praktycznie-nie-maja-oszczednosci-ciekawe-wyniki-badania> [dostęp: 28.03.2023].
- Tocqueville, A. de (1996). *O demokracji w Ameryce*. Tom 1. Tłum. B. Janicka, M. Król. Kraków: Wydawnictwo Znak.
- Wallace-Wells, B. (2019, 19 October). The French economist who helped invent Elizabeth Warren’s wealth tax. *New Yorker*. <https://www.newyorker.com/news/the-political-scene/the-french-economist-who-helped-invent-elizabeth-warrens-wealth-tax>
- Warren, E. (2021). *Persist*. New York: Metropolitan Books.
- Williams, S. (2013, 2 November). America’s 5 Most Hated Taxes. <https://www.fool.com/investing/general/2013/11/02/americas-5-most-hated-taxes.aspx>
- Zucman, G. (2015). *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. Chicago, London: The University of Chicago Press.

