

Adam Kucharski\*

## **RYS PROBLEMATYKI TRANZYTORYJNEJ WE FRANCUSKIM PRAWIE PODATKOWYM W KONTEKŚCIE WYBRANYCH TEZ KATOLICKIEJ REFLEKSJI SPOŁECZNEJ**

### **1. Wstęp**

Każdy akt ludzkiej świadomości ma miejsce w konkretnym czasie, podlegając skutkom jego upływu. Nadmierna niepewność w zakresie skutków własnych działań zaprzecza ludzkiej racjonalności. Nieuchronnie prowadzi to do uprzedmiotowienia człowieka i pozbawienia go realnego wpływu na własne życie. W szczególny sposób dotyczy to relacji związanych bezpośrednio z jego sytuacją społeczno-ekonomiczną. Niepoślednie miejsce na tym polu ma kwestia podatkowa.

Konieczność danin na rzecz państwa jest rzeczą oczywistą. Podobnie jest z potrzebą modyfikacji regulacji dotyczących tych świadczeń. Każda jednak zmiana ustaw związana jest z dylematem związanym ze stosowaniem właściwych przepisów.

Celem niniejszego artykułu jest nakreślenie krótkiego szkicu wybranych rozwiązań tranzytoryjnych (przejściowych) we francuskim prawie podatkowym. Niektóre przyjęte tam instytucje, przy odpowiedniej ich modyfikacji, mogłyby stać się inspiracją do zaproponowania bardziej akceptowalnych społecznie unormowań polskiego prawa intertemporalnego. Przyjęta metoda badawcza jest obliczona na prezentację wybranego obszaru z szerokiego spektrum instytucji francuskiego

---

\* Dr Adam Kucharski, mgr lic. teologii – uczestnik studiów doktoranckich PWT we Wrocławiu, ORCID 0000-0001-9278-7522.

prawa podatkowego, z uwypukleniem ich niektórych cech. Z racji jednak na przyczynkowy charakter opracowania szczegółową charakterystykę poszczególnych rozwiązań systemowych pozostawiono dalszym badaniom nad specyfiką i użytecznością na polskim gruncie francuskich doświadczeń prawnopodatkowych, do których ten artykuł może być dodatkowym zaproszeniem.

Istotny element opracowania stanowi kontekst wybranych zasad katolickiej nauki społecznej uwypuklający społeczną doniosłość dotrzymywania przez ustawodawcę podatkowego określonych standardów moralnych w obszarze regulacji intertemporalnych. Również w tym aspekcie aktualny pozostaje sygnałny charakter niniejszego opracowania.

## 2. Znaczenie faktu wywoławczego podatku

Podstawowym kryterium retroaktywności<sup>1</sup> we francuskim prawie podatkowym jest fakt wywoławczy podatku (*fait générateur de l'impôt*)<sup>2</sup>. Jego zaistnienie determinuje zastosowanie obowiązującej w danym czasie ustawy podatkowej. Zgodnie z tym założeniem akt normatywny będzie retroaktywny<sup>3</sup>, gdy dotyczy faktów wywoławczych podatku wcześniejszych niż data jego wejścia w życie. Stan prawny obowiązujący w momencie nastąpienia faktu wywoławczego podatku jest decydujący zarówno dla określenia stawek podatkowych, podstawy opodatkowania, jak i reguł obliczania podatku.

Reguła kierowania się momentem wystąpienia faktu wywoławczego podatku przy ustalaniu właściwego reżimu prawnego nie jest wolna od wyjątków. Przykładem jest opodatkowanie transakcji pozornej. W przypadku dokonania czynności pozornej, wiążące będą regulacje podatkowe obowiązujące w momencie, gdy czynność ukryta została ujawniona przed administracją, nie zaś obowiązujące w czasie, gdy czynność prawna miała miejsce<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> W niniejszym artykule kwestia stosowania ustawy w czasie będzie rozpatrywana głównie w kontekście działania prawa wstecz. Pozostałe obszary problematyki międzyczasowej będą omawiane w zależności od pojawiającej się potrzeby ukazania szerszego kontekstu prawnego. Szerzej w sprawie ogólnie pojętej intertemporalności prawa por. np. J. Mikołajewicz, *Prawo intertemporalne w państwie prawnym*, RPEiS 2015, z. 4, s. 11 i n.

<sup>2</sup> Por. O. Debat, *La rétroactivité et le droit fiscal*, "Defrenois" 2002, t. 18, s. 73-74. Ze względu na ustalone w doktrynie polskiego prawa podatkowego znaczenie terminu obowiązek podatkowy, w dalszej części opracowania na określenie *fait générateur de l'impôt* będę posługiwał się wyrażeniem „fakt wywoławczy podatku”.

<sup>3</sup> Warto nadmienić, że historycznie rzecz ujmując, zakaz retroaktywności prawa stanowionego posiadał już utrwalone miejsce w tradycji rzymskiej, co najmniej od czasów późnej Republiki, por. np. P. Roubier, *Le droit transitoire (Conflits des lois dans le temps)*, Paris 1960, s. 30 i n.

<sup>4</sup> Por. O. Debat, op.cit., s. 74. Moment zajścia faktu wywoławczego podatku nie jest również rozstrzygający na gruncie procedury podatkowej.

### 3. Normy retrospektywne

W literaturze przedmiotu przyjmuje się, że normy retrospektywne (faktycznie retroaktywne) nie modyfikują przeszłości, a ich efekty dotyczą jedynie czasu przyszłego, gdy tymczasem normy rzeczywiście retroaktywne (prawnie retroaktywne) kreują skutki odnoszone w przyszłość bądź modyfikują skutki wywołane w przeszłości przez dotychczasowe regulacje<sup>5</sup>.

We francuskim prawie podatkowym retrospektywna jest każda norma, która znajduje zastosowanie do faktu wywoławczego podatku późniejszego od daty rozpoczęcia jej obowiązywania, przy czym zdarzenia realizujące jej hipotezę miały miejsce wcześniej niż uzyskanie przez tę normę mocy obowiązującej. Z tego punktu widzenia stan prawny obowiązujący jedynie w momencie zajścia zachowań będących przedmiotem podatku nie ma znaczenia dla ustalenia zobowiązania podatkowego<sup>6</sup>.

Przy ekonomicznej analizie skutków norm podatkowych na plan pierwszy wysuwa się moment czynności prawnej<sup>7</sup>. W tej perspektywie retroaktywność faktyczna niewątpliwie zakłóca procesy gospodarcze. Normy obdarzone tym przymiotem mogą pozbawić ekonomicznego znaczenia podjęte wcześniej decyzje podatnika<sup>8</sup>. W obszarze podatku dochodowego oznacza to konieczność czekania podatników do ostatnich dni roku z wyborem rozwiązań prawno-gospodarczych<sup>9</sup>. Taki stan rzeczy nie jest oczywiście korzystny dla żadnego przedsiębiorcy.

Orzecznictwo, próbując znaleźć usprawiedliwienie dla istnienia retrospektywności, odwołuje się do idei ryzyka. W tym kontekście sąd apelacyjny w Paryżu oddalił prośbę o odszkodowanie z tytułu retrospektywnej zmiany przepisów, uzasadniając swą decyzję faktem, że sytuacja prawna kształtowana przez ustawę o finansach, z racji przyjętej w podatku dochodowym techniki podatkowej, nie

<sup>5</sup> Rozróżnienie to wpisuje się w podział na szeroką i wąską definicję retroaktywności, w rozumieniu obecnym w polskim systemie prawnym, por. A. Kucharski, *Podstawowe problemy działania materialnego prawa podatkowego w czasie*, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2009, s. 81 i n.

<sup>6</sup> Z kolei w literaturze niemieckiej na określenie bezpośredniego działania prawa używa się w dalszym ciągu określenia niewłaściwa retroakcja (lub pozorna), a wstecznie działanie prawa nazywa się retroakcją właściwą, por. E. Kustra, *Polityczne problemy tworzenia prawa*, Toruń 1994, s. 66.

<sup>7</sup> Przez retroaktywne zmiany prawa nie sposób kontrolować zachowania. „Trudno sobie także wyobrazić regulowanie konfliktów w ten sposób. Można nawet powiedzieć, że dokonywanie retroaktywnych zmian prawa, a co za tym idzie, wsteczne stosowanie prawa w pewien sposób pozostaje w logicznej sprzeczności z pełnieniem przez prawo (...) funkcji, zwłaszcza funkcji kontroli zachowań”, por. S. Wojtczak, *Lex retro non agit. Treść zasady – analiza teoretyczna*, s. 8-9, <http://dspace.uni.lodz.pl> (dostęp 20.03.2021 r.).

<sup>8</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności we francuskim prawie podatkowym (zarys tematu)*, „Problemy Współczesnego Prawa Międzynarodowego, Europejskiego i Porównawczego” 2007, z. V, s. 144.

<sup>9</sup> Por. A. Kozłowska-Szczerba, [w:] *Prawo francuskie*, red. A. Machowska, K. Wojtyczek, Kraków 2005, s. 201-202.

jest ustabilizowana aż do końca roku, a podatnik powinien układać interesy mając to na uwadze<sup>10</sup>.

Wysiłki podatników w kierunku uchylecia norm retrospektywnych z powołaniem się na Konstytucję nie znalazły również uznania w oczach sędziów Rady Konstytucyjnej. Zdaniem Rady zasada nieretroaktywności ustaw ma znaczenie konstytucyjne w prawie represyjnym. W przedmiocie retrospektywności gospodarczej brak jest szczególnych ograniczeń natury konstytucyjnej<sup>11</sup>.

## 4. Normy prawnie retroaktywne

### 4.1. Normy zwyczajnie retroaktywne

Analiza zagadnień dotyczących norm zwyczajnie retroaktywnych wymaga uprzedniej typologii norm podatkowych prawnie retroaktywnych. Relevantne dla analizy tego zagadnienia będzie wyróżnienie w pierwszym rzędzie norm: wyrażnie retroaktywnych, norm sanujących i norm interpretacyjnych.

Normy wyrażnie retroaktywne są oparte na jasno wyrażonej intencji ustawodawcy traktowania, w nawiązaniu do przeszłych faktów wywoławczych obowiązku podatkowego, skutków prawnych tych norm w taki sposób, jakby wystąpiły one przed wejściem tych norm w życie.

Obok norm modelowo prowadzących do pogorszenia sytuacji prawnej podatników, warto wymienić dwie specyficzne grupy norm zwyczajnie retroaktywnych. Pierwsza obejmuje normy, których celem jest wprowadzenie korzystniejszych rozwiązań dla podatników (*in favorem tributario*). Drugą grupę stanowią normy pozwalające na skuteczną walkę z przestępczością gospodarczą. Normy wyrażnie retroaktywne *in favorem* mogą powodować obniżenie podatków czy też wprowadzenie z mocą wsteczną korzystnych dla podatników postanowień umów o unikaniu podwójnego opodatkowania<sup>12</sup>. W przypadku kategorii norm wyrażnie retroaktywnych, stanowionych w celu zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania, ich wsteczną moc usprawiedliwia się potrzebą zapewnienia realizacji zasady równości obywateli wobec prawa oraz poszanowania reguł zdrowej konkurencji<sup>13</sup>.

<sup>10</sup> Por. F. Terre, *Introduction générale du droit*, *Precis Dalloz* 1998, s. 449.

<sup>11</sup> Por. decyzję Rady Konstytucyjnej z 29.12.1989 r., nr 89-268 DC, *RJF* 1990, nr 2.

<sup>12</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności...*, s. 145.

<sup>13</sup> Szerzej na temat postrzegania rozumienia obowiązku rzetelnego rozliczania podatków, por. M. Cosina, *Fraude fiscale, evasion fiscale, optimisation fiscale*, "Droit et Patrimoine" 1995, nr 24, s. 3-4.

#### 4.2. Normy sanacyjne

Konieczność pośpiesznego dostosowania prawa do zmieniających się szybko warunków społeczno-gospodarczych pośrednio przyczynia się do pojawiania się większej liczby błędów legislacyjnych. Chęć ich późniejszej korekty wywołuje pokusę odwołania się do „sanacji aktów prawnych” z mocą wsteczną. Taką rolę przypisuje się normom sanacyjnym. Skuteczna sanacja wadliwych aktów prawnych wymaga, aby normy te były bezpośrednio odniesione do faktów sprzed daty uzyskania przez nie mocy obowiązującej. Stąd modyfikacja retroaktywna tych norm stanowi istotę ich działania. Mogą one mieć rangę ustawową bądź wynikać z jednoznacznych delegacji ustawowych<sup>14</sup>.

Normy sanacyjne na gruncie prawa podatkowego są instrumentem wzmacniającym pozycję administracji podatkowej. Służą w praktyce uprzedzeniu zamiaru podatników chcących powoływać się na wadliwość uprzednio wydanych aktów prawnych<sup>15</sup>. Proces sanacji może dotyczyć zarówno regulacji materialnoprawnych, proceduralnych, jak i kompetencyjnych. Na gruncie podatkowym działania ustawodawcy mają zwykle za zadanie uchronić budżet przed restytucją danin pobranych na mocy wadliwych unormowań<sup>16</sup>.

Jeżeli chodzi o rodzaje norm zatwierdzających, to można wyróżnić normy *explicite* sanacyjne i normy *implicite* sanacyjne.

W praktyce stosuje się kilka technik konwalidacji wadliwych regulacji prawnych. W tym celu ustawodawca może posłużyć się tzw. metodą substytucji. Zabieg ten polega na zastąpieniu, np. rozporządzenia, działającą z mocą wsteczną ustawą. Inną techniką jest przyznanie administracji możliwości stanowienia norm retroaktywnych na mocy wyraźnej delegacji ustawowej<sup>17</sup>. Osobną techniką jest retroaktywna ingerencja ustawodawcy w system zaskarżania aktów administracyjnych. Ta ostatnia metoda prowadzi do wyłączenia aktu prawnego spod kontroli sądowej<sup>18</sup>.

Rada Konstytucyjna pod pewnymi warunkami zaakceptowała stanowienie norm sanacyjnych<sup>19</sup>. Zdaniem Rady ustawodawca, mając na uwadze interes ogólny, może zmodyfikować retroaktywnie stan normatywny, a jego swoboda jest ograniczona przez zasadę zakazującą retroaktywności w obszarze norm karnych oraz nakaz poszanowania powagi rzeczy osądzonej<sup>20</sup>.

Wsteczną sanację wadliwych rozwiązań normatywnych dopuścił również Sąd Kasacyjny. W orzecznictwie tego sądu pojawiły się orzeczenia, w których sąd

<sup>14</sup> Por. decyzję Rady Konstytucyjnej z 9.04.1996 r., nr 96-375 DC, AJDA 1996, nr 5, s. 370.

<sup>15</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności...*, s. 146.

<sup>16</sup> Por. O. Debat, *op.cit.*, s. 370.

<sup>17</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności...*, s. 147.

<sup>18</sup> Por. decyzję Rady Konstytucyjnej z 18.12.1997 r., nr 97-393 DC, RFDA 1998, nr 1, s. 148.

<sup>19</sup> Por. decyzję Rady Konstytucyjnej z 22.07.1980 r., nr 90-119 DC, AJDA 1980, s. 480 i 602.

<sup>20</sup> Por. decyzję Rady Konstytucyjnej z 29.12.1986 r., nr 86-223 DC.

formalnie opierał rozstrzygnięcie na dawnym stanie prawnym, interpretując go jednak w sposób zgodny z rozwiązaniami przyjętymi w nowelizacji<sup>21</sup>.

Przekonanie o dopuszczalności wstecznego konwalidowania przepisów podatkowych nie jest jednak akceptowane w piśmiennictwie. Zwraca się uwagę na szczególnie groźną dla bezpieczeństwa prawnego podatników praktykę stanowienia norm *implicite* sanacyjnych<sup>22</sup>. Stąd Rada Stanu, wychodząc naprzeciw uwagom zgłaszanym w literaturze, wnikliwie bada regulacje, którym organy podatkowe przypisują charakter *implicite* sanacyjnych, poszukując zarówno intencji prawodawcy, jak i oceniając, czy zakres przedmiotowy ustawy konwalidującej rzeczywiście obejmuje zakres przedmiotowy przepisów „rzekomo” konwalidowanych<sup>23</sup>.

#### 4.3. Normy interpretacyjne

Obecnie technika sanowania rozporządzeń jest zastępowana przez stanowienie ustaw interpretacyjnych. Stanowią one podstawę prawną dla wywieśdzenia szczególnej grupy norm interpretacyjnych. Ich zadaniem jest objaśnianie sensu norm wcześniej ustanowionych. Racją dla pojawienia się norm interpretacyjnych jest najczęściej nieprecyzyjna redakcja przepisów, z których winny być wprowadzone normy interpretowane<sup>24</sup>.

W doktrynie akcentuje się wątpliwości, czy możliwe jest ustanowienie norm prawnych służących do interpretacji wcześniejszej ustawy tak, by nie wniosły nic nowatorskiego do istniejącego stanu prawnego. Obawy te nie stanowią jednak *communis opinio*. Przykładowo zdaniem K. Bissara, dyspozycja interpretacyjna podkreśla nośność, jaką tekst interpretowany powinien mieć od początku<sup>25</sup>. W rzeczywistości nie chodzi o stosowanie normy interpretacyjnej, ale normy interpretowanej. Obie one stanowią jedną dyrektywę działania, opartą o sens tekstu prawnego, który istniał od daty wejścia w życie normy interpretowanej<sup>26</sup>. Zgodnie z tą interpretacją sąd winien przyjmować je jako podstawę rozstrzygnięć we wszystkich toczących się postępowaniach, w tym także w postępowaniach kasacyjnych. Jest to główna cecha stanowiąca cezurę między normami interpretacyjnymi oraz innymi normami retroaktywnymi.

W obszarze aplikacji prawa Wojciech Morawski dostrzega niebezpieczeństwo retroaktywnego stosowania podatkowego poglądu interpretacyjnego. Taka aplikacja może zagrazić ochronie prawnej interesów jej posiadacza<sup>27</sup>. W tym kontekście

<sup>21</sup> Por. T. Bonneau, *La Cour de Cassation et l'application de la loi dans le temps*, PUF 1990, s. 325.

<sup>22</sup> Por. R. Carré de Malberg, *Contribution a la theorie générale de l'Etat*, Dalloz 2003, s. 56.

<sup>23</sup> Por. decyzję Rady Stanu z 8.02.1963 r., nr 50-090 DC, Société Géo, AJDA 1963, s. 279.

<sup>24</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności...*, s. 149.

<sup>25</sup> Por. O. Debat, *op.cit.*, s. 105.

<sup>26</sup> Por. P. Serlooten, *La fiscalite des contrats d'affaires*, "Economica, Collection Droit Poche" 1998, s. 25.

<sup>27</sup> Por. W. Morawski, *Interpretacje prawa podatkowego i celnego*, Kraków 2012, s. 72.

autor ten przywołuje funkcjonującą we Francji koncepcję gwarancji niezmienności doktryny administracyjnej (*la garantie les changements de doctrine administrative*)<sup>28</sup>.

Wobec zagrożenia nieuzasadnionym przypisywaniem ustawom charakteru retroaktywnego, Rada Stanu stosuje w tym zakresie ścisłą interpretację przepisów. Przyjmuje ona dyrektywę interpretacyjną, zgodnie z którą normy prawne z reguły nie działają wstecz. Również Sąd Kasacyjny odmawia zastosowania retroaktywnych ustaw w przypadku istnienia najmniejszych wątpliwości co do intencji ustawodawcy<sup>29</sup>.

W piśmiennictwie dostrzega się pewną użyteczność norm interpretacyjnych. Ich częste zastosowanie w prawie podatkowym próbuje się usprawiedliwić faktem, iż rządzące podatkami mechanizmy ekonomii podlegają istotnej komplikacji. Kompleksowość problematyki fiskalnej łączy się z mnożeniem ilości tekstów prawnych, a to niesie za sobą degradację jakości i precyzji uchwalanych ustaw<sup>30</sup>. W tej sytuacji normy interpretacyjne, w pewnych okolicznościach, mogą przyczynić się do zaspokojenia potrzeby bezpieczeństwa prawnego, poprzez rozstrzygnięcie na korzyść podatników pojawiających się wątpliwości<sup>31</sup>. Podjęta w ten sposób przez nie interwencja w systemie prawa jest szybsza niż interwencja orzecznictwa<sup>32</sup>.

Jednocześnie w literaturze zwraca się uwagę na pokusę nadużywania formuły unormowań interpretacyjnych. W tym kontekście w piśmiennictwie wspomina się o „normach fałszywie interpretacyjnych”, czyli posiadających jedynie pozory charakteru interpretacyjnego<sup>33</sup>. Potwierdza to analiza, zgodnie z którą dyrektywy konwalidujące błędną praktykę organów skarbowych mają często charakter norm fałszywie interpretacyjnych, co może być podstawą podważenia zaufania podatników do systemu podatkowego<sup>34</sup>.

## 5. Ograniczenia wstecznego stosowania prawa represyjnego

Ograniczenia wstecznego stosowania prawa obowiązują w obszarze sankcji karnych. W pierwszym rzędzie wynikają one z Deklaracji Praw Człowieka i Obywatela z 1789 r., która należy do obszaru prawa konstytucyjnego. Ograniczenie

<sup>28</sup> Ibidem.

<sup>29</sup> Por. orzeczenie Sądu Kasacyjnego z 7.04.1992 r., nr 652P, RJF 1992, nr 5, s. 758.

<sup>30</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności...*, s. 152.

<sup>31</sup> Por. J. Turot, *Les lois fiscales retroactives*, RJF 1990, nr 10, s. 655 i n.

<sup>32</sup> Por. O. Debat, op.cit., s. 110.

<sup>33</sup> P. Amselek, *Les mécanismes régulateurs du droit en France*, „Droit Fiscal” 1983, nr 40, s. 1176-1177.

<sup>34</sup> Por. *Rapport de commission sur L'amélioration des rapports entre les citoyens et les administrations fiscales...*, La Documentation française, 1986, s. 47 I 48, „Droit Fiscal” 1987, nr 2 i 3, s. 51.

stanowienia sankcji karnych rozszerza się w piśmiennictwie na generalny zakaz stosowania wstecz norm o charakterze represyjnym. W oczach L. Philipa postępująca asymilacja sankcji fiskalnych i sankcji karnych stanowi jeden z elementów współczesnego prawa fiskalnego<sup>35</sup>. Potwierdzeniem tej tendencji jest fakt, że od 1982 r. Rada Konstytucyjna stosuje art. VIII Deklaracji Praw Człowieka i Obywatela wobec sankcji podatkowych. W opinii Rady wspomniany przepis dotyczy każdego rodzaju kary, nawet jeżeli jest ona wymierzana przez władzę administracyjną<sup>36</sup>.

Wąsko rozumiany zakaz wstecznego działania sankcji w prawie podatkowym znajduje umocowanie w konstytucyjnym zakazie wstecznego działania unormowań represyjnych<sup>37</sup>. Wyłączone są z tego świadczenia mające charakter odszkodowań pieniężnych. To wyklucza kwalifikację jako represyjnego, np. przepisu przewidującego odsetki za opóźnienie w uregulowaniu świadczeń publicznoprawnych.

W opinii Rady Stanu unormowania podatkowe wyposażone w moc wsteczną nie mogą pociągać za sobą retroaktywnego działania sankcji podatkowych. Stanowisko to podzielił Sąd Kasacyjny<sup>38</sup>. Stanowi to punkt wyjścia dla krytyki poglądów dopuszczających uchwalenie, ze skutkiem wstecznym, prawa sanującego wadliwe procedury kontroli podatkowej.

## 6. Szkic na temat znaczenia wybranych perspektyw katolickiej refleksji społecznej na gruncie prawa intertemporalnego

Normy dotyczące życia społecznego nie mogą być oderwane od służącej społeczeństwu moralności opartej na prawdzie oraz *lex naturalis*. Do takich norm należą również podatkowe normy prawne, w tym intertemporalne. Ta ostatnia grupa ma o tyle szczególne znaczenie praktyczne, że trudno zaplanować sensowne działania gospodarcze bez dostatecznego stopnia pewności w przedmiocie stabilności i spójności temporalnej regulacji prawnych, w szczególności o charakterze ingerencyjnym.

W obszarze nauczania katolickiego rolę naukowej refleksji nad moralnością społeczną pełni katolicka nauka społeczna. Pragnąc zawęzić poniższe rozważania do elementów fundamentalnych, jako punkt odniesienia, przyjęto jedynie podstawowe zasady wypracowane w ramach jej obszaru. Ich syntetyczne odniesienie

---

<sup>35</sup> Por. L. Philip, *Les fondaments constitutionnels des finances publiques*, "Economica, Poche Finances publiques" 1995, s. 54 i n.

<sup>36</sup> Por. A. Kucharski, *Problematyka retroaktywności...*, s. 157.

<sup>37</sup> Por. decyzję Rady Konstytucyjnej z 30.12.1982 r., nr 82-155 DC, „Droit Fiscal” 1983, nr 2-3, s. 47.

<sup>38</sup> Por. orzeczenie Sądu Kasacyjnego z 7.11.1989 r., nr 88-12 059, M. Daloz, „Droit Fiscal” 1989, nr 52, c. 2533.



do elementów natury prawnopodatkowej pozwoli przynajmniej zarysować klimat niektórych wyzwań moralnych stawianych wobec prawa, w tym intertemporalnego prawa podatkowego.

### 6.1. Rys wybranych zasad katolickiej nauki społecznej

W toku kształtowania się refleksji społecznej pewne dyrektywy zostały odczytane jako fundamentalne. Rolą tak zdefiniowanych fundamentów jest ochrona podstawowych wartości. W tym kontekście niezbędne jest przynajmniej zasygnalizowanie pięciu podstawowych zasad: personalizmu, solidarności, pomocniczości, dobra wspólnego i sprawiedliwości.

Zgodnie z zasadą personalizmu osobowa godność człowieka jest podstawą wszystkich instytucji i narzędzi społecznych. Zerwanie przez ustawodawcę z zakotwiczeniem systemu fiskalnego w ludzką godność nieuchronnie prowadzi do pojawienia się ukrytej lub jawnej formy totalitaryzmu. Zasada personalizmu to przede wszystkim „zasada troski o dobro i rozwój człowieka, o pełną integrację osoby ludzkiej, dokonującą się na wszystkich możliwych poziomach jej bytowania”<sup>39</sup>. Stąd u podstaw niepowtarzalności i nieredukowalności człowieka leży jego doświadczenie moralne, konfrontowanie się z przeżywanym przez niego jego osobowej transcendencji<sup>40</sup>.

Zasada solidarności uświadamia fakt współzależności ludzi, pojmowanej – w omawianym obszarze – jako system determinujący stosunki ekonomiczne i przyjętej jako kategoria moralna. „Na tak rozumianą współzależność właściwą odpowiedzią – jako postawa moralna i społeczna, jako «cnota» – jest solidarność (...)”. Jest to „mocna i trwała wola angażowania się na rzecz dobra wspólnego, czyli dobra wszystkich i każdego, wszyscy bowiem jesteśmy naprawdę odpowiedzialni za wszystkich”<sup>41</sup>. Praktykowanie tak rozumianej solidarności międzyludzkiej jest możliwe jedynie w atmosferze pełnego uznania podmiotowości drugiego człowieka. Oznacza to określone obowiązki, w tym publicznoprawne. Stąd ci, którzy „posiadają większe znaczenie (...) winni poczuwać się do odpowiedzialności za słabszych i być gotowi do dzielenia z nimi tego, co posiadają. Słabsi ze swej strony, postępując w tym samym duchu solidarności, nie powinni przyjmować postawy czysto biernej lub niszczącej tkankę społeczną, ale dopominając się o swoje słuszne prawa, winni również dawać swój należyty wkład w dobro wspólne. Grupy

<sup>39</sup> Por. J. Majka, *Człowiek w społeczeństwie* [w:] *O Bogu i o człowieku*, red. M. Finke, t. I, Warszawa 1968, s. 237-238.

<sup>40</sup> Por. P. Mrzygłód, *Personalizm teologiczny ks. Józefa Majki, Studium filozoficzno-społeczne*, Wrocław 2009, s. 110.

<sup>41</sup> Por. Jan Paweł II, Encyklika *Sollicitudo rei socialis*, (14.12.1987), „Acta Apostolicae Sedis” 80 (1988), nr 38-40.

pośrednie zaś nie powinny egoistycznie popierać własnych interesów, ale szanować interesy drugich”<sup>42</sup>.

Harmonijnie przebiegające życie społeczne nie jest możliwe bez aplikacji zasady subsydiarności. W ujęciu prawnym jej najbardziej podstawowym założeniem jest to, że grupy większe (o szerszych celach):

- nie powinny przejmować zadań grup mniejszych, o celach bardziej szczegółowych,
- powinny spełniać tylko takie zadania, z którymi grupy mniejsze nie mogą sobie poradzić samodzielnie,
- powinny pomagać mniejszym w osiągnięciu ich celów<sup>43</sup>.

Zasada ta została rozwinięta w encyklice *Rerum Novarum* Leona XIII<sup>44</sup>, a następnie w encyklice Piusa XI *Quadregesimo Anno*<sup>45</sup>. Poszukiwano w niej równowagi między regułą nieingerencji państwa i koniecznością podejmowania interwencji dla dobra słabszych<sup>46</sup>. W jej świetle państwo nie powinno pochłaniać słusznej samodzielności jednostki ani rodziny, a troska o dobro powszechne jest dla władzy nie tylko prawem najwyższym, ale też źródłem i celem<sup>47</sup>. Stąd w sytuacji wymagającej ochrony właściwie pojętego dobra wspólnego, w braku innych środków zaradczych, należy uciec się do władzy publicznej. Bowiem jedynie ochrona prawdziwego dobra wspólnego upoważnia władzę publiczną do interwencji.

W myśl zasady dobra wspólnego celem społeczności jest stwarzanie warunków dla integralnego rozwoju człowieka (w tym podatnika, jak i adresatów państwowych beneficjów). Chodzi zatem o sumę warunków życia społecznego, które bądź zrzeczeniom, bądź poszczególnym członkom społeczeństwa pozwalają osiągać pełniej i łatwiej własną doskonałość<sup>48</sup>. W tym ujęciu porządek prawny „winien być nastawiony nieustannie na dobro osób, ponieważ od ich porządku winien być uzależniony porządek rzeczy, a nie na odwrót”<sup>49</sup>. Widoczna jest tutaj dominacja dobra osoby ludzkiej i jej prawdziwego rozwoju nad założeniami społeczno-gospodarczymi. W ten sposób *bonum commune* obejmuje zarówno poszanowanie osoby jako takiej (w tym wolności sumienia, ochrony życia prywatnego oraz

<sup>42</sup> Ibidem.

<sup>43</sup> Por. W. Springer, *Subsidiarność jako zasada ustrojowa w państwie federalnym – członku Unii Europejskiej (na przykładzie RFN)* [w:] *Subsidiarność*, Centrum Europejskie Uniwersytetu Warszawskiego, red. D. Milczarek, Warszawa 1996, s. 111.

<sup>44</sup> Leon XIII, *Rerum novarum* (15.05.1891), „Acta Leonis” 11 (1892).

<sup>45</sup> Pius XI, *Encyklika Quadragesimo Anno* (15 maja 1931), „Acta Apostolicae Sedis” 23 (1931), nr 81 i n.

<sup>46</sup> Por. A. Krasnowolski, *Subsidiarność w prawie i w praktyce samorządowej* [w:] Biuro Analiz i Dokumentacji, Zespół Analiz i Opracowań Tematycznych, *Subsidiarność w prawie i w praktyce samorządowej*, Warszawa 2012, s. 3.

<sup>47</sup> Por. Leon XIII, *Rerum novarum* (15.05.1891), „Acta Leonis” 11 (1892), cz. II, nr II.1.

<sup>48</sup> Por. Sobór Watykański II, *Konstytucja duszpasterska o Kościele w świecie współczesnym*, *Gaudium et spes*, (7 grudnia 1965), Wrocław 2005, nr 26.

<sup>49</sup> Ibidem.

sprawiedliwej wolności), jak i dobrobyt i rozwój społeczności (wraz z zapewnieniem wymogów niezbędnych do prowadzenia życia prawdziwie ludzkiego) oraz pokój i bezpieczeństwo<sup>50</sup>.

Katolickie nauczanie moralne nawołuje do poszanowania klasycznych form sprawiedliwości: chodzi o sprawiedliwość wymienną, rozdzielczą i legalną<sup>51</sup>. W ujęciu społecznym coraz większego znaczenia nabiera jednak sprawiedliwość społeczna<sup>52</sup>, która reprezentuje prawdziwy rozwój sprawiedliwości generalnej (regulującej stosunki społeczne zgodnie z kryterium przestrzegania prawa)<sup>53</sup>. Zdaniem papieża Piusa XI „podstawą sprawiedliwości społecznej jest to, by od każdego człowieka wymagać wszystkiego tego, co konieczne dla wspólnego dobra”<sup>54</sup>. W praktyce fiskalnej oznacza to, że sprawiedliwe opodatkowanie zapewnia:

- powszechność,
- równomierność, przejawiającą się w porównywalnym opodatkowaniu podobnych zjawisk gospodarczych,
- wystarczający poziom fiskalizacji dla dostarczenia dochodów budżetowych, z uwzględnieniem opcji dla ubogich,
- wyrównanie socjalne, polegające na solidarności bogatych z mniej zamożnymi przez ponoszenie odpowiednio wyższych obciążeń publicznoprawnych<sup>55</sup>.

W tym znaczeniu sprawiedliwość, pojęta jako zasada społeczna, jest racją istnienia każdej społeczności. Bez niej naruszone zostają stosunki między partycypantami i gubi się orientacja społeczności oraz poszczególnych jednostek na to, co dobre, piękne i słuszne<sup>56</sup>.

<sup>50</sup> Por. *Katechizm Kościoła Katolickiego*, Poznań 2002, nr 1907-1909.

<sup>51</sup> Ibidem, nr 2411.

<sup>52</sup> Por. ibidem, nr 1928-1942, 2425-2449, 2832; Pius XI, Encyklika *Divini Redemptoris*, „Acta Apostolicae Sedis” 29 (1937), nr 92.

<sup>53</sup> Por. Papieska Rada, *Iustitia et Pax, Kompendium Nauki Społecznej Kościoła*, Kielce 2005, nr 201.

<sup>54</sup> Por. Pius XI, Encyklika *Divini Redemptoris*, nr 51. Realizację pojęcia tak rozumianego dobra wspólnego, uzależnił Papież Jan Paweł II od spełnienia takich warunków jak: prawo do zaspokojenia potrzeb materialnych, gwarancję wolności w podstawowych zakresach i ochronę stosunków istotnych dla uczestnictwa w życiu społeczeństwa, por. *Kościół wobec współczesnych problemów życia gospodarczego. Społeczne dokumenty episkopatów*, red. S. Fel, J. Kupny, Lublin 2002, s. 51.

<sup>55</sup> Por. J. Wiemeyer, *Podatki jako problem etyczno-społeczny* [w:] *Katolicka nauka społeczna, Podstawowe zagadnienia z życia gospodarczego*, red. J. Kupny, S. Fel, Katowice 2003, s. 190.

<sup>56</sup> Por. J. Majka, *Chrześcijaństwo a wyzwolenie człowieka. Wstęp do „Instrukcji o chrześcijańskiej wolności i wyzwoleniu* [w:] *Kongregacja Nauki Wiary, Instrukcja o chrześcijańskiej wolności i wyzwoleniu*, Wrocław 1986, s. 17. Sprawiedliwość obok ukierunkowania na realizację porządku dobra wspólnego ma związek z miłością. Ta ostatnia uzdalnia do praktykowania sprawiedliwości. W tym sensie miłosierdzie dopełnia sprawiedliwość społeczną i ją uprzedza, por. W. Wesoły, *Sprawiedliwość w nauczaniu Kościoła katolickiego*, „Studia Warmińskie”, XLVII (2010), s. 301.

## 6.2. Kontekst zmian intertemporalnych we francuskim prawie podatkowym na tle szkicu dotyczącego przywołanych pryncypiów moralnej refleksji społecznej

Zmiany w prawie podatkowym jako element systemu gospodarczego nie mogą niszczyć tkanki obywatelskiej społeczeństwa (w tym inicjatywy przedsiębiorczości obywateli) czy rodzić bierność obywatela wobec niepewnego jutra. W tym ujęciu nieprzemyślana ingerencja państwa w omawianym obszarze może prowadzić do zaprzeczenia gospodarczego aspektu ludzkiej wolności, będącej obok samoświadomości i zdolności poznania prawdy, fundamentem naturalnej godności każdego człowieka<sup>57</sup>. Stąd nie ulega wątpliwości, że interwencja gospodarcza państwa „winna być tak wykonywana, aby nie hamowała wolności działania osób prywatnych, lecz przeciwnie, aby ją zwiększała”<sup>58</sup>. W tym znaczeniu prawny porządek państwa powinien być ekspresją społecznej moralności politycznej, dając odpowiedź na pytanie: na ile państwo służy obywatelowi, a na ile obywatel państwu<sup>59</sup>?

Sytuacją godną pochwały jest ustabilizowany moment czasowy, z którym wiąże się aplikacja ustawy podatkowej. Funkcjonowanie samej koncepcji faktu wywoławczego podatku jest istotnym krokiem w kierunku stabilizacji sytuacji prawnej podatnika, co współgra zarówno z zasadami sprawiedliwości, jak i obowiązkiem poszanowania dobra wspólnego. Niepewność w przedmiocie stałego łącznika intertemporalnego regulacji podatkowych nie może budować poczucia pewności obrotu prawnego i powiązanego z nim *bonum commune*.

Tolerowanie oddziaływania norm faktycznie retroaktywnych na ukształtowane już sytuacje prawne może budzić uzasadnione wątpliwości. Zagadnienie to wymaga wyważenia racji pomiędzy: potrzebą funkcjonalnej zmiany przepisów podatkowych a koniecznością poszanowania stabilizacji sytuacji gospodarczej związanej z dokonaniem racjonalnych założeń gospodarczych. Stąd retrospekcja nie może być skutecznie wsparta jedynie ogólną formułą bezrefleksyjnie odwołującą się do idei ryzyka. Konieczne jest szersze spojrzenie, uwzględniające całą paletę przywołanych wcześniej zasad etycznych, w tym personalizmu i proporcjonalności, tak aby powiązanie przyszłych skutków prawnych z osadzonym w przeszłości stanem faktycznym nie podważyło w obywatelach zaufania do państwa i stanowionego przez nie prawa. Szczególnie istotne jest pozostawienie możliwości wyboru różnych form opodatkowania oraz zachowanie odpowiedniej *vacatio legis* dla nowych regulacji. Należy pamiętać, że naruszanie ekonomicznego znaczenia

<sup>57</sup> Por. A. Kucharski, *Wybrane zagadnienia prawnopodatkowe w kontekście szkicu wskazań katolickiej nauki społecznej*, „Kwartalnik Prawa Publicznego” 2018, nr 2, s. 8.

<sup>58</sup> Por. Jan XXIII, Encyklika *Pacem in terris*, „Acta Apostolicae Sedis” 55 (1963), nr 65.

<sup>59</sup> Por. M. Smolak, *Uzasadnienie sądowe jako argumentacja z moralności politycznej*, Kraków 2003, s. 32-33.

wcześniejszych decyzji gospodarczych zawsze będzie rodziło poczucie głębokiej nieufności wobec przyszłych poczynań państwa, kładąc się cieniem na budowanie solidarności obywatelskiej oraz wspólnoty narodowej.

Z oczywistym uznaniem należy przyjąć wszelką dezaprobatę dla norm prawnie retroaktywnych o charakterze ingerencyjnym. Dekretowanie z mocą wsteczną negatywnych dla podatników skutków prawnych nie koresponduje z żadną z wcześniej wymienionych zasad moralności społecznej, będąc klasycznym przykładem naruszenia formuły *lex retro non agit*.

Omawiane w artykule wsteczne konwalidowanie obarczonych wadą aktów prawnych nie powinno odbywać się z naruszeniem<sup>60</sup> powstałych już skutków prawnych. Dotyczy to zarówno norm sanacyjnych, jak i interpretacyjnych. W obu przypadkach istnieje poważne niebezpieczeństwo pogwałcenia przywołanych wcześniej zasad regulujących życie społeczno-gospodarcze. Nie sposób utrzymywać tezy o szacunku dla godności ludzkiej, jeżeli dokonane wcześniej wybory ekonomiczne, na mocy później wydanych przepisów, podlegają zgoła innej interpretacji niż w czasie ich dokonania. Tego typu praktyka w istocie nie różni się od wprowadzania norm wprost (prawnie) retroaktywnych, odwołując się przy tym do bardziej uciążliwej (oraz trudniejszej do poddania społecznej kontroli) metody. Usprawiedliwieniem dla retroaktywnej sanacji niekorzystnej dla podatników interpretacji nie może być również praktyka organów skarbowych, jeżeli nie znajduje ona jednoznacznego oparcia w dotychczasowych regulacjach podatkowych. Wymaga tego poszanowanie dla znaczenia życiowego wcześniejszych wyborów ekonomicznych podatników. Przedstawiciele władz wykonawczych powinni bowiem wydawać decyzje „zgodnie z prawem, posiadając dobrą znajomość ustaw oraz po dokładnym zbadaniu wszystkich okoliczności. (...) Konieczne do tego jest szczegółowe określenie praw i obowiązków wiążących obywateli z władzami państwowymi oraz wyraźne stwierdzenie, że zasadniczym zadaniem tych władz jest uznawanie, poszanowanie, uzgadnianie, ochrona oraz rozwijanie praw i obowiązków obywateli”<sup>61</sup>.

## 7. Podsumowanie

Przedstawiony poniżej rys wybranych instytucji z zakresu francuskiego prawa tranzytoryjnego potwierdza znaczenie stosowania w praktyce należycie przemyślanych instytucji prawnych. Za przykład może posłużyć chociażby użyteczna konstrukcja faktu wywoławczego podatku (*fait générateur de l'impôt*),

<sup>60</sup> Rzecz jasna, na niekorzyść obywateli.

<sup>61</sup> Por. Jan XXIII, Encyklika *Pacem in terris*, nr 69 i 77.

stanowiąca istotną pomoc w określeniu właściwych temporalnie norm prawnych<sup>62</sup>. Taki stan rzeczy jest sytuacją wysoce pożądaną z punktu widzenia zasady zaufania obywatela do państwa<sup>63</sup>. Inną grupę stanowią normy interpretacyjne i sanacyjne. Powinny one pełnić rolę mechanizmu kształtowania wykładni jedynie *pro futuro*, a przy ich stanowieniu winny być zachowane utrwalone rudymenty konstytucyjne. Ostatecznie bowiem rozstrzygnięcie wątpliwości przez stanowienie czytelnych i uczciwego prawa wydaje się rozwiązaniem efektywniejszym niż zdawanie się na żmudny proces kształtowania się linii orzeczniczych, zwykle poprzedzony ciągiem rozbieżnych rozstrzygnięć judykatury.

Z punktu widzenia katolickiej nauki społecznej problematyka podatkowa to jedno z zagadnień w ramach szeroko pojętej relacji – odniesienia obywatela do państwa. W państwach demokratycznych stosunek do płacenia podatków niejednokrotnie ujawnia rzeczywiste odniesienie jednostki do społeczeństwa, a brak szerokiej społecznej refleksji w tym obszarze może prowadzić do postaw skrajnych. „Zbieranie podatków i wydatki publiczne nabierają fundamentalnej wagi ekonomicznej dla każdej wspólnoty obywatelskiej i politycznej; celem do którego winno się zdążyć, jest system danin publicznych, będący także narzędziem rozwoju i solidarności. Sprawiedliwy, skuteczny i wydajny system finansów publicznych daje dobre wyniki w dziedzinie ekonomii, ponieważ wspiera rozwój zatrudnienia, podtrzymuje działalność przedsiębiorczą oraz inicjatywy bezdochodowe, zwiększa też wiarygodność państwa jako gwaranta systemów ochrony ubezpieczeń społecznych, szczególnie nastawionych na ochronę najsłabszych” oraz promocję i wsparcie rodziny jako fundamentu każdej ziemskiej społeczności<sup>64</sup>.

## Orzecznictwo

Decyzja Rady Stanu z 8.02.1963 r., nr 50-090 DC, Société Géo, AJDA 1963.

Decyzja Rady Konstytucyjnej z 22.07.1980 r., nr 90-119 DC, AJDA 1980.

Decyzja Rady Konstytucyjnej z 30.12.1982 r., nr 82-155 DC, Droit fiscal 1983, nr 2-3.

Decyzja Rady Konstytucyjnej z 29.12.1986 r., nr 86-223 DC.

---

<sup>62</sup> Analiza prawa francuskiego prowadzi do wniosku, że kryterium generalnego podatkowego łącznika czasowego winno posiadać przymiot uniwersalności, służąc skutecznie rozwiązywaniu sytuacji kolizyjnych. Oznacza to spełnienie wymagania spójnej koncepcji, posiadającej cechy uznane z punktu widzenia wartości respektowanych przez teorię i praktykę danej dziedziny prawa. W tym kontekście – na gruncie polskiego materialnego prawa podatkowego – szczególnie uzasadniony wydaje się moment powstania obowiązku podatkowego, por. A. Kucharski, *Podstawowe problemy działania...*, s. 131-133.

<sup>63</sup> Precyzja w zakresie ustalenia adekwatnego łącznika czasowego, pomaga w przygotowaniu się podatników na zmianę prawa. Po części zabezpiecza to przed nadmiernym szafowaniem kryterium interesu ogólnego, jako *quasi* usprawiedliwienia dla stanowienia norm rzutujących na ustaloną już sytuację prawną-faktyczną podatników.

<sup>64</sup> Papieaska Rada *Iustitia et Pax*, nr 355.

- Orzeczenie Sądu Kasacyjnego z 7.11.1989 r., nr 88-12 059, M. Daloz, *Droit Fiscal* 1989, nr 52.  
Decyzja Rady Konstytucyjnej z 29.12.1989 r., nr 89-268 DC, R.J.F. 1990, nr 2.  
Orzeczenie Sądu Kasacyjnego z 7.04.1992 r., nr 652P, R.J.F. 1992, nr 5.  
Decyzja Rady Konstytucyjnej z 9.04.1996 r., nr 96-375 DC, A.J.D.A. 1996, nr 5.  
Decyzja Rady Konstytucyjnej z 18.12.1997 r., nr 97-393 DC, R.F.D.A. 1998, nr 1.

## Bibliografia

- Amselek P., *Les mécanismes régulateurs du droit en France*, "Droit Fiscal" 1983, nr 40.  
Bonneau T., *La Cour de Cassation et l'application de la loi dans le temps*, PUF 1990.  
Carré de Malberg R., *Contribution a la theorie générale de l'Etat*, Dalloz 2003.  
Cosina M., *Fraude fiscale, evasion fiscale, optimisation fiscale*, "Droit et Patrimoine" 1995, nr 24.  
Debat O., *La rétroactivité et le droit fiscal*, Defrenois 2002, t. 18.  
Kozłowska-Szczerba A., [w:] *Prawo francuskie*, red. A. Machowska, K. Wojtyczek, Kraków 2005.  
Krasnowolski A., *Subsydiarność w prawie i w praktyce samorządowej* [w:] Biuro Analiz i Dokumentacji, Zespół Analiz i Opracowań Tematycznych, *Subsydiarność w prawie i w praktyce samorządowej*, Warszawa 2012.  
Kucharski A., *Podstawowe problemy działania materialnego prawa podatkowego w czasie*, „Toruński Rocznik Podatkowy” 2009.  
Kucharski A., *Problematyka retroaktywności we francuskim prawie podatkowym (zarys tematu)*, „Problemy Współczesnego Prawa Międzynarodowego, Europejskiego i Porównawczego” 2007, z. V. Kucharski A., *Wybrane zagadnienia prawopodatkowe w kontekście szkicu wskazań katolickiej nauki społecznej*, „Kwartalnik Prawa Publicznego” 2018, nr 2.  
Kustra E., *Polityczne problemy tworzenia prawa*, Toruń 1994.  
Majka J., *Chrześcijaństwo a wyzwolenie człowieka. Wstęp do „Instrukcji o chrześcijańskiej wolności i wyzwoleniu* [w:] Kongregacja Nauki Wiary, *Instrukcji o chrześcijańskiej wolności i wyzwoleniu*, Wrocław 1986.  
Majka J., *Człowiek w społeczeństwie* [w:] *O Bogu i o człowieku*, red. M. Finke, t. I, Warszawa 1968.  
Mikołajewicz J., *Prawo intertemporalne w państwie prawnym*, RPEiS 2015, z. 4.  
Morawski W., *Interpretacje prawa podatkowego i celnego*, Kraków 2012.  
Mrzygłód P., *Personalizm teologiczny ks. Józefa Majki, Studium filozoficzno-społeczne*, Wrocław 2009.  
Philip L., *Les fondaments constitutionnels des finances publiques*, Economica, Poche Finances publiques 1995.  
*Rapport de commission sur l'amélioration des rapports entre les citoyens et les administrations fiscales...*, "Droit Fiscal" 1987, nr 2 i 3.  
Roubier P., *Le droit transitoire (Conflits des lois dans le temps)*, Paris 1960.  
Serlooten P., *La fiscalite des contrats d'affaires*, Economica, Collection Droit Poche 1998.  
Smolak M., *Uzasadnienie sądowe jako argumentacja z moralności politycznej*, Kraków 2003.  
Springer W., *Subsydiarność jako zasada ustrojowa w państwie federalnym – członku Unii Europejskiej (na przykładzie RFN)* [w:] Dariusz Milczarek (red.), *Subsydiarność, Centrum Europejskie Uniwersytetu Warszawskiego*, Warszawa 1996.  
Terre F., *Introduction générale du droit*, Precis Dalloz 1998.  
Turot J., *Les lois fiscales rétroactivés*, R.J.F. 1990, nr 10.

- Wesoły W., *Sprawiedliwość w nauczaniu Kościoła katolickiego*, „Studia Warmińskie”, XLVII (2010).
- Wiemeyer J., *Podatki jako problem etyczno-społeczny* [w:] *Katolicka nauka społeczna, Podstawowe zagadnienia z życia gospodarczego*, red. J. Kupny, S. Fel, Katowice 2003.
- Wojtczak S., *Lex retro non agit. Treść zasady – analiza teoretyczna*, <http://dSPACE.uni.lodz.pl> (dostęp 20.03.2021 r.).

#### Dokumenty Kościoła

- Jan XXIII, Encyklika *Pacem in terris*, „Acta Apostolicae Sedis” 55 (1963).
- Jan Paweł II, Encyklika *Sollicitudo rei socialis*, (14.12.1987), „Acta Apostolicae Sedis” 80 (1988).
- Katechizm Kościoła Katolickiego* (1992), Poznań 2002.
- Kościół wobec współczesnych problemów życia gospodarczego. Społeczne dokumenty episkopatów*, red. S. Fel, J. Kupny, Lublin 2002.
- Leon XIII, *Rerum novarum* (15.05.1891), „Acta Leonis” 11 (1892).
- Papieska Rada, *Iustitia et Pax, Kompendium Nauki Społecznej Kościoła*, Kielce 2005.
- Pius XI, Encyklika *Divini Redemptoris*, „Acta Apostolicae Sedis” 29 (1937).
- Pius XI, Encyklika *Quadragesimo Anno* (15 maja 1931), „Acta Apostolicae Sedis” 23 (1931).
- Sobór Watykański II, *Konstytucja duszpasterska o Kościele w świecie współczesnym, Gaudium et spes*, (7 grudnia 1965), Wrocław 2005.

## Streszczenie

Przedmiotem artykułu jest syntetyczna charakterystyka niektórych instytucji francuskiego podatkowego prawa intertemporalnego w kontekście zagadnienia działania prawa podatkowego wstecz. Zagadnienie to jest ukazane na tle wybranych tez katolickiej refleksji społecznej. Takie ujęcie tematu jest obliczone na uwypuklenie moralnego aspektu niektórych rozwiązań przyjętych w rzeczonyj materii w prawie francuskim, z jednoczesnym podkreśleniem współczesnego znaczenia fundamentalnych zasad leżących u podstaw katolickiej etyki społecznej. Rola tej ostatniej jest tym większa, im donioślejsze jest znaczenie danej dziedziny w życiu obywateli. Podatki zawsze należały do zagadnień znajdujących się w centrum społecznego zainteresowania, stąd waga rozwiązań przyjętych w tym obszarze w prawie francuskim, również dla praktyki polskiego fiskusa.

**Słowa kluczowe:** etyka, podatki, prawo intertemporalne

## Summary

The subject of the article is a synthetic description of some institutions of French intertemporal tax law in the context of the issue of retroactive tax law. This issue is presented against the background of selected theses of Catholic social reflection. Such an approach to the subject is calculated to emphasize the moral aspect of some solutions adopted in the matter in French law, while emphasizing the contemporary importance of the fundamental principles underlying Catholic social ethics. The role of the latter is the greater the more important is the importance of a given field in the lives of citizens. Taxes have always been at the center of social interest,



hence the importance of solutions adopted in this area in French law, also for the practice of the Polish tax authorities.

**Keywords:** ethics, taxes, intertemporal law