

Grzegorz Blicharz

UDZIAŁ PAŃSTWA
W SPADKU.
RZYMSKA MYŚL PRAWNA
W PERSPEKTYWIE
PRAWNOPORÓWNAWCZEJ

EUROPEJSKA TRADYCJA PRAWNA

OD.NOWA

CADUCU

UDZIAŁ PAŃSTWA
W SPADKU.
RZYMSKA MYŚL PRAWNA
W PERSPEKTYWIE
PRAWNOPORÓWNAWCZEJ

EUROPEJSKA TRADYCJA PRAWNA

PORÓWNAWCZO-HISTORYCZNE
STUDIA Z PRAWA PRYWATNEGO

TOM 2

REDAKCJA NAUKOWA:

WOJCIECH DAJCZAK

TOMASZ GIARO

FRANCISZEK LONGCHAMPS DE BÉRIER

GRZEGORZ Blicharz

UDZIAŁ PAŃSTWA
W SPADKU.
RZYMSKA MYŚL PRAWNA
W PERSPEKTYWIE
PRAWNOPORÓWNAWCZEJ

KRAKÓW 2016

Recenzenci:

prof. Wojciech Dajczak

prof. Paweł Księżak

Copyright © Grzegorz Blicharz 2016

Projekt okładki: Piotr Szostek

Projekt układu typograficznego i skład: Elżbieta Wiencek

Koordinacja wydania: Wydawnictwo OD.NOWA

Wydawnictwo OD.NOWA

ul. Mieszka I 38

43-300 Bielsko-Biała

e-mail: biuro@wydawnictwo-odnowa.pl

strona: www.wydawnictwo-odnowa.pl

Publikacja sfinansowana ze środków
Katedry Prawa Rzymskiego
Wydziału Prawa i Administracji
Uniwersytetu Jagiellońskiego



Praca naukowa finansowana
ze środków budżetowych na naukę w latach 2012-2016
jako projekt badawczy w ramach programu pod nazwą
„Diamentowy Grant”

Spis treści

Przedmowa redaktorów serii	9
Wstęp	13
I. Kształtowanie się modeli podatku spadkowego w prawie rzymskim	29
1. Terminologia i podstawy źródłowe	29
2. Pierwotna wolność od podatku spadkowego. Świadek Justyniana	38
3. Model Oktawiana Augusta	48
3.1. Przedmiot opodatkowania i wysokość podatku	48
3.2. Zwolnienia podatkowe – kryterium „najbliższej rodziny”	51
3.3. Zwolnienia podatkowe – kryterium wartości majątku i kryterium przynależności do warstwy społecznej	63
4. Zmiany w modelu podatku cesarzy Nerwy i Trajana	70
4.1. Kryteria „szerokiej rodziny”, obywatelstwa i „prawa pokrewieństwa”	70
4.2. Kryterium „niewielkich” spadków i zapisów oraz kryterium wydatków celowych	80
4.3. Nadzwyczajne zwolnienia podatkowe Trajana	87
5. Ustawodawstwo Hadriana – nowy model podatku spadkowego	89
5.1. <i>Missio in possessionem</i> dla dziedziców testamentowych	89
5.2. Reskrypt Hadriana i zmiana kryterium „wydatków celowych”	98
5.3. Rozbudowa administracji podatkowej	103
6. Krótka rewolucja Karakalli – <i>decima</i>	105
7. Doktryna <i>vicesimae hereditatis</i>	107
8. Wnioski	115
II. Modele podatku spadkowego we współczesnym prawie	119
1. Podatek spadkowy: rozwiązanie uniwersalne?	119
1.1. Podatek spadkowy w tradycji <i>common law</i> i <i>civil law</i> . Terminologia i dyskusje	119

1.2. Nowy wymiar zagadnienia: podatek spadkowy w sytuacjach transgranicznych	147
1.3. Podatek spadkowy a sytuacja społeczna i ekonomiczna państwa	161
2. Wielość modeli podatku spadkowego	180
2.1. Model chroniący najbliższą rodzinę: Polska	182
2.2. Model chroniący małżeństwo i działalność dobroczynną: Stany Zjednoczone	195
2.3. Model chroniący rodzinne przedsiębiorstwa: Niemcy	210
2.4. Model niwelujący rozwarstwienie społeczne? Indie i Chiny a podatek spadkowy	225
2.5. Model dla starzejącego się społeczeństwa? Doświadczenia Japonii	234
3. Zasady i wartości podatku spadkowego	239
3.1. Ingerencja w prawo do dziedziczenia i w swobodę testowania	239
3.2. Podatek spadkowy wobec prawa własności	245
4. Wnioski	252
III. Nabywanie spadków przez państwo rzymskie a rodzaje <i>caducum</i>	263
1. Spadek bez dziedzica? <i>Bona vacantia, caducum</i> i <i>hereditas iacens</i>	263
1.1. Państwo w pozycji dziedzica: przywilej czy konieczność?	271
1.2. Relacja między <i>caducum</i> i <i>bona vacantia</i>	279
2. Początek i koniec regulacji <i>caducum</i> – Oktawian August i Justynian	293
2.1. <i>Caducum</i> jako nabycie spadku z mocy prawa	301
2.2. <i>Caducum</i> jako ograniczenie woli testatora	311
3. Trzy rodzaje <i>caducum</i>	317
3.1. Rozrządzenia <i>pro non scriptis</i>	317
3.2. Rozrządzenia <i>in causa caduci</i>	319
3.3. <i>Caducum sensu stricto</i>	330
4. Nabycie <i>caducum</i> przy rozrządzeniach warunkowych	341

4.1. Przejście korzyści w przypadku <i>caducum</i>	341
4.2. Przejście ciężarów w przypadku <i>caducum</i>	346
5. Ochrona woli testatora – ochrona dziedziców?	351
5.1. <i>Caducum</i> a substytucja, <i>coniunctus</i> i dziedziczenie beztestamentowe	351
5.2. Nowa regulacja dotycząca <i>coniunctus</i> a <i>caducum</i>	353
6. <i>Caducum</i> , <i>indignitas</i> i nieprzyjęty spadek – reforma Justyniana?	368
7. Wnioski	377
IV. Nabywanie spadków przez państwo w prawie współ- czesnym	381
1. Spadek bezdziedziczny: na granicy prawa pry- watnego i publicznego	381
2. Państwo a nieograniczony krąg spadkobierców ustawowych	383
2.1. Tradycja germańska i anglosaska. Model nieo- graniczonego kręgu dziedziców ustawowych	388
2.2. Współczesne przemiany modelu. Niemcy, RPA, Anglia i Szkocja	391
2.3. <i>Escheat</i> i <i>bona vacantia</i> w angielskim <i>common law</i>	395
2.4. <i>Anti-escheat</i> . Model chroniący przed kadukiem: 21 stanów USA	400
3. Państwo a ograniczony krąg spadkobierców usta- wowych	424
3.1. Model przejściowy: od ograniczania zdolności dziedziczenia do rozszerzenia kręgu spadko- bierców. Polska	425
3.2. Model ograniczonego kręgu spadkobierców usta- wowych. Szwajcaria i Francja	452
3.3. Model chroniący przed „roześmianymi dziedi- cami”. Anglia, <i>Uniform Probate Code</i> i 17 stanów USA	458
4. Państwo a niestandardowe kręgi spadkobierców ustawowych	469
4.1. Model „ukrytego wyłączenia”. Doświadcze- nia prawa rosyjskiego a liberalizm anglosaski	469

4.2. Prawa powinowatych, szeroki i wąski krąg spadkobierców ustawowych: 12 stanów USA i dystrykt Kolumbii	482
4.3. Model behawioralny: elastyczny krąg spadkobierców ustawowych. Chiny, Anglia, Kanada, Australia, Nowa Zelandia	498
5. Państwo a zasada domniemania nabycia spadku	519
5.1. Państwo jako dziedzic konieczny. Polska i Niemcy	519
5.2. Fikcja przyjęcia spadku i przyjęcie z dobrodziejstwem inwentarza. Model polski i niemiecki	535
5.3. Spadek wakujący a <i>succession vacante</i> . Prawo francuskie a doświadczenie prawa rzymskiego i austriackiego	545
6. Nowa perspektywa: zarządzanie spadkiem a nie nabywanie spadku	563
6.1. Państwo jako podmiot uprawniony do spadku bezdziedzicznego. Prawo niemieckie i polskie a tradycja anglosaska oraz rozwiązania w <i>mixed jurisdiction</i>	564
6.2. Instytucje społeczne i edukacyjne jako podmioty uprawnione do spadku bezdziedzicznego. Hiszpania i Stany Zjednoczone	575
6.3. <i>Unclaimed property</i> . Zarządzanie dobrami bezdziedzicznymi przez podmioty publiczne	583
7. Spór państw o spadek bezdziedziczny. Mała rewolucja w prawie prywatnym międzynarodowym	593
8. Wnioski	598
Zakończenie	605
Indeks źródeł antycznych	631
Wykaz powołanych aktów normatywnych i orzeczeń	639
Bibliografia	649
Wykaz skrótów	675

PRZEDMOWA REDAKTORÓW SERII

Warto postawić szczerze pytanie, czy pogłębiona dyskusja o europejskiej tradycji prawnej to projekt ratowania prawa rzymskiego, które zdaniem niektórych powinno stracić miejsce na wydziałach prawa po powstaniu kodeksów cywilnych, czy jednak szansa na innowacje, które mogą pomóc w rozwoju współczesnej dyskusji o prawie? Kolejna książka w serii z prawa prywatnego dostarcza argumentów na rzecz drugiej ze wskazanych odpowiedzi. Oddajemy do rąk czytelnika porównawczo-historyczne studium, w którym kluczowa okazuje się kwestia: czy, a jeśli tak, to w jaki sposób i w jakim zakresie, można uznać za uzasadniony dochód państwa, wynikający z dziedziczenia przez jego obywateli lub na jego terytorium?

Doceniamy realizm Autora w sposobie łączenia doświadczenia prawa rzymskiego z refleksją prawnoporównawczą. Z jednej strony nie podąża on za ideą „modernizacji” prawa rzymskiego przez powiązanie go z dzisiejszymi próbami ujednoczenia prawa prywatnego, z drugiej zaś strony nie podziela sceptycyzmu co do możliwości poszukiwania prawidłowości i zbioru trwałych wartości, jak ma to miejsce w głośniejszej dziś postmodernistycznej krytyce komparatystyki. Oryginalność pracy wyraża się w tym, że łączy w analizie historyczno-porównawczej zagadnienia z prawa prywatnego (ustawowe dziedziczenie przez państwo oraz sposoby nabywania spadku w takich przypadkach) i z prawa publicznego (podatek spadkowy). Dzięki temu wyraźniej stawia dorobek prawa prywatnego w jego praktycznym kontekście, jaki daje polityczna dyskusja o źródłach i wysokości dochodów państwa. Omawiane przez Autora nie-

dawne zmiany opodatkowania spadku w Polsce i w Stanach Zjednoczonych oraz towarzysząca im – bardzo dynamiczna w USA – dyskusja pokazują, że choć punktem wyjścia takich rozważań są prawnicze odkrycia cesarza Augusta, to dotyczą one zagadnień, które do dziś wywołują kontrowersje w polityce prawa.

Publikowana praca wyróżnia się sposobem łączenia wniosków wyprowadzanych z rzymskich źródeł i problemów, z jakimi boryka się dzisiejsze prawo. Znajduje to wyraz na trzy sposoby. Po pierwsze, obok tradycji *civil law*, a więc budowanej na świadomych odniesieniach do prawa rzymskiego jeszcze przy tworzeniu wielkich kodyfikacji cywilnych, książka szeroko odnosi się do tradycji *common law*. Analizuje prawo amerykańskie z uwzględnieniem różnorodności praw stanowych i dorobku orzecznictwa. Po drugie, podstawą dla zrekonstruowanych w pracy modeli dogmatycznych są obok praw kontynentalnej Europy i *common law* także regulacje Chin, Indii oraz Japonii. Kontekst tworzą tam samodzielne tradycje prawne. Po trzecie, Autor uznał, że przypisanie antycznemu prawu rzymskiemu – jako dorobkowi myśli – wagi podobnej do filozofii greckiej uzasadnia łączenie go z problemami współczesności także w oderwaniu od dorobku interpretacji rzymskich źródeł prawnych od późnego średniowiecza po czas kodyfikacji.

Niewątpliwą zaletą wskazanego rozłożenia akcentów jest przekroczenie granicy europocentryzmu i uwzględnienie faktu, że globalizacja dotyczy także prawa spadkowego. Czytelnik oceni siłę argumentu z doświadczenia prawniczego, użytego przy budowaniu kluczowych dla przedkładanej pracy modeli rozwiązań prawnych. Naszym zdaniem ich oryginalne wyodrębnienie stanowi zachętę dla prawodawcy do refleksji na wartościach, jakie Autor uznał za fundamentalne dla poszczególnych modeli. Sądzimy, że

taki obraz prawa skłoni czytelnika do oceny racjonalności wyborów poszczególnych prawodawców. Natomiast wyraźnie sformułowane postulaty inspirują do dalej idących przemyśleń: czy i co warto zmienić w regulacji dochodów państwa z dziedziczenia?

Ogłaszana drukiem praca potwierdza, że regulacja konkretnej sytuacji społecznej lub zagadnienia jest wyborem z ograniczonego zbioru możliwych, społecznie akceptowalnych rozwiązań. Pokazuje w konkretny sposób, że pogłębione rozważania nad tradycją prawną porządkują i wzbogacają wiedzę współczesnego prawnika o zawartości takiego zbioru.

Wojciech Dajczak
Tomasz Giaro
Franciszek Longchamps de Bérier

Wrzesień 2016

WSTĘP

Pierwszych dziesięć lat po narodzeniu Chrystusa przyniosło rewolucyjne zmiany w prawie spadkowym. Państwo zaczęło ingerować w dziedziczenie w stopniu dotychczas nieznanym. Oktawian August wprowadził podatek spadkowy, a regulacja *caducum*, przyznająca państwu prawo do przejmowania spadków, zyskała swój ostateczny kształt. Historia uprawnień państwa względem spadków po swoich obywatelach trwała w cesarstwie rzymskim przez najbliższe pięć stuleci. Zakończył ją cesarz Justynian, który oficjalnie potwierdził uchylenie podatku spadkowego oraz ograniczył zastosowanie *caducum* do sytuacji, w których nie ma żadnego spadkobiercy. Oba całkowicie przeciwstawne rozstrzygnięcia ukształtowały na tysiąclecia zachodnią tradycję prawną. Każde z nich pozostaje do dyspozycji prawodawcy i albo miało, albo nadal znajduje wielu kontynuatorów. Rozstrzygnięcia stały się dziedzictwem, trwałym elementem myśli prawnej.

Przyszedeł czas, aby badania porównawcze nad prawem spadkowym poszerzyć o analizę praktycznych skutków różnych regulacji spotykanych we współczesnych porządkach prawnych¹. Przyjmowane konstrukcje i aksjomaty stają się najbardziej widoczne na obrzeżach prawa, w tzw. sytuacjach granicznych, do których można zaliczyć m.in. zetknięcie się prawa spadkowego z prawem publicznym.

¹ M.J. de Waal, *A Comparative Overview*, w: *Exploring the Law of Succession. Studies National, Historical and Comparative*, ed. K.G.C. Reid, M.J. de Waal, R. Zimmermann, Edinburgh 2007, s. 22-23.

Wszak rola państwa w prawie prywatnym cały czas wymaga badań². Pozwalają one udzielić odpowiedzi na pytanie, jak połączyć władztwo państwa ze sferą indywidualnej wolności, tak aby nie została nadużyta jego szczególna pozycja. Zagadnienie udziału państwa w spadku pozwala przeanalizować te fundamentalne kwestie w konkretnym przypadku na konkretnym przykładzie. Państwo może uczestniczyć w dziedziczeniu po osobie prywatnej przez ustanowienie podatku spadkowego lub przez przejmowanie spadków, gdy nie ma innych dziedziców. Rzymska myśl prawna pozwala zrozumieć i opisać różnorodność rozwiązań stosowanych we współczesnych porządkach prawnych. Udział państwa w dziedziczeniu nie jest oczywisty ani konieczny. Przez długi czas dyskusja o udziale państwa w spadku ograniczała się do dywagacji, czy państwo przejmuje spadek na prawach suwerena, czy jako dziedzic według prawa prywatnego³. Trudno oprzeć się wrażeniu, że spór stał się wyłącznie nominalistyczny, wszak nie o nazwy chodzi, lecz o skutki przyjmowanych regulacji prawnych. Wydaje się, że różnice nie zależą od rodzaju danego państwu tytułu prawnego do spadku, ale uwidaczniają się w zupełnie innym aspekcie prawa. Decydujące zdają się rozstrzygnięcia dotyczące kręgu spadkobierców ustawowych, sposobu nabycia spadku przez państwo oraz uregulowania sytuacji niewyplącalnych spadków bezdziedzicznych.

Celem pracy jest znalezienie odpowiedzi na dwa pytania: jak państwo uczestniczy w sukcesji *mortis causa* i czy w ogóle jest to konieczne rozwiązanie. Wraz z obserwacją, że podatek jest nakładany, rodzi się wątpliwość, czy tak

² A. Kidyba, w: *Skarb Państwa a działalność gospodarcza*, red. nauk. A. Kidyba, Warszawa 2014, s. 15.

³ Por. szerzej M. Heckel, *Das Fiskuserbrecht im Internationalen Privatrecht*, Tübingen 2006.

musi być, wszak nie zawsze podatek istniał. Odpowiedzi na zadane pytania nie powinny się ograniczyć do historycznej analizy prawa rzymskiego ani poprzestać jedynie na dogmatycznym przedstawieniu obowiązującego stanu prawnego poszczególnych państw. Dopiero bowiem dzięki połączeniu obu metod oraz uwzględnieniu perspektywy prawa porównawczego staje się jasne, dlaczego w zachodniej tradycji prawnej tak ukształtował się udział państwa w spadku. Z punktu widzenia prawa spadkowego zagadnienie podatku spadkowego łączy się z tematem dziedziczenia przez państwo po swoich obywatelach. Istnienie tego podatku tworzy z państwa spadkobiercę koniecznego w przypadku każdego spadku, przyznając mu określony, stały udział w dziedziczeniu.

W starożytnym Rzymie do czasów Oktawiana Augusta zarówno podatek spadkowy, jak i tytuł państwa do spadków bezdziedzicznych nie były rozpoznawane. Dzisiaj natomiast dziedziczenie spadku przez państwo jest uznawane za coś oczywistego. Zasadność istnienia lub wprowadzania podatku spadkowego zaczyna być coraz częściej kwestionowana, co wsparte jest ogólną liberalną tendencją, która wzmaga niechęć do podatków i w ogóle dzielenia się z państwem. Zauważyć przy tym należy, że podatek spadkowy jest nadal postrzegany jako rozwiązanie powszechnie stosowane⁴. Warto zatem rozważyć, jakie jest uzasadnienie udziału państwa w dziedziczeniu oraz czy jest to słuszne i efektywne rozwiązanie. Podobnie jak w przypadku podatku spadkowego, również w kwestii dziedziczenia przez państwo, w Polsce w ostatnich latach zostały wprowadzane zmiany, w których wyniku Skarb Państwa stracił dotychczasowy udział w spadku. Z podatku spadkowego zwolniona zosta-

⁴ P. Smoleń, *Podatki majątkowe*, w: *System prawa finansowego*, t. 3: *Prawo daninowe*, red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 331.

ła bliska rodzina spadkodawcy: małżonek, zstępni, wstępni, pasierb, rodzeństwo, ojczym i macocha⁵. Natomiast Skarb Państwa i gminy zostały odsunięte w kolejności dziedziczenia na dalszą pozycję. W prawie do spadku wyprzedzają te podmioty dziadkowie spadkodawcy i ich zstępni, a w wypadku braku wymienionych – pasierbowie zmarłego⁶.

Całościowe opracowanie zagadnienia udziału państwa w spadku wymaga spojrzenia z perspektywy zachodniej tradycji prawnej. Rozważania obejmują zatem problem podatku spadkowego oraz kwestię dziedziczenia spadku przez państwo zarówno w prawie rzymskim, jak i współczesnym prawie prywatnym tradycji *civil law* oraz *common law*. Badania będą zmierzać do wskazania przyczyn ciągłości analizowanych rozwiązań prawnych oraz uniwersalności modeli zastosowanych w prawie rzymskim. Uzasadnione staje się więc ujęcie w pracy myśli prawnej starożytnych Rzymian jako wspólnego rdzenia prawa prywatnego krajów należących do zachodniej tradycji prawnej oraz państw czerpiących z tej tradycji. Praca nie zawiera wyłącznie dogmatycznego przedstawienia obowiązującego stanu prawnego poszczególnych państw, lecz stawia pytanie, dlaczego udział państwa w spadku został ukształtowany w dany sposób, według jakich kryteriów oraz czy są to słuszne i efektywne rozwiązania prawne. Kluczowe stają się też pytania o uzasadnienie i o uwarunkowania regulacji prawnych. Podjęte próby odpowiedzi na pytania badawcze nakierowane są na zrozumienie rozwoju zachodniej tradycji prawnej. W trakcie rozważań poszukiwane będą argumenty prawne dla współczesnych rozwiązań oraz podejmowane próby odтворzenia modelu rozumowania prawniczego o rzymskim

⁵ Art. 4a ust. 1 u.p.s.d.

⁶ Art. 934-934¹ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny Dz.U. 1964 Nr 16 poz. 93.

rodowodzie, który zazwyczaj stanowi wystarczająco dobre narzędzie opisu, a nawet rozwiązywania problemów nowych, stawianych przez współczesność. Szczególne miejsce zajmuje określenie podstaw aksjologicznych udziału państwa w spadku, tak istotnych w ustrojowym państwie demokratycznym.

Udział państwa w spadku nie jest zagadnieniem ograniczonym do prawa krajowego. Szerszej refleksji zostaną poddane te zjawiska, które stają się coraz bardziej aktualne na płaszczyźnie relacji międzynarodowych, i to nie tylko w sferze tworzenia prawa, lecz także jego stosowania. Mowa o wielokrotnym opodatkowaniu spadków oraz konkurowaniu wielu państw o bezdziedziczne spadki transgraniczne. Efekty pracy pozwolą na zarysowanie możliwych rozwiązań również w tych obszarach prawa.

Podjmując temat udziału państwa w spadku Autor wykorzystuje szerszą perspektywę analizy prawa, będącą połączeniem metody historycznej, dogmatycznej i prawnoporównawczej. Szczególna uwaga skupiona będzie na szansach, jakie daje spojrzenie prawnoporównawcze, stanowiące coraz częściej podstawę pracy prawnika praktyka i teoretyka. Potencjał metody prawnoporównawczej zawsze warto wykorzystywać dla krajowego prawoznawstwa. Dla ukazania rozwiązań prawnych w możliwie pełnym kontekście w pracy zastosowano ponadto perspektywę interdyscyplinarną, odwołującą się do ustaleń takich dziedzin nauki, jak: socjologia, ekonomia oraz filozofia.

W pierwszej części pracy analizie zostanie poddany podatek spadkowy w prawie rzymskim. Przedmiotem omówienia stają się tu przede wszystkim źródła prawne: *Digesta justyniańskie*, *Sentencje Paulusa*, *Mosaicarum et Romanarum legum Collatio* – Zbiór prawa Mojżeszowego i rzymskiego, *Fragmentum de iure fisci*, *Lex Romana Visigothorum*, ale też źródła pozaprawne: Kasjusza Diona

Ῥωμαϊκὴ Ἱστορία, Pliniusza Młodszeo *Panegyricus* i Apiana z Aleksandrii *Historia romana*.

Przedmiotem części drugiej rozprawy jest zagadnienie podatku spadkowego we współczesnych porządkach prawnych tradycji *civil law* i *common law*. Na podstawie ich analizy zostaną przywołane argumenty prawne stosowane we współczesnym dyskursie o podatku spadkowym, które należy odróżnić od argumentów stosowanych w dyskusjach ekonomicznych i socjologicznych dotyczących tego podatku.

Trzecia część pracy dotyczy zagadnienia nabywania spadków przez państwo w prawie rzymskim. Podstawę rozważań z zakresu źródeł prawnych stanowią następujące zbiory praw: *Kodeks justyniański* – szczególnie konstytucja C. 6,51; *Digesta justyniańskie*, *Instytucje Gaiusa*, *Reguły Ulpiana*, *Kodeks teodozjański* i *Nowele justyniańskie*, natomiast spośród źródeł pozaprawnych istotne znaczenie mają *Roczniki* Tacyta. Analiza w tym rozdziale książki jest ukierunkowana na ustalenie rzymskiego modelu nabywania spadków przez państwo w oparciu o rozwiązania prawne w postaci *caducum* (wprowadzonym przez *leges Iulia et Papia*), *bona vacantia* oraz *hereditas iacens*.

Czwarta część pracy poświęcona jest problemowi nabywania spadków przez państwo we współczesnych porządkach prawnych oraz w prawie prywatnym międzynarodowym. Celem analizy staje się wskazanie modeli rozwiązań dostępnych prawodawcy oraz kryteriów, które pozwalają ustalić najbardziej słuszne i efektywne rozwiązania dla spadków bezdziedzicznych.

Friedrich von Hayek przekonywał, że państwo walczy z kumulowaniem bogactwa w rękach ludzi na dwa sposoby: przez ciężki podatek spadkowy albo przez konfiskatę⁷.

⁷ F. von Hayek, *The Constitution of Liberty*, Chicago 1960, s. 321.

Karol Marks i Fryderyk Engels przewidywali, że rozpoczęcie rewolucji od zniesienia dziedziczenia nie zawsze bywa celowe i dlatego brali pod uwagę zastosowanie najpierw środków zmierzających tylko do ograniczenia dziedziczenia, tj. wysoki podatek spadkowy, zacieśnienie kręgu spadkobierców ustawowych oraz ograniczenie swobody testowania⁸. Podatek spadkowy budzi opór społeczny przede wszystkim wśród zamożnych grup społecznych. Większości społeczeństw nie podoba się, gdy państwo ingeruje we własność jako w bogactwo zdobyte przez osoby prywatne. Nawet jeśli na niewielu obywatelach ciąży obowiązek zapłaty albo też dochody z podatku stanowią relatywnie mały dochód budżetu, to podatek spadkowy pozostaje symbolem państwa opiekuńczego, a nie *limited government*⁹. Słynne dwie konieczności: podatek i śmierć, wydają się w sposób najpełniejszy uaktualniać w podatku spadkowym¹⁰. Właśnie to połączenie obu nieuchronności wywołuje u wielu poczucie niesprawiedliwości i nadmiernego obciążenia. W Kalifornii podczas referendum w 1982 r. 60% biorących w nim udział obywateli sprzeciwiło się stanowemu podatkowi spadkowemu¹¹. W 2015 r. 71% głosujących w referendum odrzuciło w Szwajcarii pomysł wprowadzenia federalnego podatku spadkowego. Polska uwolniła najbliższą rodzinę od tego podatku już w 2006 r., pozostawiając jednakże obciążenie na innych spadkobiercach. Wiele państw w Europie zdecydowało się na bardziej radykalny krok. Podatek całkowicie uchylono w Czechach (2014 r.), Norwegii (2014 r.), Liechtensteinie (2011 r.), Au-

⁸ J. Gwiazdomorski, A. Mączyński, *Prawo spadkowe w zarysie*, Warszawa 1990, s. 14.

⁹ L.M. Friedman, *Dead Hands. A Social History of Wills, Trusts, and Inheritance Law*, Stanford 2009, s. 177.

¹⁰ Por. M. Ryznar, *The Odd Couple: The Estate Tax and Family Law*, „Louisiana Law Review” 2015, nr 76, s. 523.

¹¹ *Ibidem*, s. 176.

strii (2008 r.), Rosji (2006 r.), w Szwecji (2005 r.), Portugalii (2004 r.), czy na Słowacji (2004 r.). Niektóre kraje, jak np. Kanada w 1971 r., Australia i Indie w 1985 r., Cypr w 1997 r., Nowa Zelandia w 1999 r., zrezygnowały z podatku znacznie wcześniej. W 2010 r. przez rok nie było federalnego podatku spadkowego w Stanach Zjednoczonych, w 2015 r. Izba Reprezentantów ponownie go uchyliła, ale ustawa wymaga jeszcze zatwierdzenia przez Senat i nie jest wykluczone, że zostanie ona zablokowana wetem prezydenta. W gorącym okresie wyborów na urząd prezydencki w 2016 r. amerykańska debata może po raz kolejny skupić się na podatku spadkowym. Polityczna dyskusja ponownie rozgorzała też w Portugalii i Indiach, a od pewnego czasu wzbudza zainteresowanie w Chinach.

Tak dużych emocji nie wywołuje zagadnienie przejmowania spadków przez państwo. Wydaje się, że czasy, w których idea rozpaliała umysły wszystkich, bezpowrotnie minęły. Swój szczyt pomysł na przejmowanie spadków przez państwo miał w okresie największej popularności komunizmu. Postulat zniesienia dziedziczenia pojawił się w „Manifestie komunistycznym” z 1848 r., a w życie próbowano go wcielić w 1918 r. dekretem w bolszewickiej Rosji. Łączył się z tzw. planem uspołecznienia wszelkiej własności prywatnej. Mniej więcej w tym samym czasie, tj. pod koniec lat dwudziestych XX w. w Anglii i w Stanach Zjednoczonych coraz bardziej popularna stawała się idea ograniczania kręgu dziedziców ustawowych. Zaczęto przekonywać, że nie jest uzasadnione ani ekonomicznie, ani społecznie, aby o spadek mogli ubiegać się bardzo odlegli krewni. Nazywano ich „roześmianymi dziedzicami” (*laughing heirs*), ponieważ otrzymywali dziedzictwo po spadkodawcy, którego nawet nie znali na tyle, aby po nim płakać¹². Śmiali się

¹² B.A. Garner, *Garner's Dictionary of Legal Usage*, Oxford 2011, s. 519, s.v. *laughing heirs*.

z zaskoczenia wiadomością, jakiej się w ogóle nie spodziewali. W Anglii krąg dziedziców ustawowych ograniczono już w 1925 r., w USA czas większych zmian miał dopiero nadejść. Również w innych krajach zachodniej tradycji prawnej zaczęto zacieśniać już i tak ograniczony krąg dziedziców ustawowych: w Austrii w 1914 r., we Włoszech w 1916 r., a we Francji w 1917 r. W Niemczech lat dwudziestych XX w. *der lachende Erben*, od którego to sformułowania wziął się angielski odpowiednik *laughing heirs*¹³, zachowali prawo dziedziczenia mimo wielu prób zmiany tego stanu rzeczy.

Dzisiaj pytanie o przejmowanie spadków przez państwo przede wszystkim łączy się z wielkością kręgu spadkobierców ustawowych. W państwach postkomunistycznych widać wyraźne zmiany w kierunku odsuwania państwa jak najdalej od dziedziczenia. W Polsce w 2009 r. prawo do spadku rozszerzono na dziadków i ich zstępnych oraz na pasierbów. W nowym czeskim kodeksie cywilnym z 2012 r. krąg dziedziców powiększył się o prapradziadków, brataników i siostrzeńców¹⁴. Kwestia niesprawiedliwego przejmowania zbyt szybko spadków przez państwo wiąże się ostatnimi czasy z dyskusją nad kształtem dziedziczenia ustawowego. Podnoszone są postulaty większego uwzględniania zmieniających się relacji rodzinnych. Pojawiają się pytania o status osób faktycznie bliskich spadkodawcy, ale niezwiązanych z nim ani więzami krwi, ani małżeństwem. W istocie wystarczającym instrumentem powinien być testament, a jego brak stanowi zawsze pewne świadectwo. Niemniej niektóre regulacje państw *common law* oraz prawo chińskie dopuszczają elastyczne kształtowanie krę-

¹³ *Ibidem*.

¹⁴ §1639-1640 OZ. Por. P. Dostalík, O. Horák, *Zmiany w czeskim prawie prywatnym*, „Forum Prawnicze” 2014, nr 4, s. 23.

gu spadkobierców i dystrybucji dóbr spadkowych. Zamiast przepadać definitywnie na rzecz państwa, majątek może być w sposób dyskrecjonalny przekazany tym, którym należy się według słuszności lub dotychczasowej praktyki.

Oba poruszane problemy, tj. podatek spadkowy i nabywanie spadków przez państwo, mają charakter praktyczny. Ukazują różnice w przyjmowanych przez prawodawcę podstawowych zasadach prawa spadkowego. Podatek spadkowy zależy od stopnia ochrony własności i dziedziczenia. Oddaje sposób podejścia do transferów *mortis causa* i *causa donandi*. Natomiast nabywanie spadków przez państwo jest efektem przyjętego kręgu spadkobierców ustawowych, konstrukcji przejścia spadku oraz funkcji państwa jako stróża porządku publicznego. Każde z zagadnień jest istotne dla prawa polskiego oraz współczesnych porządków prawnych. Właściwa ocena rozwiązań prawnych może być dokonana na podstawie analizy dogmatycznej i prawnoporównawczej. Perspektywa prawa rzymskiego pogłębia ją o trzeci punkt odniesienia – historyczne źródło zachodniej tradycji prawnej, a w konsekwencji o porównanie diachroniczne, a więc komparację różnych porządków w różnych momentach dziejów. Wyodrębnione modele rozwiązań prawnych stanowią owoc analizy prawa rzymskiego i współczesnych porządków prawnych zachodniej tradycji prawnej. Jest to wyjście poza linearne spojrzenie na rozwój prawa w kierunku uchwycenia elementów trwałych w myśli prawnej, mimo odmiennych czasów i sytuacji społeczno-gospodarczej. Nie chodzi o poszukiwanie recepcji prawa rzymskiego, ani o precyzyjne odtworzenie historycznego rozwoju prawa, który doprowadził do aktualnych rozwiązań. Tradycja prawna pojmowana jako ciągłość zasad prawnych, ich organiczny rozwój i przekaz w obrębie wspólnego kontekstu kulturowego pozwala dokonywać punktowej analizy. W ten sposób, powiązanie prawa rzym-

skiego z prawem współczesnym ma prowadzić do odkrycia „stałej normatywności”. Chodzi o powiązanie na poziomie wspólnoty idei. Podobieństwo rozwiązań ukazuje, że nie wszystko w prawie jest arbitralne. Można dotknąć ograniczeń normatywności, które nie dotyczą tylko kwestii proceduralnych, lecz odnoszą się także do konkretnych rozwiązań. Patrząc na jedność kultury zachodniej zasadne stało się poddanie pod analizę w równouprawnionym stopniu zarówno tradycji *civil law*, jak i *common law*. Przynależność do jednej tradycji nie wyklucza wszak wewnętrznych napięć i odmienności¹⁵. Spostrzegając zainteresowanie innych tradycji kulturowych przyjmowaniem zachodnich rozwiązań, nie można było pominąć tych porządków prawnych, które czerpią bądź pragną czerpać z europejskiego doświadczenia prawnego. W ten sposób poszukiwanie tego, co trwa oraz tego co zmienia się w myśli prawnej nabiera charakteru uniwersalnego.

Opracowanie w jednej monografii zagadnienia udziału państwa w spadku należy do nielicznych w dotychczasowej nauce prawa. Na pracę składa się analiza dwóch zagadnień: podatku spadkowego oraz nabywania spadków przez państwo. Każde z nich omawiane jest w kontekście źródeł oraz dyskusji doktrynalnej dotyczącej zarówno prawa rzymskiego, jak i prawa współczesnego. Niniejsza praca ma na celu zaproponowanie nowego spojrzenia na omawiane zagadnienia, dlatego w ramach prowadzonej analizy Autor w sposób polemiczny odwołuje się do najważniejszych stanowisk zaprezentowanych w literaturze. Inspiracją do całościowego opracowania problemu udziału państwa w sukcesji *mortis causa* – przez podatek spadkowy i nabywanie spadku przez państwo – była lektura monografii *Law of Succession. Roman Legal Framework and Comparative Law*

¹⁵ H.P. Glenn, *Legal Traditions of the World*, Oxford 2014, s. 24 i n.

Perspective (2011) Franciszka Longchamps de Brier. Podrozdział poświęcony podatkowi spadkowemu posłużył jako punkt wyjścia dla badania rzymskiego modelu i porównania go z rozwiązaniami współczesnymi¹⁶. Natomiast analizy dotyczące *caducum* i kręgu spadkobierców ustawowych¹⁷ przyczyniły się do zainteresowania fenomenem udziału państwa w spadku w sposób całościowy. Przyjętą perspektywę potwierdziła rozprawa francuskiego prawnika, laureata Pokojowej Nagrody Nobla i współtwórcy *Powszechnej deklaracji praw człowieka*, Renégo Cassina. W 1914 r. w Paryżu opublikował on pracę pt. *La conception des droits de l'État en matière successorale dans les projets du Code civil suisse*. Omówił w niej prawa państwa do dziedziczenia w projekcie szwajcarskiego kodeksu cywilnego autorstwa Eugena Hubera, odnosząc się zarówno do kwestii podatku spadkowego¹⁸, jak i nabywania spadków przez państwo¹⁹. W kręgu myśli ekonomicznej na szczególną uwagę zasługuje dysertacja Jeremy'ego Benthama, *Supply Without Burthen Or Escheat vice Taxation*, opublikowana w Londynie w 1795 r., która zawiera jego wizję podatku spadkowego i nabywania spadków przez państwo. Oba zagadnienia zostały także podniesione w ogólnym studium na temat prawa spadkowego *Warum Erbrecht? Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler Betrachtung* (2014) autorstwa Anatola Dutty²⁰. Inspirujące dla niniejszej pracy były również rozważania Reinharda Zimmermanna na

¹⁶ F. Longchamps de Brier, *Law of Succession. Roman Legal Framework and Comparative Law Perspective*, Warszawa 2011, s. 146-148.

¹⁷ *Ibidem*, ss. 48-49, 88-89, 96-97.

¹⁸ R. Cassin, *La conception des droits de l'État en matière successorale dans les projets du Code civil suisse*, Paris 1914, s. 22 i nn.

¹⁹ *Ibidem*, s. 35 i nn.

²⁰ A. Dutta, *Warum Erbrecht? Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler. Betrachtung*, Tübingen 2014, ss. 185-197, 105-112.

temat podatku spadkowego oraz nabywania spadku przez państwo zawarte w pracy zbiorowej na temat dziedziczenia beztestamentowego pt. *Comparative Succession Law*, tom 2: *Intestate Succession* (2015)²¹. W żadnej z tych publikacji nie wydobyto jednak w sposób całościowy argumentów prawnych, które pozwolą na ocenę obu rozwiązań z punktu widzenia zachodniej tradycji prawnej. Niniejsza książka stara się natomiast wskazać kryteria wyróżniające modele prawne, tak aby mogły służyć prawodawcy do świadomego kształtowania rozwiązań prawnych.

W literaturze romanistycznej podatek spadkowy był tematem często analizowanym w XIX i XX w., a wspominają o nim także prace z XVII i XVIII w. W ówczesnej analizie dominowały próby historycznej rekonstrukcji podatku spadkowego oraz dążono do wyznaczenia początków jego regulacji i ustalenia dokładnego momentu uchylecia²². Najnowsza praca podejmująca także temat po-

²¹ *Comparative Succession Law*, t. 2: *Intestate Succession*, ed. K.G.C. Reid, M.J. de Waal, R. Zimmermann, Oxford-New York 2015.

²² Do najważniejszych prac można zaliczyć następujące pozycje: F. Schrag, J.M. Dautel, *Disputatio juridica de vicesima hereditatum*, Argentorati (Strasburg) 1677; J. Voet, *Commentarius ad Pandectas: In quo praeter Romani iuris principia ac controversias illustriores, Ius etiam hodiernum, & praecipuae Fori Quaestiones excutiuntur. Supplementum*, Trajecti ad Rhenum 1793, X, II, § 43; J. Voet, C. Burman, *Commentarium ad Pandectas libri quin quaginta, in quibus, praeter romani iuris principia ac controversias illustriores, jus etiam hodiernum, & praecipuae for quaestiones excutiuntur*, Venetiis 1828, XXXVII, XVIII, 29; C. Poisnel, *Recherches sur l'abolition de la Vicesima Hereditatum*, „Mélanges d'archéologie et d'histoire” 1883, nr 3, z. 1, s. 312-327; J.J. Bachofen, *Die Erbschaftssteuer, ihre Geschichte, ihr Einfluß auf das Privatrecht*, w: idem, *Ausgewählte Lehren des römischen Civilrechts*, Bonn 1848, ss. 322-395; M. Vigié, *Études sur les impôts romains: Vicesima libertatis. Vicesima hereditatis*, Paris 1881; A. Rousseau, *De l'Impôt sur les mutations par décès en droit romain: Des rapports du droit de transcription avec le droit de mutation à titre onéreux dans la législation française*, Paris 1886; O. Hirschfeld, *Die kaiserlichen Verwaltungsbeamten bis auf Diokletian*, Berlin 1905; G. Schanz, *Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftssteuer*, „Finanz-Archiv Zeitschrift” 1900, t. 17, z. 1, s. 1-62; F.S. Maranca, *Intorno alla lex Iulia de vicesima hereditatum*, Roma 1924; G. Wesener, Art. *Vicesima hereditatum*, RE 1958, VIII A, 2, s. 2471-2479; L. Rodriguez Alvarez, *Algunas notas en torno a la lex de vicesima*

datku spadkowego, ale w ujęciu ograniczonym czasowo: od Oktawiana Augusta do Dioklecjana, to monografia Svena Günthera »*Vectigalia nervos esse rei publicae*«. *Die indirekten Steuern in der Römischen Kaiserzeit von Augustus bis Diokletian*, Wiesbaden 2008.

Problem kluczowy dla przedkładanej książki nieobcy jest też polskiej literaturze romanistycznej, w której wysuwano postulat zwiększenia badań nad rzymskim prawem podatkowym, w tym także podatkiem spadkowym. Podniosła go Anna Pikulska-Radomska w przekrojowej pracy »*Fiscus non erubescit*«. *O niektórych włoskich podatkach rzymskiego pryncypatu* (2013), w której analizuje także rzymski podatek spadkowy. Wcześniej podobne stanowisko w kwestii analizy rzymskiego podatku spadkowego oraz nabywania spadku przez państwo zajął w swoich pracach Marek Kuryłowicz²³. Niniejsza praca jest także próbą odpowiedzi na te apele. Dotychczas przedmiotem analizy stały się niektóre aspekty podatku spadkowego, w tym organizacja systemu poborców podatkowych, zawarta w artykułach Renaty Świgoń-Skok²⁴ oraz Rafała Wojciechowskiego²⁵. Zarówno w dotychczasowych romanistycznych pracach zagranicznych, jak i polskich nie została jednak podjęta próba całościowego spojrzenia na podatek spadkowy, nie tylko w celu opisanego jego konstrukcji na podstawie dostępnego materiału źródłowego, lecz także zidentyfikowania argu-

hereditatium, RIDA 1986, s. 213-246.

²³ M. Kuryłowicz, »*Vicesima hereditatum*«. *Z historii podatku od spadków*, w: *W kręgu prawa podatkowego i finansów publicznych. Księga dedykowana Prof. C. Kosikowskiemu w 40-lecie pracy naukowej*, red. H. Dzwonkowski, Lublin 2005, s. 217-223; idem, *Swetoniusz, »Caligula 38«: próba interpretacji w świetle rzymskiego prawa spadkowego*, „*Studia Prawnoustrojowe*” 2007, nr 7, s. 179-188.

²⁴ R. Świgoń-Skok, *Organizacja służb skarbowych w sprawach podatku od spadków w państwie rzymskim*, „*Studia Prawnoustrojowe*” 12, Olsztyn 2010, s. 243-253.

²⁵ R. Wojciechowski, *Znaczenie publikanów dla skarbowości republiki rzymskiej*, w: *Z dziejów skarbowości*, red. idem, Wrocław 2009, s. 87-99.

mentów prawnych, które decydowały o różnych modelach podatku spadkowego w prawie rzymskim. Zagadnienie nabywania spadków przez państwo zarówno w postaci *caducum*, jak i *bona vacantia* posiada szeroką romanistyczną zagraniczną literaturę przedmiotu. Nieocenione są dzieła Vittoria Scialoja²⁶ oraz Pasquala Voci'ego²⁷. Na szczególną uwagę zasługują także kluczowe prace Vincenzo Arangio Ruiza, *Augustus: studi in occasione del bimillenario Augusteo*, Roma 1938, Riccardo Astolfiego, *I beni vacanti e la legislazione caducaria*, *Bullettino dell'Istituto di Diritto Romano* „Vittorio Scialoja”, LXVIII, 1965, s. 323-336 oraz Siro Solazziego, *Attorno ai „caduca”*, Napoli 1942, które zawierają szczegółowe dyskusje nad różnicą między *caducum* a *bona vacantia*. Spośród nowszych analiz na uwagę zasługuje opracowanie nabywania spadków przez państwo od strony organizacji aparatu państwowego, dokonane przez Tullio Spagnuolo Vigorite²⁸.

Prezentowana rozprawa natomiast poszerza dotychczasowe rozważania o szczegółową analizę konstytucji cesarza Justyniana z 534 r. C. 6,51 *De caducis tollendi*. Nie była ona wcześniej przedmiotem wnikliwych badań zarówno w romanistycznej literaturze polskiej, jak i zagranicznej. Wspominano ją tylko przy okazji opracowań ogólnych. W ostatnim czasie dopiero Carmen Ortis Garcia, wykorzystając ją do analizy upadku zapisu testamentowego²⁹. Wcześniej konstytucja Justyniana interesowała badaczy właśnie ze względu na nową regulację prawa przyrostu oraz reguły interpretacji rozrządzeń *mortis causa* dokonywanych łącz-

²⁶ V. Scialoja, *Diritto ereditario romano*, Roma 1934.

²⁷ P. Voci, *Diritto ereditario romano*, vol. I-II, Milano 1963.

²⁸ T. Spagnuolo Vigorita, *Bona caduca e giurisdizione procuratoria agli inizi del terzo secolo d.C.*, Labeo 1978, nr 24, s. 131-168.

²⁹ C. Ortis Garcia, *La vacante en los legados. A proposito de la Ley Unica de Caducis Tollendi (C. 6,51)*, Madrid 2006.

nie bądź rozłącznie. Zawiera ona jednak przede wszystkim rozstrzygnięcia dotyczące *caducum* oraz przedstawia reformę Justyniana w nabywaniu spadków przez państwo, które to zagadnienia zainspirowały Autora przedkładanej rozprawy do szczególnego skupienia się na jej analizie i wzbogacenia dyskusji romanistycznej.

Współczesna, bardzo bogata, literatura dotycząca podatku spadkowego i nabywania spadków przez państwo zarówno w Polsce, jak i w państwach omawianych w niniejszej pracy jest wskazywana w odpowiednich rozdziałach. Nie istnieje dotychczas żadne opracowanie, które byłoby w całości poświęcone zjawisku udziału państwa w spadku w szerokiej perspektywie, obejmującej prawo rzymskie, współczesne prawo prywatne oraz prawo porównawcze. Ostatnia monografia dotycząca projektu szwajcarskiego kodeksu cywilnego z ograniczoną analizą prawnoporównawczą została wydana ponad sto lat temu. Niniejsza praca, opierając się na dorobku nauki prawa, ma szansę zapewnić powstałą lukę i zaproponować nowe podejście do zjawiska udziału państwa w sukcesji *mortis causa*. Ujęcie przekrojowe ma swój fundamentalny cel – uchwycenie uniwersalności myśli prawnej i sprawdzenie, czy rzeczywiście dzisiejszy prawodawca, nawet w sposób nieświadomy, podąża ścieżkami wyznaczonymi w epoce starożytnego Rzymu. Mimo upływu czasu, odmiennej gospodarki i zrewolucjonizowanej kultury liczne zasady prawa rzymskiego są nadal z nie mniejszą siłą obecne w prawie współczesnym. Nie zawsze pamięta się o ich antycznym rodowodzie, co *notabene* nie jest konieczne dla mocy perswazyjnej wywodzonych z Rzymu argumentów. Wszak nie przestają one być drogowskazami dla teorii i praktyki prawa. Niniejsza książka stanowi studium przypadku, które ma dowieść, że dziedzictwo rzymskiego prawa ukształtowało siatkę pojęciową pozwalającą opisać i ocenić udział państwa w spadku.

I. KSZTAŁTOWANIE SIĘ MODELU PODATKU SPADKOWEGO W PRAWIE RZYMSKIM

1. TERMINOLOGIA I PODSTAWY ŹRÓDŁOWE

Prawo rzymskie ukształtowało koncepcję podatku spadkowego, która również dziś jest zadziwiająco użyteczna, a przy tym stanowi ważny punkt odniesienia dla współczesnych rozwiązań prawnych³⁰. W czasach justyniańskich podatek ten nazywano *vicesima hereditatis*³¹, co oznacza dwudziestą część spadku. W Rzymie nie był to jedyny podatek, którego nazwa mówiła zarazem o jego wysokości. Długą tradycją cieszył się podatek *vicesima manumissionis* – 5% od wyzwoleń, a Cyceron wspomina jeszcze o *vicesima portorii Syracusis*, który był pięcioprocentowym cłem portowym pobieranym od eksportowanych towarów z Sycylii³². W historii prawa tylko „dziesięcina” klarownością nazwy dorównywała określeniom podatków używanym przez Rzymian. Nazwa podatku spadkowego w prawie rzymskim, choć jednolita, dopuszczała pewne warianty. Justynian mówi w tej samej konstytucji najpierw o pięcioprocentowym podatku „od spadku”, a zaraz potem używa

³⁰ F. Longchamps de Brier, *Law of Succession...* op. cit., s. 148.

³¹ C. 6,33,3 pr. Justynian (531 r.).

³² Cic., *Verr.*, 2,2,185: *Nunc hoc attendite. His exportationibus quae recitatae sunt scribit HS Lx socios perdidisse ex vicensima portori Syracusis.*

sformułowania w liczbie mnogiej – podatek „od spadków” – *vicesima hereditatum*³³. W powstałych w V wieku po Chr. *Sentenciach Paulusa*, które odnoszą się do myśli prawnej III wieku po Chr., spotyka się skrótowe określenie podatku – *vicesima*³⁴. Nazwę podatku można czerpać także ze źródeł, które wymieniają ustawę wprowadzającą podatek spadkowy. Zarówno w nomenklaturze podatkowej, jak i w nazewnictwie ustawy podatkowej widoczne jest duże zróżnicowanie. Macer tytułuje swój komentarz *ad legem vicensimam*³⁵. Pomponiusz w *Podręczniku* używa tej samej formuły – *de legibus vicensimae*³⁶.

W tym przypadku trudno rozstrzygnąć, czy Aulus Ofiliusz, o którym wspomina Pomponiusz, jako pierwszy napisał dzieło na temat ustawy o pięcioprocentowym podatku spadkowym czy o istniejącym z pewnością już w jego czasach pięcioprocentowym podatku od wyzwoleń³⁷. Takich wątpliwości nie ma co do przekazu *Instytucji* Gaiusa z II w., w których znany nauczyciel prawa podaje pełną nazwę ustawy – *lex vicesima hereditatum*³⁸. Inny wariant określenia tejże ustawy pochodzi ponownie od jurysty Macera. Fragmenty *Digestów* przekazują pełną nazwę ustawy o podatku spadkowym – *ad legem vicensi-*

³³ C. 6,33,3 pr. Justynian (531 r.).

³⁴ PS. 4,6; LW. ad PS. 4,6,3

³⁵ D. 50,16,154 Macer ks. 1 *ad legem vicensimam*.

³⁶ D. 1,2,2,44 Pomponiusz *enchiridii*.

³⁷ D. 1,2,2,44 Pomponiusz *enchiridii*: *Ex his auditoribus plurimum auctoritatis habuit Alfenus Varus et Aulus Ofilius, ex quibus Varus et consul fuit, Ofilius in equestri ordine perseveravit. Is fuit Caesari familiarissimus et libros de iure civili plurimos et qui omnem partem operis fundarent reliquit. Nam de legibus vicensimae primus conscribit.* („Spośród tych uczniów największe znaczenie posiadał Alfenus Varus i Aulus Ofilius, z których Varus został konsulem, Ofilius przynależał do stanu rycerskiego. On był najbardziej zaufanym Juliusza Cezara i pozostawił wiele ksiąg o prawie cywilnym, które wszystkie są podstawą części tego dzieła. On mianowicie jako pierwszy napisał o ustawie o pięcioprocentowym podatku”).

³⁸ G. 3,125.

mam hereditatium albo *ad legem vicesimam hereditatium* (a nie *hereditatum*)³⁹. Wymieniona jest ona w tytule dzieła – komentarz do ustawy o podatku spadkowym, który w księdze 50 został podany tylko skrótowo – *ad legem vicensimam*. Wszystkie fragmenty, w których występuje ta nazwa pochodzą od jednego jurysty – Macera, żyjącego w III w. po Chr. Nawet w obliczu wskazanych wątpliwości interpretacyjnych Pomponiusz prawnik z II w. używa tej samej nazwy – *de legibus vicensimae* – mówiąc o juryście z czasów Juliusza Cezara – Aulusie Ofiliuszu. Różnic w pisowni nie zdecydowali się usunąć kompilatorzy justyniańscy, którzy w *Kodeksie justyniańskim* przyjęli inną wersję nazwy podatku – *vicesima hereditatis*, *vicesima hereditatum*.

Widać, że w języku prawniczym unifikacja graficzna nie była obligatoryjna. Wynikało to być może ze swobody w zakresie zapisu lub wariantywność graficzna była uwarunkowana tradycją, np. obejrzyć // oglądnać; kodycył // kodycyle. Na marginesie należy odnotować fakt, że w ogóle zdarzała się podwójna terminologia, jak np. *matrimonium* i *nuptiae* – nawet liczba jest tu inna. Fakt, że żyjący przed Macerem, Gaius używał *vicesima* zamiast *vicensima* potwierdza, że nie da się ustalić jakiegoś chronologicznego następstwa jednych określeń podatku po drugich. *Vicesima* i *vicensima* były używane równolegle. Dopiero w konstytucji Justyniana stosuje się liczbę pojedynczą – *hereditatis*, a nie wyłącznie mnogą – *hereditatum* // *hereditatium*. Justyniańskie sformułowanie *vicesima hereditatis* skłania zatem do posługiwania się tłumaczeniem „podatek spadkowy” zamiast „podatek od spadków”. W pierwszym wyrażeniu

³⁹ D. 2,15,13 Emiliusz Macer ks. 1 *ad legem vicensimam hereditatium*; D. 11,7,37 Macer ks. 1 *ad legem vicensimam hereditatium*; D. 28,1,7 Emiliusz Macer ks. 1 *ad legem vicensimam hereditatium*; D. 35,2,68 Emiliusz Macer ks 2. *ad legem vicesimam hereditatium*.

przymiotnik określa rodzaj podatku, w drugim wyrażeniu przyimkowe wskazuje na przedmiot opodatkowania. Pierwszy wariant tłumaczenia wydaje mi się jaśniejszy, precyzyjniejszy i co się z tym wiąże, lepszy funkcjonalnie. Dopuszczalne jest również zamienne używanie tych wyrażień, zwłaszcza gdy wiadomo, jakie niuanse znaczeniowe kryją się za tymi terminami.

Niektórzy w archaicznej formie liczby mnogiej *hereditatium*, zastąpionej później przez bardziej współczesne *hereditatum*, dopatrywali się świadectwa, że zarówno podatek, jak i jego nazwa musiały powstać w dawnych czasach wczesnej republiki⁴⁰. Forma *hereditatium* jest obecna w źródłach epigraficznych, a *hereditatum* występuje w źródłach pisanych późniejszego okresu⁴¹. Argument ten miał wspierać tezę o wprowadzeniu podatku spadkowego już przez *lex Voconia* (169 r. przed Chr.)⁴². Myśl taka pojawiła się w związku ze sformułowaniem, którego użył Pliniusz Młodszy w *Panegiryku Trajana*⁴³. Wspomina on, że prawa Wokoniusza i Juliusza przyczyniły się do wzbogacenia skarbu państwowego. Johann Jakob Bachofen na tej podstawie wysnuł wniosek, że *lex Voconia* musiała mówić o podatku spadkowym, skoro Pliniusz stawia ją obok tzw. *lex Iulia de vicesima hereditatum*, uznawanej za jedną z ustaw julijskich, w której Oktawian August wprowadził tenże podatek. Teoria ta spotkała się z szerokim sprzeciwem współczesnych J.J. Bachofenowi romanistów, w tym Theodora Mommsena, a także René Cagnata, Georga Schanza czy

⁴⁰ J.J. Bachofen, *Die Lex Voconia*, Basilea 1843, s. 121-122; R. Cagnat, *Études historiques sur les impôts indirects chez les Romains*, Paris 1883, s. 179; G. Schanz, *Studien zur Geschichte...* *op. cit.*, s. 4; O. Hirschfeld, *op. cit.*, s. 96; F.S. Maranca, *op. cit.*, s. 628; G. Wesener, *op. cit.*, s. 2471-2479, A. Weishaupt, *Die lex Voconia*, Köln 1999, s. 120.

⁴¹ L. Rodriguez Alvarez, *op. cit.*, s. 214.

⁴² *Ibidem*.

⁴³ Plin., *paneg.* 42.

Otto Hirschfelda. Pogląd ten również dzisiaj nie znajduje poparcia wśród romanistów⁴⁴.

Forma *hereditatium* występuje w kompilacji justyniańskiej tylko dziewięć razy i niemal zawsze w nazwie podatku spadkowego⁴⁵. Z punktu widzenia gramatycznego jest to dopełniacz liczby mnogiej od rzeczownika *hereditas, -atis*, czyli spadek, dziedzictwo⁴⁶. Być może był to pewien zwyczaj językowy związany z *vicesimae*, który spotyka się w pismach jurystów i w źródłach epigraficznych z II i III wieku. Sama forma *hereditatium* występuje też u Cyce-rona w *De domo sua* 15,35: *iure Quiritium legitimum tutelatum et hereditatium relicto*, gdzie Arpinata mówi po prostu o wystąpieniu przeciw prawu Kwirytów w kwestii ustawowej opieki i spadków. W *Digestach justyniańskich* dwa razy występuje⁴⁷ w kontekście ustanowienia opieki *ex lege* przy dziedziczeniu ustawowym, a raz pojawia się w *Insty-*

⁴⁴ Por. szerzej S. Günther, *Vectigalia... op. cit.*, s. 26-27; G. Wesener, *op. cit.*, s. 2474. Różne poglądy o początkach podatku spadkowego utrzymywane są w niektórych opracowaniach rzymskiego prawa publicznego, np.: w A. Dębiński, J. Misztal-Konecka, M. Wójcik, *Prawo rzymskie publiczne*, Warszawa 2010, s. 124 Autorzy przyjmują, że podatek został wprowadzony w *lex Voconia*. Natomiast w J. Zabłocki, A. Tarwacka, *Publiczne prawo rzymskie*, Warszawa 2005, s. 152-153 Autorzy podają, że podatek został wprowadzony przez cesarza Hadriana, co A. Pikulska-Radomska uznaje za omyłkową ocenę reform tego cesarza, które tylko zmieniały istniejący już podatek – A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 62, przyp. 148.

⁴⁵ Występuje dziewięć razy: I. 2,16; C. 7,54,1 Antonin Pius (data nieznana); D. 2,15,13 Emiliusz Macer ks. 1 *ad legem vicesimam hereditatium*; D. 5,4,3 Paulus ks. 17 *ad Plautium*; D. 11,7,37 Macer ks. 1 *ad legem vicesimam hereditatium*; D. 26,4,3 Ulpian ks. 38 *ad Sabinum*; D. 28,1,7 Emiliusz Macer ks. 1 *ad legem vicesimam hereditatium*; D. 35,2,68 Emiliusz Macer ks. 2. *ad legem vicesimam hereditatium*; D. 49,14,32 Marcjjan ks. 14 *institutionum*.

⁴⁶ Ch.T. Lewis, Ch. Short, *A Latin Dictionary: Founded on Andrews' Edition of Freund's Latin Dictionary: Revised, Enlarged, and in Great Part Rewritten by Charlton T. Lewis, Ph.D. and Charles Short*, LL.D. Oxford 1879, [online:] <http://www.perseus.tufts.edu/hopper/morph?l=hereditatium&la=la&can=hereditatium0&prior=et&d=Perseus:text:1999.02.0014:text=Dom.:section=35&i=1#lexicon> [dostęp: 12.01.2016]

⁴⁷ D. 5,4,3 Paulus ks. 17 *ad Plautium* i D. 26,4,3 Ulpian ks. 38 *ad Sabinum*.

*tucjach justyniańskich*⁴⁸. We wszystkich trzech fragmentach to sformułowanie używane jest w znaczeniu dziedziczenia ustawowego. W D. 5,4,3 Paulus o kolejności dziedziczenia ustawowego mówi *in iure hereditatium*, a Ulpian w D. 26,4,3 wskazuje, że stosunek opieki powstaje z mocy prawa w momencie dziedziczenia ustawowego *per consequentias hereditatium*. Podobnie w justyniańskim podręczniku prawa *ius legitimarum hereditatium* oznacza po prostu prawo dziedziczenia ustawowego. W sformułowaniu *hereditatium* została zachowana dawna forma deklinacji⁴⁹. Trudno wykluczyć, że w przypadku tekstu *Instytucji justyniańskich* nie została ona zaczerpnięta wprost z wcześniejszych *Instytucji* Gaiusa lub Marcjana.

Drobne rozbieżności w pisowni wydają się stałym zjawiskiem językowym. W dyskutowanej kwestii nie wyjaśniają zbyt wiele, bo też nie wynikają z nich różnice czy kontrowersje dogmatyczne. Mogą jedynie świadczyć o stosowanej dawniej nazwie podatku, która była obecna w świadomości Rzymian dość długo, skoro używa jej w tytule swojego komentarza jeszcze Macer, żyjący w III w. Zmieniona została dopiero w czasach Justyniana. Bardziej zastanawiające zdaje się dość swobodne posługiwanie się skrótem *vicensima // vicesima // Vicesima* w sytuacji, gdy równoległe obok podatku spadkowego istniała o wiele starsza danina publiczna o nazwie *vicesima manumissionum*. Był to pięcioprocentowy podatek od wyzwoleń. Częste używanie przez Rzymian

⁴⁸ I. 2,16.

⁴⁹ Większość zachowanych wersji mowy Cycerona podaje właśnie *hereditatium* – (P) *codex Parisinus* 7794 z wieku XII-XIII, (B) *codex Bernensis* z wieku XII-XIII oraz przepisany *codex Parisinus*, (G) *codex Gemblacensis nunc Bruxellensis*, (t) *codex Bernensis* z wieku XV, a tylko niektóre *hereditatum* – (H) *codex Harleianus* 4927 z wieku XII, (e) *codex Palatinus* 1525 z wieku XV, (k) *codex Parisinus* 7779 z wieku XV oraz (c) *Oxonensis Canonici* 226 z wieku XV, por. Markus Tulli Ciceronis, *Orationes*, red. G. Peterson, Oxonii 1910, s. vii-xv; 1.

skrótowania *vicesima* – czy w formie obocznej *vicensima* – sugeruje, iż potrafili oni skutecznie umieszczać je w jednoznacznym kontekście. Także dzisiaj odczytanie skrótu tylko wyjątkowo sprawia problem. Jedynym okresem w historii podatku spadkowego, w którym przestano posługiwać się nazwą *vicesimae hereditatis*, był czas panowania Karakalli. Cesarz wprowadził bowiem dziesięcioprocentowy podatek spadkowy, czyli *decima*⁵⁰. Dio Cassius, piszący historię Rzymu w języku greckim, nazywał ten podatek δέκατος, a więc dosłownie przetłumaczoną *decima*. Zapewne mówiący po grecku obywatele posługiwali się właśnie tą nazwą. Za sprawą edyktu Karakalli z 212 r. grupa podatników znacznie rozszerzyła się właśnie o greckojęzycznych mieszkańców, przede wszystkim z terenów Azji Mniejszej.

Podstawę źródłową dla zagadnienia podatku spadkowego stanowią w większości teksty prawne z okresu późnoklasycznego i poklasycznego prawa. Najważniejszym źródłem jest późnoklasyczny komentarz jurysty Macera, zacytowany obszernie w Justyniańskich *Digestach*. Macer przytaczał opinie Ulpiana, działającego – jak on sam – w III wieku. Jest to tym ciekawsze, że cytuje Ulpiana, gdyż zazwyczaj to Ulpian – jako jurysta dość późnych czasów – przytacza słowa innych. Wzmianki na temat podatku spadkowego znajdują się w *Instytucjach* Gaiusa z lat 141-161 po Chr., w przywoływanych już *Sentencjach Paulusa*, które datuje się pomiędzy III a V wiekiem. Spotyka się je także w *Zbiorze prawa Mojżeszowego i rzymskiego* z IV-V w. i *Lex Romana Wisigothorum*, pochodzącym z VI w., która komentuje *Sentencje*. Wreszcie kluczowym źródłem prawnym, zamykającym historię podatku spadkowego w prawie rzymskim, jest konstytucja Justyniana z 531 r. przekazana w *Kodeksie justyniańskim* z 534 r. Najstarszy przekaz doty-

⁵⁰ Coll. 16,9,3.

czący pięcioprocentowego podatku spadkowego zawiera pochodzący z początku II wieku po Chr. *Panegiryk Trajana* Pliniusza Młodszeo. Jest to opis rządów cesarza Trajana. Pliniusz, pisząc o podatku, posługuje się nazwą *Vicesima*, zapisując ją w niespotykany dotychczas w źródłach sposób, tj. wielką literą⁵¹. Nowo wybrany konsul miał zwyczaj w tamtych czasach wygłaszać panegiryk. Skorzystał z tej okazji przyjaciel cesarza i gdy w 100 r. został konsulem, przygotował specjalną mowę pochwalną na cześć Trajana. Wcześniej pełnił już urzędy prefekta skarbu wojennego (*praefectus aerari militaris*) oraz prefekta skarbu państwowego (*praefectus aerari Saturni*) i dał się poznać jako znawca rachunkowości. Jego biegłość w finansach cesarz chciał wykorzystać w przeżywających kryzys prowincjach – w Poncie i Bitynii, dlatego mianował go tam namiestnikiem. Pliniusz pisywał stamtąd zachowane do naszych czasów listy – z najsłynniejszym, bo wspominającym chrześcijan, włącznie. Informacje przekazane przez niego zdają się wiarygodne i niewątpliwie posiadają sporą wartość merytoryczną. Co więcej, Pliniusz najobszerniej w kwestiach spraw finansowych cesarstwa omawia zmiany w prawie podatkowym, a najwięcej miejsca – aż trzy rozdziały – poświęca właśnie reformom podatku spadkowego. Prawdopodobnie tak skonstruował on panegiryk, aby wykazać się swoją kompetencją przed senatorami⁵². Inauguracyjna przemowa Pliniusza stanowiła okazję do odwdzięczenia się swojemu przyjacielowi Trajanowi. Namiestnik miał szansę przedstawić szerzej reformy wprowadzone przez cesarza i podać ich głębokie uzasadnienie. W wielu sytuacjach dzieło Pliniusza okaże się niezwykle cennym świadectwem historycznym. Podobnie jak w przypadku wszelkich prze-

⁵¹ Plin., *paneg.* 37-40.

⁵² P. Roche, *Pliny's Praise. The Panegyricus in the Roman World*, Cambridge 2011, s. 30.

kazów historycznych należy uważać na tzw. „projekcję wsteczną”, która przypisuje czasom wcześniejszym także aktualne rozwiązania⁵³. Czasami powoduje to nieścisłości w ustaleniu właściwego następstwa zdarzeń, lecz mimo to prezentuje ówczesną myśl, pozostając jedynym sposobem dostępu do ówczesnego świata. Do jeszcze wcześniejszego okresu prawa rzymskiego bardziej ogólnikowo odwołuje się *Historia rzymska* Kasjusza Diona, choć pisał ją później niż Pliniusz, bo już na przełomie II/III wieku⁵⁴. Wspomina w niej o podatku spadkowym, który nazywa skrótowo „pięć procent”, tyle że jako piszący po grecku naturalnie posługuje się odpowiednikiem łacińskiej *vicesimae* – *eikostos*, która w dziele Kasjusza Diona pojawia się po raz pierwszy przy omawianiu polityki Juliusza Cezara i Oktawiana Augusta⁵⁵. Niewiele młodszy od Kasjusza Diona żyjący w II w. Appian z Aleksandrii w księdze piątej *Wojen domowych* umieszcza informację o podatku spadkowym z 40 r. przed Chr.⁵⁶ Wówczas Oktawian i Antoniusz mieli podjąć próbę wprowadzenia w edykcje obowiązku uiszczenia podatku spadkowego: [...] ἐσφέρειν δὲ καὶ μοῖραν τοὺς ἐκ διαθήκης τι καρπουμένους[...]⁵⁷. Część tego, co nabywane jest w drodze dziedziczenia testamentowego, powinno zostać oddane na potrzeby prowadzenia wojny domowej. Appian używa tu nietypowego dla starożytnych, dosyć ogólnego sformułowania na oznaczenie podatku spadkowego – „część tego, co się odziedziczyło” – μοῖραν τοὺς ἐκ διαθήκης.

⁵³ Por. A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 71.

⁵⁴ Relacjonując czasy Trajana, nie omawia on kwestii podatku spadkowego, co wynika prawdopodobnie z odmiennego rozłożenia akcentów przy wyborze istotnych wydarzeń. Por. P. Roche, *op. cit.*, s. 115.

⁵⁵ Cass. Dio 55,25.

⁵⁶ Por. dyskusję o poprawności tej daty A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 61 oraz S. Günther, *Vectigalia... op. cit.*, s. 31-32.

⁵⁷ App., *BC* 5,67.

Spośród dzieł historycznych o *vicesimae* wspomina jeszcze *Historia Augusta* tworzona na przestrzeni wieków przez wielu autorów – biografów cesarzy. Pośrednio też na wzmianki o *vicesimae* natrafić można u Swetoniusza w *Żywotach cesarów* z II w. Choć liczba źródeł nie jest ogromna, przywołane teksty stanowiły i nadal stanowią wystarczające podstawy do przeprowadzenia pogłębionej analizy. Podatek spadkowy angażował umysły i serca nie tylko prawników, stąd szczególnie cenne są przekazy nieprawnicze, które pozwalają osadzić całość zagadnienia w kontekście społecznym i historycznym.

2. PIERWOTNA WOLNOŚĆ OD PODATKU SPADKOWEGO. ŚWIADECTWO JUSTYNIANA

Historia podatku spadkowego w prawie rzymskim oficjalnie kończy się wraz z konstytucją Justyniana Wielkiego z 531 r. (C. 6,33,3 pr.). Cesarz zdaje się w niej sugerować, że od pewnego już czasu podatek przestał być ściągany, a jego regulacja została uchylona⁵⁸. Stąd pewnie kompilatorzy *Digestów* postanowili pominąć większość źródeł prawnych na jego temat. O tym, że było ich sporo, zaświadcza w tej samej konstytucji Justynian, gdy pisze o edykcje Hadria-

⁵⁸ C. 6,33,3pr. Justynian (531 r.): *Edicto divi Hadriani, quod sub occasione vicesimae hereditatum introductum est, cum multis ambagibus et difficultatibus et indiscretis narrationibus penitus quiescente, quia et vicesima hereditatis a nostra recessit re publica, antiquatis nihilo minus et aliis omnibus, quae circa repletionem vel interpretationem eiusdem edicti promulgata sunt[...]* („Edykt boskiego Hadriana, który ze względu na pięcioprocentowy podatek od spadków został wprowadzony, wobec wielu niejasności i trudności i zupełnie nierozważnych poglądów stracił znaczenie, tak iż z naszej rzeczypospolitej pięcioprocentowy podatek od spadków usunięto, i nic mniej, tylko wszystko tamto, co dla uzupełnienia lub interpretacji tegoż edyktu zostało ogłoszone.”).

na dotyczącym podatku spadkowego oraz o licznych jego nowelizacjach. Doktryna powstała wokół *vicesimae* obejmowała wiele zagadnień prywatnoprawnych i przez to nie straciła swojego znaczenia po uchyleniu samego podatku. W *Digestach* nadal były przywoływane fragmenty pochodzące z komentarzy do ustawy o podatku spadkowym, pomimo że takiego podatku już nie pobierano. Dotyczyły one różnorodnych kwestii, poczynając od zagadnień samego prawa spadkowego aż po procesowe aspekty dziedziczenia testamentowego. Wśród nich znajduje się słynna „tabela przeżywalności” autorstwa Ulpiana. Jurysta dostosowuje w niej wartość podatku do zapisanych legatariuszowi w spadku dożywotnich corocznych świadczeń w zależności od domniemanej długości życia. Tekst jest świadectwem przyjmowanej wówczas średniej długości życia, a ponadto stanowi przykład analizy stosowanej dzisiaj przez aktuariuszy⁵⁹. Wreszcie doktryna podatku spadkowego przyczyniła się do stworzenia szczegółowych dyrektyw w zakresie działań administracji, ściągania podatków i wyznaczania kompetencji odpowiednich organów fiskalnych. Jak wszystkie podatki na przestrzeni wieków, podatek spadkowy stanowił przedmiot ożywionej dyskusji politycznej i budził skrajne nastroje społeczne. Z przekazu Appiana wiadomo, że lud rzymski wzburzony wiadomością o wprowadzeniu podatku spadkowego zniszczył wywieszone tablice edyktu⁶⁰. Dlatego w rozprawie poświęconej problemowi wymienionego wyżej podatku nie sposób pominąć relacji historycznych, dostarczających informacji na temat szerszego kontekstu omawianych regulacji. Analizy podatku spadkowego w prawie rzymskim nie ułatwia, niewygodny na pierwszy rzut oka, fakt, że w czasach Justyniana ten podatek już nie

⁵⁹ D. 35,2,68 Emiliusz Macer ks 2. *ad legem vicesimam hereditatium*.

⁶⁰ App., *BC* 5,67.

istniał. Do kompilacji włączono zatem mniejszą ilość źródeł, niż można byłoby sobie tego życzyć. Jednak fakt ten stanowi w istocie dobry punkt wyjścia do refleksji nad całym zagadnieniem.

Analiza rzymskich tekstów prawnych pozwala wyróżnić kilka sposobów regulacji podatku spadkowego. Można uznać je za schemat pojęciowy, w którym mieszczą się również dzisiejsze rozwiązania. Przede wszystkim idea podatku spadkowego była odrzucana u początków prawa rzymskiego i na samym końcu jego starożytnego rozwoju. Warto zasygnalizować już na wstępie rozważań, że rzymska myśl prawnicza po wiekach stosowania podatku spadkowego ostatecznie opowiedziała się za jego uchyceniem. Podatek spadkowy wpisuje się zatem w ten typ rozwiązań prawnych, które wyłamują się z linearnego rozwoju prawa. Może zanikać i powracać, ponieważ pozostaje wrażliwy na argumentację prawną i na decyzje prawodawcy.

Historycznoprawna analiza rzymskiego podatku spadkowego wymaga jak najściślejszego odtworzenia jego kształtu. Dotychczasowe badania romanistów kierowały się, zgodnie z paradygmatem pozytywistycznym, ku poszukiwaniu *lex*, a więc aktu ustawodawczego, który normował rzymski podatek spadkowy. Tymczasem dostępny materiał źródłowy z tego punktu widzenia wydaje się niezadowolający. Nie przetrwała ustawa, która po raz pierwszy wprowadzała podatek spadkowy. Nie jest znane również żadne sformułowanie późniejszych aktów prawnych, które przedstawiałoby w pełni konstrukcję *vicesimae hereditatis*. Jednak prawo rzymskie swój rozwój zawdzięczało nie legislacji, lecz formowało się w dyskursie doktrynalnym – było przecież *ius controversum*. Toteż za zupełnie normalne należy uznać, iż bazą dla poszukiwań dotyczących podatku nie będzie – a nawet nie powinien być – sam tekst jakiegось aktu normatywnego, lecz przede wszystkim ko-

mentarze jurystów, które czasami pozwalają nawet ustalić brzmienie edyktu, reskryptu czy ustawy. Chodzi jednak o prawo w działaniu, jak było ono rozumiane i stosowane. Prawo rzymskie rozwijało się przecież w związku z tekstem aktu stanowionego, lecz nie sprowadzało się do niego. Głównym źródłem były właśnie komentarze jurystów. W czasach justyniańskich ich myśl przekazała kompilacja *Digestów*. Objęła wypowiedzi jurystów, nadając już bezapelacyjnie moc równą nie tylko ustawom, lecz i konstytucjom cesarskim, zebranych w kolejnych dwóch wydaniach *Kodeksu justyniańskiego*. Wiedzy o doktrynie *vicesimae* dostarczają przede wszystkim źródła prawnicze, natomiast w odtworzeniu treści samych aktów legislacyjnych o wiele bardziej pomocne okazują się relacje historyczne. Prowadzona analiza jest tym ciekawsza, że dotyczy prawa podatkowego. Wydaje się, że powinno być ono sformułowane ściśle, lecz – tak jak dzisiaj – prawo to ulegało nieustannym nowelizacjom, tworzeniu odmiennych stanowisk doktryny, sprzecznym interpretacjom – raz z korzyścią dla państwa, raz dla podatników. Poznanie rzymskiego podatku spadkowego wymaga zatem przyjęcia zgoła niepozytywistycznej perspektywy. Konieczna staje się interpretacja samej doktryny oraz tego, jak regulacje prawne były rozumiane przez nieprawników. Dotychczasowa literatura romanistyczna potwierdza, że opracowanie zagadnienia podatku spadkowego jest możliwe do wykonania, nawet przy skomplikowanym materiale źródłowym⁶¹. Celem niniejszej pracy nie będzie zatem kolejna rekapitulacja ustaleń dotyczących chronologii i ewentualnego brzmienia ustaw podatkowych, lecz odtworzenie schematu pojęciowego, charakterystycznego dla użytecznego regulowania podatku spadkowego.

⁶¹ Por. Wstęp.

Wiele wskazuje na to, że pomysł, aby obłożyć podatkiem dziedziczenie, pojawił się w prawie rzymskim stosunkowo późno. Stało się tak najprawdopodobniej dopiero pod koniec republiki. Od razu podobny pomysł wzbudził żywą reakcję społeczną pełną sprzeciwu. Wspominany przez Appiana z Aleksandrii edykt Oktawiana i Antoniusza z 40 r. przed Chr. wprowadzał obowiązek uiszczenia podatku jako części tego, co otrzymało się w testamencie – μοῖραν τοὺς ἐκ διαθήκης. Dotyczył zatem prawdopodobnie tylko spadków dziedziczonych testamentowo oraz zapisów, choć niektórzy tłumaczą διαθήκη tylko jako zapisy, a nie testament⁶². W 40 r. przed Chr. Oktawian i Antoniusz również chcieli ustanowić taki podatek – prawdopodobnie jednorazowo – obok innych obciążeń dla pozyskania funduszy na trwającą wojnę domową z Brutusem i Kasjuszem. Podatek mógł służyć zakończeniu wojny peruzyjskiej, choć dyskusje nad poprawnością tej daty wskazują, że trudno ustalić dokładny moment wprowadzenia podatku⁶³. Uchwalenie go w kontekście prowadzenia wojen domowych pozostaje jednak aktualne. Okazało się, że τοῦτο τὸ γράμμα σὺν ὀρμῇ μανιώδει καθεῖλεν ὁ δῆμος ἀγανακτῶν, εἰ τὰ κοινὰ ταμειῖα κεκενωκότερες καὶ τὰ ἔθνη σεσυληκότερες – „lud jakby szałem uniesiony zdarł to obwieszczenie, wyrażając swoje oburzenie, że wypróżnili skarb państwowy i obłupili prowincje”⁶⁴. Pomysł powrócił kilkadziesiąt lat później, bo w 6 r. po Chr. Wtedy za konsulatu Emiliusza Lepidusa i Lucjusza Arruntiusa udało się Oktawianowi Augustowi skutecznie wprowadzić *vicesimae hereditatis*. Pozycja princepsa zagwarantowała realizację

⁶² Appian, *The Civil Wars*, tł. H. White, London 1899.

⁶³ A. Ziółkowski, *Historia powszechna. Starożytność*, Warszawa 2012, s. 7; Por. A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 61 oraz S. Günther, *Vectigalia... op. cit.*, s. 31-32.

⁶⁴ App., *BC* 5,67, polskie tłumaczenie za: Appian z Aleksandrii, *Historia rzymska*, t. 2, przeł. L. Piotrowicz, Wrocław 1957, s. 330.

tego pomysłu i zapewniła trwałość dochodowej regulacji. W romanistyce wprowadzoną wówczas ustawę nazywa się *lex Iulia de vicesima hereditatium* i uznaje się za podstawę wszelkich późniejszych regulacji. Bez wątplenia jest to pierwsza prawnie relewantna koncepcja podatku spadkowego znana prawu rzymskiemu. Informacje o niej przekazuje Kasjusz Dion (Cass. Dio 55,25)⁶⁵. Oktawian August wprowadzenie podatku argumentował tym, iż był to pomysł Juliusza Cezara, przekazany w jego wspomnieniach. Jurysta Pomponiusz, z którego *Podręcznika* justyniańscy kompilatorzy czerpali wiedzę o historii prawa, tak opisuje jurystę Aulusa Ofiliusza:

D. 1,2,2,44 Pomponiusz *enchiridii*:

is fuit Caesari familiarissimus et libros de iure civili plurimos et qui omnem partem operis fundarent reliquit. nam de legibus vicesimae primus conscribit[...]

Ten ostatni był przyjacielem Gajusza Juliusza Cezara i pozostawił liczne księgi prawa cywilnego, które dały podstawy każdej z jego części. Bowiem on pierwszy napisał o ustawach o podatku pięcioprocentowym⁶⁶.

⁶⁵ Cass. Dio 55,25: [...]*ἀμέλει ἄλλων ἄλλα ἐσηγησαμένων ἐκείνων μὲν οὐδὲν ἔδοκίμασε, τὴν δ' εἰκοστὴν τῶν τε κλήρων καὶ τῶν δωρεῶν, ἃς ἂν οἱ τελευτῶντές τισι πλὴν τῶν πάνυ συγγενῶν ἢ καὶ πενήτων καταλείπωσι, κατεστήσατο, ὡς καὶ ἐν τοῖς τοῦ Καίσαρος ὑπομνήμασι τὸ τέλος τοῦτο γεγραμμένον εὐρών: ἐσήκτο μὲν γὰρ καὶ πρότερόν ποτε, καταλυθὲν δὲ μετὰ ταῦτα αὐθις τότε ἐπανήχθη[...]* („Pominał wszystkie pomysły pozostałych, nie wprowadzając w rzeczywistości ani jednego, pochodzącego od tych osób, lecz wypróbował podatek pięcioprocentowy pobierany zarówno od spadków, jak i od zapisów [darowizn], które zostawiają ci mający umrzeć, zanim odejdą, od którego uwolnione zostały całkowicie te przekazywane pomiędzy bardzo bliskimi krewnymi czy też biedakami. August utrzymywał, że znalazł taki podatek zapisany we wspomnieniach Cezara, gdy je zgłębiał. Rzeczywiście, wcześniej wprowadzono go swego czasu, ale został uchylony, w tym momencie natomiast został ponownie przywrócony.”).

⁶⁶ D. 1,2,2,44 Pomponiusz *enchiridii*, polskie tłumaczenie za: *Digesta justyniańskie*.

Wzmianka dotycząca ustaw o podatku pięcioprocentowym może być potwierdzeniem nie tylko planów Juliusza Cezara⁶⁷, ale i rzeczywistego wprowadzenia za jego czasów podatku spadkowego, nawet jeśli wątpliwości budzi przywołana nazwa – *vicensima*. Trudno przyjąć, aby Aulus Ofiliusz jako pierwszy pisał o *vicesimae manumissionum*, skoro pięcioprocentowy podatek od wyzwoleń istniał od 357 r. przed Chr. Z drugiej strony, nie posiadamy informacji, jakoby było kilka wcześniejszych ustaw o podatku spadkowym. Tłumaczenie polskie powinno oddawać liczbę mnogą łacińskiego oryginału, a zatem Aulus Ofiliusz napisał komentarz do „ustaw”, a nie do „ustawy” o pięcioprocentowym podatku – *de legibus vicensimae*. Nie przetrwała również żadna wypowiedź jurysty dotycząca podatku spadkowego. Stąd najbezpieczniej przyjąć, iż w tym miejscu błędnie odczytano rękopisy: *de legibus vicensimae primus conscribit* – „napisał pierwszy o ustawach o pięcioprocentowym podatku” zamiast *de legibus XX libros conscribit* – „napisał 20 ksiąg o ustawach”⁶⁸. Dwadzieścia ksiąg komentarzy do ustaw, napisane przez Aulusa Ofiliusza, stanowiły zapewne część planu kodyfikacyjnego Cezara, w którym jurysta odgrywał niepoślednią rolę⁶⁹. Być może on również poddał myśl o wprowadzeniu podatku spadkowego. Pomysł zaś przetrwał we wspomnieniach Cezara. Kasjusz Dion, komentując tę historię, nadmienił przecież, że jeszcze przed 6 r. po Chr. podatek obowiązywał, lecz został uchylony. Uwaga historyka jest wszelako na tyle zdawkowa, że może odnosić się zarówno do wydarzeń opisanych przez Appiana, a więc do podatku Oktawiana i Antoniu-

Księga pierwsza, tł. B. Szolc-Nartowski, Warszawa 2007, s. 34.

⁶⁷ A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 63-64.

⁶⁸ G. Falcone, *Ofilio e l'editto*, *Labeo* 42, 1, 1996, s. 104.

⁶⁹ E. Polay, *Der Kodifizierungsplan des Julius Caesar*, *IURA* 1965, nr 16, s. 48.

sza, jak i do czasów Juliusza Cezara. Oktawian i Antוניusz, podejmując w kryzysowej sytuacji w 40 r. przed Chr. decyzję o wprowadzeniu podatku, mogli czerpać inspirację z doświadczeń politycznego poprzednika. Ponadto, opodatkowanie spadków i legatów mogło być próbą zdobycia funduszy wojennych przez wykorzystanie rosnącego znaczenia dziedziczenia testamentowego. Wcześniej, w tym samym 40 r., została uchwalona *lex Falcidia*, zachęcająca dziedziców testamentowych do przyjmowania spadków nawet obciążonych dużymi zapisami. Logiczne było, że obłożenie zapisów i testamentów podatkiem może przynieść wymierny wpływ do skarbcza. Bardziej zrozumiałe wydaje się zatem niezadowolenie społeczne, które wzbudziło wprowadzenie podatku. Należy uznać, że do końca republiki podatek spadkowy był raczej wyjątkowym rozwiązaniem i pojawiał się sporadycznie⁷⁰.

W 13 r. po Chr. nastąpiło kolejne przesilenie polityczne. Senatorowie chcieli doprowadzić do uchylecia podatku spadkowego, wprowadzonego pięć lat wcześniej ustawą julijską. Jak przekazuje Kasjusz Dion woleli płacić jakkolwiek inny podatek, niż 5% od dziedziczenia⁷¹. Zrezygnowali jednak z oporu, gdy Oktawian August zagroził, że powróci do pomysłu podatku od majątku dla obywateli rzymskich i wysłał już swoich urzędników, aby sporządzali spisy senatorskich posiadłości i nieruchomości gruntowych⁷². W obawie przed jeszcze obciążeniem jeszcze więk-

⁷⁰ T. Frank, *An Economic History of Rome. To the End of the Republic*, Baltimore 1920, s. 136.

⁷¹ Cass. Dio 56,28: καταμαθὼν δὲ ἐξ αὐτῶν πάντα μᾶλλον ἢ ἐκεῖνο ἐτοίμους σφᾶς ὑπομείναι ὄντας, ἐπὶ τε τοὺς ἀγροὺς καὶ ἐπὶ τὰς οἰκίας τὴν συντέλειαν ἤγαγε, καὶ παραχρήμα μὴδὲν εἰπὼν, μὴθ' ὅσον μὴθ' ὅπως αὐτὸ δάσουσιν, ἐπεψεν ἄλλους ἄλλη τὰ τε τῶν ἰδιωτῶν καὶ τὰ τῶν πόλεων κτήματα ἀπογραφομένους, ἵν' ὡς καὶ μειζρόνως ζημιωθησόμενοι δείσωσι καὶ τὴν εἰκοστὴν τελεῖν ἀνθέλωται. ὃ καὶ ἐγένετο.

⁷² Cass. Dio 56,28.

szym i zniechęconym obowiązkiem, senatorowie szybko przystali na utrzymanie podatku spadkowego⁷³. Prawdopodobnie chodziło Augustowi o sprawienie wrażenia, że chce wprowadzić *tributum*⁷⁴, o którym Cyceron pisał, że państwo powinno unikać nakładania go, chyba że w obliczu wojny lub w celu uchronienia republiki przed inną katastrofą⁷⁵. Od tego momentu należy sądzić, że regulacja podatkowa ugruntowała się mimo początkowych trudności i została zaakceptowana, przyjęta jako dość oczywista i umiarkowanie dolegliwa. Podatek odtąd stanowił stały element systemu fiskalnego cesarstwa.

Kasjusz Dion po raz ostatni wspomina o cesarskich regulacjach podatku spadkowego za czasów cesarza Makrynusa, tj. w 217-218 r. po Chr⁷⁶. Ustawodawstwo Augusta zapoczątkowało zatem długi okres stosowania podatku spadkowego. Doktryna *vicesimae* rozwijała się jeszcze długo później po Makrynusie. Mówią o niej Ulpian i Macer⁷⁷. Podatek spadkowy był nakładany jeszcze w V i VI wieku, co przekazują *Sentencje Paulusa* 4,6 oraz *Lex Romana Wisigothorum ad PS.* 4,6⁷⁸. Sporny w romanistyce jest natomiast moment, kiedy podatek został uchylony. Z jednej strony uważa się, że zarówno *vicesima hereditatis*, jak i *vicesima manumissionum* przestały być ściągane w czasach

⁷³ Cass. Dio 56,28.

⁷⁴ A. Pikulska-Radowska, *op. cit.*, s. 64.

⁷⁵ Cic., *Off.*, 2,74: *Danda etiam opera est, ne, quod apud maiores nostros saepe fiebat propter aerarii tenuitatem assiduitatemque bellorum, tributum sit conferendum, idque ne eveniat, multo ante erit providendum.*

⁷⁶ Cass. Dio 79,12.

⁷⁷ D. 35,2,68 Emiliusz Macer ks 2. *ad legem vicesimam hereditatium.*

⁷⁸ LW. *ad PS.* 4,6,3: *SENTENTIA. Testamentum lex statim post mortem testatoris aperiri voluit: et ideo, quamvis sit rescriptis variatum, tamen a praesentibus intra triduum vel quinque dies aperiendae sunt tabulae. Ab absentibus quoque intra eos dies, quum supervenerint: nec enim oportet testamentum heredibus aut legatariis aut libertatibus quam necessario vectigali moram fieri. INTERPRETATIONE: Non eget.*

reform podatkowych Dioklecjana i Konstancyntyna⁷⁹, zaś z drugiej strony łączy się historię ustawy o podatku spadkowym z losami *lex Iulia et Papia*, przyjmując jednocześnie, że obydwie ustawy usunął Konstantyn⁸⁰. Być może dopiero tuż przed Justynianem doszło do zaniku podatku przez *desuetudo*. Zarówno początki, jak i koniec historii podatku spadkowego są niejasne, choć niewątpliwą cezurą jest konstytucja z 531 r. po Chr. Rodzą się pytania, dlaczego zdecydowano się na rezygnację z tego podatku i dlaczego w ogóle przestaje się ściągać dany podatek?

Wprowadzenie podatku spadkowego zawsze wymagało uzasadnienia i było rozwiązaniem, które rodziło konflikt polityczny. Wcześniejsze rzymskie podatki republikańskie były jednorazowe, incydentalne i wynikały z koncepcji pożyczki udzielanej państwu przez obywateli. Co do zasady zatem obywatele byli wolni od podatków, a ich nakładanie uważane było za naruszanie ich pozycji w państwie⁸¹. Wraz z panowaniem Oktawiana Augusta pojawiły się stałe podatki dla obywateli. Co więcej, nałożony przez Augusta na obywateli rzymskich podatek spadkowy musiał być ściągany bez względu na to, gdzie Rzymianie aktualnie się znajdowali. Stąd mamy świadectwo o wyzwoleniu Claudiusie, który był prokuratorem w Achai i musiał zapłacić *vicesimae*⁸². Do idei republikańskich zatem zaliczyć należy przekonanie o niezasadności podatku spadkowego. Potwierdzają to wydarzenia z 40 r. przed Chr. opisane przez Appiana, gdy lud rzymski odrzucił nawet jednorazowy podatek spadkowy. Podatek jednak powrócił i ugruntował się za czasów wprowadzania władzy jednostki i za cesarstwa,

⁷⁹ O. Hirschfeld, *op. cit.*, 105.

⁸⁰ C. Poisnel, *op. cit.*, s. 322-323.

⁸¹ Por. A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 8.

⁸² Achaia C. VI, 8443.

gdy ważniejsza stała się jego skuteczność i użyteczność dla państwa. Być może wobec rozrastających się kosztów utrzymania *Imperium* ten instrument finansowy był najbardziej sprawiedliwy i najmniej dotkliwy z dostępnych rozwiązań, a zarazem zapewniał stałe dochody dla skarbcza wojskowego⁸³. Z niego utrzymywano weteranów wojennych, których majątki w efekcie również zasilały w jakiejś części ten fundusz. Konstytucja Justyniana z 531 r. wyraźnie ukazuje, że nie wszystkie sposoby regulacji podatku spadkowego były możliwe do przeprowadzenia i zaakceptowania przez obywateli. Jego skuteczność zależała od jasności regulacji, poziomu skomplikowania obliczania podatku i wreszcie słuszności wprowadzanych rozwiązań.

3. MODEL OKTAWIANA AUGUSTA

3.1. PRZEDMIOT OPODATKOWANIA I WYSOKOŚĆ PODATKU

Przedmiot i wysokość podatku to pierwsze kryteria, które pozwalają na wyodrębnienie modeli podatku spadkowego i ich ocenę z punktu widzenia realizowanych wartości i zasad. W samym prawie rzymskim można wyróżnić kilka sposobów uregulowania tego podatku. W modelu podatku zastosowanym przez Oktawiana Augusta odkry-

⁸³ Nawet wśród niektórych współczesnych zwolenników tej wersji liberalizmu, która chroni bezwzględnie indywidualną własność, podatek spadkowy postrzegany jest jako mniejsze zagrożenie dla własności, niż np. podatek dochodowy. Por. B. Bouckaert, *The Post Mortem Homo Economicus: What Does He Tell Us?*, w: *Imperative Inheritance Law in a Late-Modern Society*, eds. Ch. Castelein, R. Fouque, A. Verbeke, Antwerp-Oxford-Portland 2009, s. 103-104.

wa się konstrukcję, która stanowiła podstawę również dla późniejszych regulacji. Zasada się ona na trzech elementach. Przedmiot opodatkowania stanowiły spadki i zapisy. Wysokość podatku wynosiła 5% wartości spadku lub zapisu. Natomiast zwolnienia podmiotowe przyznane zostały bliskim krewnym i w ogóle osobom ubogim⁸⁴. Tak należy rozumieć przekaz Kasjusza Diona, który mówi, że uwolnione od podatku zostały spadki i zapisy przekazywane pomiędzy – τῶν πάνυ συγγενῶν ἢ καὶ πενήτων – „bliskimi krewnymi czy też biednymi”⁸⁵. Swoim zakresem podatek obejmował dziedziczenie i zapisobranie: τῶν τε κληρῶν καὶ τῶν δωρεῶν. Zatem inaczej niż w roku 40, teraz opodatkowane było nie tylko dziedziczenie testamentowe (διαθήκης), lecz także beztestamentowe, czyli spadek jako taki – κληρῶν⁸⁶. Podlegały mu również gr. δωρεά. W kwestii dziedziczenia nie są darowiznami, lecz używane są przez piszących po grecku na oznaczenie legatów⁸⁷. W ten sposób August zdecydował się na generalne opodatkowanie dziedziczenia. W tamtych czasach była to niezwykle istotna decyzja ekonomiczna. Warto przypomnieć, iż największe transfery kapitału w starożytnym Rzymie miały miejsce przy sukcesji uniwersalnej, której najważniejszy przypadek stanowiło spadkobranie⁸⁸. Prywatny majątek stanowił cały

⁸⁴ Cass. Dio 55,25.

⁸⁵ Cass. Dio 55,25, angielskie tłumaczenie za *Dio's Roman History*, tł. E. Cary, t. 6, Londyn 1955, s. 461.

⁸⁶ G. Wesener, *op. cit.*, s. 2472

⁸⁷ Por. Isaeus 1,18; Isaeus 3,61; Dem. 45,35; por. Dio's, *op. cit.*, s. 461. Pewnym potwierdzeniem objęcia zapisów regulacją Augusta jest tzw. testament Dasumiusza (CIL VI, 10229). Pochodzi on prawdopodobnie ze 108 r. Testator obciążył spadkobierców zapłatą podatku spadkowego od zapisu. Świadcstwo praktyki wskazuje, że w modelu podatku spadkowego Trajana bez zmian pozostała myśl obecna już u Oktawiana Augusta, aby objąć daniną także legaty. Por. J.C. Tate, *New Thoughts on the »Will of Dasumius«*, ZSS 2005, nr 122, s. 166.

⁸⁸ F. Longchamps de Brier, *Law of Succession... op. cit.*

czas podstawowe miejsce akumulacji bogactwa, ponieważ nie istniał przecież system spółek handlowych. Fortuny obywateli rzymskich także w czasach Augusta równały się czasami przychodom z niektórych podatków⁸⁹. Za najbogatszego Rzymianina uznawany był Gnejusz Korneliusz Lentulus *Augur*, żyjący za Augusta i Tyberiusza, który zgromadził majątek o wartości 400'000'000 sesterców⁹⁰. Tyberiusz przekonał go, aby cały kapitał zapisał w testamentie cesarzowi⁹¹. Lucjusz Volusius sam odziedziczył znaczny spadek, a pod koniec długiego życia (93 lata) mógł się pochwalić majątkiem o wartości 300'000'000 sesterców. Ogromne fortuny zazwyczaj przechodziły w drodze dziedziczenia. Lekarz Arruntius według Pliniusza Starszego zgromadził majątek warty 30'000'000 sesterców i cały zostawił swoim dzieciom⁹². Był to podstawowy sposób nabywania bogactwa. Jednakże w czasie przesileń politycznych równie dochodowe były zdobycze wojenne, a przede wszystkim kupowanie skonfiskowanych majątków⁹³. Te ostatnie, *tout proportions gardé*, można by porównywać z dzisiejszymi fuzjami giełdowymi czy przejęciami przedsiębiorstw. Handel, bankowość czy działalność wytwórcza nie były w czasach Augusta zbyt dochodowe⁹⁴. W czasach rodzącego się cesarstwa nadużywanie władzy w prowincjach również nie było tolerowane⁹⁵. Dziedziczenie, kupowanie skonfiskowanych majątków, inwestowanie w nieruchomości, a wreszcie łupy wojenne przy-

⁸⁹ T. Frank, *An Economic Survey of Ancient Rome. Roman and Italy of the Empire*, t. 5, New York 1959, s. 24.

⁹⁰ T. Frank, *An Economic Survey... op. cit.*, co dzisiaj odpowiada 176'000'000\$ – [online:] <http://www.saving.org/inflation/inflation.php?amount=20'000'000&year=1955> [dostęp: 5.12.2015]

⁹¹ Suet., *Tib.*, 49,1.

⁹² Plin., *Nat.*, XXIX, 5.

⁹³ T. Frank, *An Economic Survey... op. cit.*

⁹⁴ *Ibidem*, s. 23.

⁹⁵ *Ibidem*.

nosily największe bogactwo⁹⁶. Wprowadzenie podatku spadkowego było zatem z jednej strony ekonomicznie opłacalne, a z drugiej strony nie obciążało tak jak czyniłby to podatek od nieruchomości, który dla wielu fortun mógłby okazać się zgubny.

Ostatni podatek od tak dużych mas majątkowych pobierany od obywateli rzymskich został uchylony w 167 r. przed Chr., gdy zniesiono *tributum* – podatek od majątku w Italii (*ager Romanus*). Od tego czasu finanse republiki opierały się na wpływach z prowincji, podatku od wyzwoleń, opłatach portowych oraz dochodach generowanych przez kopalnie czy dzierżawy publicznych gruntów⁹⁷. Choć podatek nałożony był na całe masy spadkowe, to jego wysokość wydaje się dzisiaj raczej akceptowalna. Relacja Kasjusza Diona najstarszy przekaz o *vicesima*, a zarazem pierwszy, który podaje wysokość podatku spadkowego – 5%. To. Cesarz, ustalając niską wysokość podatku, wykazał się ostrożnością, pamiętał bowiem wydarzenia z roku 40 przed Chr., natomiast spodziewany przychód musiał być i tak wystarczająco wysoki, aby zapewnić działanie skarbcza wojskowego.

3.2. ZWOLNIENIA PODATKOWE – KRYTERIUM „NAJBLIŻSZEJ RODZINY”

O rzeczywistej sile oddziaływania podatku spadkowego niewątpliwie decydowały zwolnienia podmiotowe. Kasjusz Dion zaraz po przedstawieniu przedmiotu i wysokości podatku informuje o osobach, które nie były nim obciążone.

⁹⁶ *Ibidem*, s. 23-25.

⁹⁷ T. Frank, *An economic history... op. cit.*, s. 138.

Cass. Dio 55,25:

ἀμέλει ἄλλων ἄλλα ἐσηγησαμένων ἐκείνων μὲν οὐδὲν ἐδοκίμασε, τὴν δ' εἰκοστὴν τῶν τε κλήρων καὶ τῶν δωρεῶν, ἃς ἂν οἱ τελευτῶντές τισι πλὴν τῶν πάνυ συγγενῶν ἢ καὶ πενήτων καταλείπωσι, κατεστήσατο, ὡς καὶ ἐν τοῖς τοῦ Καίσαρος ὑπομνήμασι τὸ τέλος τοῦτο γεγραμμένον εὐρών: ἐσῆκτο μὲν γὰρ καὶ πρότερόν ποτε, καταλυθὲν δὲ μετὰ ταῦτα αὐθις τότε ἐπανήχθη

Pominał wszystkie pomysły pozostałych, nie wprowadzając w rzeczywistości ani jednego, pochodzącego od tych osób, lecz wypróbował ten podatek pięcioprocentowy pobierany zarówno od spadków, jak i od legatów, które zostawiają ci mający umrzeć, zanim odejdą, od którego uwolnione zostały całkowicie te przekazywane pomiędzy bliskimi krewnymi czy też biednymi. August utrzymywał, że znalazł taki podatek zapisany we wspomnieniach Cezara, gdy je zgłębiał. Rzeczywiście, wcześniej wprowadził go swego czasu Cezar, ale został uchylony, w tym momencie natomiast został on ponownie przywrócony.

Kasjusz Dion przekazuje, że wprowadzanie podatku spadkowego nie było czymś oczywistym. Oktawian August dopuścił dlatego przeanalizowanie możliwych regulacji podatku, zanim zdecydował się na jego wprowadzenie. Przekaz greckiego historyka pozwala jednak zauważyć, iż August od początku miał gotową propozycję, którą wspierać miał autorytet Cezara. Takie zachowanie zresztą nie powinno dziwić w przypadku princepsa. Do istoty augustiańskiego modelu podatku spadkowego należało udzielenie zwolnienia dwóm grupom: πάνυ συγγενής oraz πένης. Obydwa określenia „bardzo bliscy krewni” oraz „biedni” pozostają niesprecyzowane. Chodzi o to, że trudno ustalić na podstawie tych określeń, kogo dokładnie obejmowały. Zrozumiałe wydają się natomiast kryteria zwolnienia z podatku – w pierwszym przypadku więzi rodzinne, w drugim

sytuacja majątkowa. Niektórzy za najprawdopodobniejsze uznają, że te „bardzo bliskie osoby” należy utożsamiać z osobami spokrewnionymi ze spadkodawcą w pierwszym stopniu, inni sugerują, że chodzi o grupę opisywaną jako *decem personae*. Określenie to wzięto z edyktu pretorskiego. Oznaczało spokrewnionych ze zmarłym w pierwszym i drugim stopniu, czyli „ojca i matkę, dziadka i babcię z obydwu stron, syna i córkę, wnuczka i wnuczkę, po synu, jak i po córce, brata i siostrę, ze strony matki lub ojca”⁹⁸. Wedle hipotezy Jane Gardner, w czasach Augusta zwolnienie mogło dotyczyć jeszcze szerszego kręgu. Badaczka przyjmuje, iż prawdopodobnie sięgało ono aż do trzeciego stopnia pokrewieństwa w linii męskiej i żeńskiej oraz między małżonkami⁹⁹. Wydaje się, że ten krąg przynajmniej nie był ograniczony tylko do *sui heredes*. August wprowadzał podatek, gdy porządek dziedziczenia uwzględniał już więzy krwi, a pretor przyznawał spadek także kognatom. Nie po raz pierwszy prawo przewidywało zwolnienia osobiste. Na przykład uchwalona w 204 r. przed Chr. *lex Cincia* zwalniała z zakazu darowizn bliskich spokrewnionych i osoby uprzywilejowane – *personae exceptae*. Tam jednak krąg był wyjątkowo szeroki. Obejmował krewnych do 6. stopnia pokrewieństwa, w tym spokrewnionych w linii żeńskiej, a także osoby będące *in potestate* tych krewnych, nawet do 7. stopnia pokrewieństwa. Ponadto, przywilej mieli małżonkowie, powinowaci – pasierbowie, teściowie, szwagrowie, narzeczeni, opiekunowie, wyzwolenicy i patronowie¹⁰⁰. Istotne jest jednak, że już wtedy do kategorii osób bliskich

⁹⁸ Coll. 16,9,2; I. 3,9,3; G. Wesener, *op. cit.*, s. 2472; R. Świgoń-Skok, *op. cit.*, s. 245; M. Kuryłowicz, *Vicesima hereditatum... op. cit.*, w: *W kręgu prawa podatkowego... op. cit.*, 218.

⁹⁹ J. Gardner, *Nearest and Dearest*, w: *Childhood, Class and Kin in the Roman World*, ed. S. Dixon, London–New York 2001, s. 217.

¹⁰⁰ FV. 298-309.

zaliczano także kognatów. *Lex Furia testamentaria* została wydana w podobnym czasie co *lex Cincia*. Zakazywała zapisywania legatów o wartości przewyższającej 1000 asów. Ustawa przewidywała również grupę osób zwolnionych z tego zakazu. Krąg był dosyć szeroki i obejmował osoby spokrewnione w linii prostej do 6. stopnia i ich zstępnych oraz do 7. stopnia w linii bocznej¹⁰¹. Wydaje się, że dostrzegana już na długo przed Augustem potrzeba wzmocnienia więzi rodzinnych bez względu na agnację wpłynęła również na ustawę o podatku spadkowym z początków I w. po Chr., i jest to tym bardziej prawdopodobne, gdy *lex vicesima hereditatis* jest odczytywana w kontekście ustawodawstwa małżeńskiego Augusta. Słynne *leges Iulia et Papia* (18 r. przed Chr.–9 r. po Chr.) miały zachęcać do zawierania małżeństw i zakładania rodzin. Odbierały zdolność dziedziczenia testamentowego bezżennym, a bezdzietnym ograniczały ją do połowy wartości spadku. Odpowiednie ukształtowanie prawa spadkowego miało służyć wyjściu z kryzysu demograficznego szczególnie w najwyższych warstwach społeczeństwa rzymskiego¹⁰². Uwolnienie od obciążenia podatkowego zachęcało do posiadania „najbliższych” i zapewniało zachowanie majątku rodzinnego bez ponoszenia ciężarów podatkowych.

W ustaleniu grupy zwolnionej nie pomagają uwagi poczynione przez Pliniusza Młodszeo. Na określenie kręgu osób uprzywilejowanych używa on wyrażeni: *heredes extranei* i *heredes domestici*, które nie pozwalają nam na jasną identyfikację grupy. Pliniusz posługuje się tymi wyrażenia-

¹⁰¹ FV. 301.

¹⁰² M. Zabłocka, *Przemiany prawa osobowego i rodzinnego w ustawodawstwie dynastii julijsko-klaudyjskiej*, Warszawa 1987; R. Astolfi, *La lex Iulia et Papia*, Padova 1970, s. 108; F. Longchamps de Brier, *Dość egzotycznie, ale monogamicznie. Małżeństwo w prawie rzymskim – i dzisiaj*, „Więź” 2009, nr 11-12, s. 12-13.

mi, opisując podatek spadkowy jeszcze przed reformami wprowadzonymi przez Trajana. Zapewne chodzi o panowanie Domicjana. W *Panegyryku* Pliniusz często porównywał tego cesarza z Trajanem, kontrastując dokonania obu, z korzyścią dla swojego przyjaciela. Na podstawie świadectwa Pliniusza można ustalić, iż początkowo obydwie grupy płaciły podatek: *heredes extranei* i *heredes domestici*. Pliniusz tak mówi o *vicesima*:

Plin., *paneg.* 37:

His Vicesima reperta est, tributum tolerabile et facile heredibus dumtaxat extraneis, domesticis grave.

Wśród nich znajdował się pięcioprocentowy podatek, znośny i mały przynajmniej dla dziedziców obcych, a ciężki dla członków rodziny.

Przekaz Pliniusza jest jasny. Domownicy, którzy dziedziczyli spadek lub otrzymywali zapis, musieli od tego płacić podatek. Było to wśród obywateli trudne do zaakceptowania. Za bardziej uzasadniony natomiast traktowano podatek nałożony na osoby spoza rodziny, otrzymujące coś ze spadku. W istocie 5% w takiej sytuacji uznawane było za znośne i małe opodatkowanie, nawet jeśli w starożytnym Rzymie nie stosowano *en tout* wysokich podatków. Dopiero z czasem zwolniono *heredes domestici* z tego obowiązku – *Itaque illis irrogatum est, his remissum* – „I dlatego uchwalono dla nich jego umorzenie”¹⁰³. Obydwa wyrażenia: *heredes extranei* i *heredes domestici* nie musiały zostać użyte przez Pliniusza w ich ściśle prawnym znaczeniu, tzn. dziedzice podlegli wcześniej władzy ojcowskiej, a tym samym

¹⁰³ Plin., *paneg.* 37.

konieczni oraz dziedzice dobrowolni, nie będący wcześniej pod *patria potestas*¹⁰⁴. Wskazuje na to stopniowe odrzucanie przez ówczesne prawo dziedziczenia według agnacji, na której zasadzał się ten dogmatyczny podział. Proces preferowania naturalnych więzi względem więzi agnacyjnych był wyjątkowo widoczny w działalności cesarza Klaudiusza, który przyczynił się m.in. do zaniku angacyjnej tuteli nad wolnoruodzonymi kobietami¹⁰⁵. W obliczu przekazu Pliniusza można sądzić, że już wcześniej zwolnienia dla najbliższych zostały uchylone, prawdopodobnie za czasów Domicjana. Bez wątplenia jednak Domicjan skutecznie egzekwował podatki, co sprawiło, iż pozostawił następcom zasobny skarbiec¹⁰⁶. Pliniusz ukazał w swoim przekazie, że rygorystyczne ściąganie podatku spadkowego budziło społeczne niezadowolenie, stąd został on umorzony bliskim zmarłego. Była to spora ulga dla spadkobierców. Pliniusz wspominał o niej bardzo zdawkowo, co sugeruje, że prawdopodobnie została ona wprowadzona jeszcze przed Trajanem, najpewniej za czasów Domicjana. Sformułowanie – *irrogatum est* – daje podstawy, by sądzić, iż stało się to na mocy uchwały zgromadzenia ludowego. Zgodnie z przekazem Pliniusza umorzenie podatku spadkowego względem bliskich zmarłego ograniczono tylko do dawnych obywateli rzymskich, tj. Kwiryków i Latynów *veteres*: *Haec mansuetudo legis veteribus civibus servabatur* – „Ta łaskawość prawa została zachowana dla starszych obywateli”¹⁰⁷. Zatem już przed panowaniem Trajana do modelu podatku wprowadzone zostało nowe kryterium decydujące o zakresie pod-

¹⁰⁴ G. 2,157-162.

¹⁰⁵ M. Zabłocka, *Przemiany... op. cit.*, s. 135.

¹⁰⁶ R. Syme, *The Imperial Finances under Domitian, Nerva and Trajan*, „The Journal of Roman Studies” 1930, nr 20, s. 59, 63.

¹⁰⁷ Plin., *paneg.* 37.

miotowym. Zwolnienie z podatku zaczęło być zależne nie tylko od pokrewieństwa ze zmarłym, lecz także od rodzaju obywatelstwa spadkobierców lub zapisobierców. Zresztą kryterium obywatelstwa było stosowane także w stosunku do innych podatków, a z czasem zaczęło zanikać¹⁰⁸. Dopiero cesarz Trajan przeprowadził szeroko omawiane przez Pliniusza reformy, które polegały na przyznaniu zwolnienia z podatku również nowym obywatelom – według prawa łatyńskiego i z nadania cesarskiego. Wcześniej byli oni pozbawieni przywileju, ponieważ obywatelstwo nie oznaczało wówczas automatycznego nadania prawa pokrewieństwa z bliskimi, a tym samym byli oni traktowani jak obcy:

Plin., *paneg.* 37.

[...] *novi, seu per Latium in civitatem, seu beneficio principis venissent, nisi simul cognationis iura impetrassent, alienissimi habebantur, quibus coniunctissimi fuerant [...]*

Nowi, którzy stali się obywatelami dzięki prawu łatyńskiemu, albo z łaski cesarza, jeśli nie otrzymaliby jednocześnie prawa pokrewieństwa, byłiby uznani nadal za najbardziej obcych, ci, którzy byli wcześniej najbliższymi.

Wydaje się za zasadne przyjąć, iż cesarze nie nadali nowym obywatelom więcej przywilejów niż dawnym obywatelom. Zatem skład grupy zwolnionej z podatku wyglądałby następująco: synowie i córki, w tym emancypowane, czyli emancypantki, rodzice, dziadkowie, wnuki synów i córek oraz rodzeństwo¹⁰⁹. Zakres podmiotowy odpowiadałby doskonale tzw. *decem personae*. Należy przyznać rację J. Gardner, która uznała, że obok szczytnego celu społecz-

¹⁰⁸ A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 12-13.

¹⁰⁹ J. Gardner, *Nearest... op. cit.*, s. 211.

nego, ograniczenie grupy do drugiego stopnia pokrewieństwa jednocześnie zwiększało prawdopodobieństwo wpływów z podatku w sytuacji, gdy w rodzinie pozostali tylko dalsi krewni¹¹⁰. Za czasów Nerwy i Trajana polityka uległa zmianie: cesarze rozszerzyli zwolnienie podatkowe nawet na bardzo odległych krewnych.

Plin., *paneg.* 39

Ac ne remotus quidem, iamque deficientis affinitatis gradus, a qualibet quantitate Vicesimam inferre coetur.

Nawet od tych oddalonych, gdzie zanika już stopień pokrewieństwa, żadna ilość pięcioprocentowego podatku nie będzie ściągana.

Moses Hyamson w komentarzu do *Zbioru prawa Mojżeszowego i rzymskiego* stawia tezę, że Trajan przyznał przywilej osobom do 6. stopnia pokrewieństwa¹¹¹. Co więcej, z zupełną pewnością stwierdził, iż w czasach Augusta zwolnieni z podatku byli tylko rodzice i dzieci, będący obywatelami rzymskimi. Nerwa natomiast miał rozszerzyć przywilej na matki i ich dzieci, a Trajan rozszerzyć grupę zwolnioną do 6. stopnia pokrewieństwa oraz na peregrynów, którzy mieli pełnoprawne dzieci z obywatelami rzymskimi – *iusti liberi*. Według badacza dopiero Karakalla ograniczył drastycznie zwolnienie do pierwotnego kręgu, tj. do rodziców i dzieci¹¹². Stanowisko M. Hyamsona wydaje się bardzo ciekawe, lecz nie jest poparte żadnym źródłem. Badacz poda-

¹¹⁰ *Ibidem*, s. 213.

¹¹¹ *ad Coll.* 16,9,2, komentarz za: *Mosaicarum et romanarum legum collatio. With introduction, facsimile and transcription of the Berlin codex, translation, notes ad appendices*, red. M. Hyamson, Oxford 1913, s. 149.

¹¹² *Mosaicarum et romanarum... op. cit.*

je tylko odniesienie do przekazu Kasjusza Diona¹¹³. Fragment ten jednak nie potwierdza tez M. Hyamsona, poza ograniczeniem przez Karakallę osób zwolnionych z podatku spadkowego.

Kasjusz Dion przekazuje, że cesarz Karakalla zwiększył podatek spadkowy oraz ograniczył zwolnienia podatkowe.

Cass. Dio 78,9.

[...] τῶν τε τελῶν τῶν τε ἄλλων ἃ καινὰ προσκατέδειξεν, καὶ τοῦ τῆς δεκάτης ἦν ἀντὶ τῆς εἰκοστῆς ὑπὲρ τε τῶν ἀπελευθερουμένων καὶ ὑπὲρ τῶν καταλειπομένων τισὶ κλήρων καὶ δωρεᾶς ἐποίησε πάσης, τὰς τε διαδοχὰς καὶ τὰς ἀτελείας τὰς ἐπὶ τούτοις τὰς δεδομένας τοῖς πάνυ προσήκουσι τῶν τελευτώντων καταλύσας [...]

wprowadził pobór i również tego podatku dziesięcioprocentowego zamiast pięcioprocentowego od emancypowanych i od pozostawionych jakichkolwiek spadków i zapisów, i odebrał przyznane zwolnienie dla otrzymanych spadków i zapisów z wyjątkiem bliskich krewnych zmarłego.

Zarazem wprowadził radykalną reformę prawa spadkowego, zmniejszył krąg dziedziców ustawowych tylko do grupy *decem personae*, zwiększając tym samym możliwość przejmowania spadków przez państwo. Informuje o tym Ulpian w księdze pojedynczej o dziedziczeniu ustawowym.

¹¹³ Cass. Dio 78,9.

Coll. 16,9,2-3:

sed imperator noster in hereditatibus quae ab intestato deferuntur eas solas personas uoluit admitti, quibus decimae immunitatem ipse tribuit.

Jednakże, nasz cesarz, zechciał, aby do dziedziczenia, które następuje beztestamentowo, dopuszczono tylko te osoby, którym przyznał zwolnienie z podatku dziesięcioprocentowego.

Być może tak silne przekonanie, nawet w czasach Karakalli, o konieczności zachowania pewnych zwolnień podatkowych dla najbliższych stanowiło niezwykle trwałe dziedzictwo modelu Augusta i *lex Iulia de vicesima hereditatum*.

Określenie *decem personae* często łączone jest z kręgiem dziedziców ustawowych wyznaczonych przez Karakallę. Wyznacza ono grupę zarówno uprawnioną do dziedziczenia beztestamentowego, jak i osoby zwolnione od podatku spadkowego. Oznaczałoby to, iż w istocie za Karakalli podatek spadkowy mógł być pobierany wyłącznie przy dziedziczeniu testamentowym. Natomiast na drodze spadkobrania ustawowego cesarz bardzo szybko ustawił skarb państwowy, zaraz po krewnych drugiego stopnia. Określenie *decem personae* pojawia się w komentarzu Ulpiana do edyktu o dziedziczeniu ustawowym. Jurysta analizuje sytuację spadku po wolnym obywatelu, który zmarł tuż przed emancypacją, gdy po ponownej mancytacji był jeszcze *in manu* osoby zaufanej.

Coll. 16,9,2:

quod si is qui decessit liber fuit [nec] ex remanicipatione manumissus, lex quidem duodecim tabularum manumissori legitimam hereditatem detulit, sed praetor aequitate motus decem personas cognatorum ei praetulit has : patrem matrem, filium filiam, avum aviam, nepotem neptem, fratrem sororem, ne quis occasione iuris sanguinis necessitudinem vinceret.

Jeżeli ten, kto zmarł był wolny, lecz jeszcze nie został wyzwolony z ponownej mancytacji, prawo dwunastu tablic przyznawało prawo dziedziczenia ustawowego osobie, która miała go w manus. Lecz pretor poruszony słuszością dał pierwszeństwo dziesięciu osobom spokrewnionym: ojcu, matce, synowi, córce, dziadkowi, babci, wnukowi, wnuczce, bratu, siostrze, tak aby w tej sytuacji wygrywało prawo pokrewieństwa.

Osoba emancytowana mogła uzyskać samodzielność i wyzwolić się spod władzy ojca rodziny tylko na drodze fikcyjnej sprzedaży – mancytacji. Syna należało „sprzedać” trzy razy, a córkę wystarczyło raz. Ojciec rodziny umawiał się ze swoim przyjacielem, osobą zaufaną, że będzie razem z nim „handlował” synem, ten zaś za każdym razem będzie go sprzedawał z powrotem ojcu. Gdy zostanie dokonany trzeci akt „sprzedaży”, syn będzie całkowicie wolny i niezależny – *sui iuris*. Jasne staje się, że w tej procedurze może pojawić się pole do nadużyć. *Manumittor*, którym jest osoba mająca władzę nad synem, zmieniała się w trakcie emancytacji – raz był nim ojciec, a raz druga strona. Problem pojawiał się, gdy syn zmarł, a kontrahent ojca nie zdążył ponownie go sprzedać. Zrozumiałe, że mógł specjalnie opóźnić procedurę emancytacji. Wedle ustawy XII Tablic pierwszeństwo dziedziczenia posiadałby

manumittor. Z tego powodu pretor na zasadzie słuszności rozszerzył krąg uprawnionych i przyznał przywilej grupie osób najbliższych, opartej, co rozumiało, na więziach kognacji. W czasach justyniańskich stało się to niepotrzebne, gdyż w takiej sytuacji ojciec zmarłego syna był uważany za rzeczywistego „wyzwalającego”, co zastrzegano przy każdej emancypacji. Kategoria *decem personae* w edyktie pretorskim przed reformami Justyniana, znajdowała się w trzeciej klasie – *unde decem personae*¹¹⁴. Osoby należące do niej znajdowały się po dzieciach i dziedzicach prawa cywilnego. Wyprzedzały natomiast najbliższych krewnych i pozostałych uprawnionych, których edykt grupował w sumie w ośmiu klasach. Grupa „dziesięciu” została włączona w prawie justyniańskim do piątej klasy pretorskiego dziedziczenia beztestamentowego jako *unde cognati*, której udzielano *bonorum possessio*¹¹⁵. Zatem *decem personae* najprawdopodobniej odpowiada grupie uważanej za ówczesną rodzinę, a przynajmniej osobom, które uważano za najbliższe. Są oni wymienieni w rozstrzygnięciu pretora opartym na słuszności oraz zachowali swoją uprzywilejowaną pozycję w regulacji Justyniana. W modelu Augusta krąg podmiotowy grupy zwolnionej od podatku spadkowego został zapewne ukształtowany tak, aby z jednej strony zachęcić do pozostawania w małżeństwie i posiadania potomstwa, a z drugiej strony zapewnić wystarczające wpływy z podatku. Prawdopodobnie wówczas po raz pierwszy sformułowano koncepcję *decem personae* i ustanowiono pierwszą w historii „grupę zerową”, tj. zwolnioną całkowicie z płacenia podatku spadkowego.

¹¹⁴ F. Longchamps de Brier, *Law of Succession... op. cit.*, s. 99-100.

¹¹⁵ I. 3,9,3.

3.3. ZWOLNIENIA PODATKOWE – KRYTERIUM WARTOŚCI MAJĄTKU I KRYTERIUM PRZYNALEŻNOŚCI DO WARSTWY SPOŁECZNEJ

Podatek spadkowy w swojej istocie stanowi zagrożenie dla własności. Istnieje obawa, że może prowadzić do zupełnego wywłaszczenia albo znacznego zubożenia społeczeństwa. Obok zwolnień podmiotowych ważne są zwolnienia przyznawane zarówno ze względu na wartość spadku lub legatu, jak i przynależność do mniej zamożnych warstw obywateli. Dodatkowo opodatkowanie tej grupy społecznej miałooby się z ekonomiczną i polityczną opłacalnością. Egzekwowanie podatku od biednych mogłoby być nieefektywne ekonomicznie¹¹⁶. Po pierwsze, koszty prawdopodobnie byłyby równe, a nawet większe od uzyskanych wpływów. Po drugie, dodatkowe obciążenie biednych warstw sprzyjałoby niepokojom społecznym. Niestety, podobnie jak przy osobach najbliższych, również sformułowanie *πένης* rodzi wątpliwości. Decydujące jest tu kryterium wartości majątku. Podstawowy problem stanowi sposób, w jaki obliczano podstawę opodatkowania, a tym samym wartość spadków i legatów w prawie rzymskim. Bez wątplenia sprawę ułatwiało powszechne dziedziczenie na podstawie testamentu¹¹⁷, w którym wskazywane były najważniejsze składniki majątku. Wyceną zaś zajmowali się prawdopodobnie sami przedstawiciele państwa, którzy pobierali podatek¹¹⁸.

W literaturze romanistycznej postawiono kilka hipotez co do minimalnej wysokości spadku lub legatów podlegających opodatkowaniu. Najpowszechniejsza teza przyjmuje, że August ustanowił granicę poboru podatku na 100'000

¹¹⁶ Por. podobnie S. Günther, *Vectigalia...* *op. cit.*, s. 48.

¹¹⁷ Por. A. Pikulska-Radmoska, *op. cit.*, s. 77.

¹¹⁸ Por. Rozdz. I, 5.3; 6.

sesterców¹¹⁹. Widać tu analogię z późniejszymi postanowieniami *lex Papia Poppaea* (9 r. po Chr.), w której za bogatych wyzwolenców uważa się osoby posiadające majątek wart co najmniej 100'000 HS¹²⁰. Jest to wskazówka pozwalająca orientować się w poziomie zamożności za czasów Augusta. Inne propozycje opierają się przede wszystkim na informacjach odczytanych ze źródeł epigraficznych. Vincenzo Arangio-Ruiz proponował ustalić granicę aż na 200'000 HS¹²¹, Jérôme Carcopino akceptował 100'000 HS, lecz twierdził, iż Trajan obniżył próg podatkowy do 20'000 HS¹²², natomiast J.F. Gilliam przyjął za minimalną wartość tylko 1900 HS¹²³. W inskrypcji, na której opierał się Arangio-Ruiz, okazało się, że widnieje zapis, iż spadkobierczynie zostały zwolnione z zapłaty *vicesimae* od spadku wartego 200'000 HS, zapewne ze względów rodzinnych – były córkami zmarłej. Ponadto inskrypcja *Pap. Oxy. VIII 1114* pochodzi ze znacznie późniejszych czasów – 237 r. po Chr. Hipoteza J. Carcopino opiera się na porównaniu obowiązku podatkowego z obowiązkiem płacenia corocznie odsetek państwu – *centesimae* – przez kobiety niezamężne za posiadanie majątku o wartości właśnie 20'000 HS¹²⁴. J.F. Gilliam powołuje się natomiast na inskrypcje z lat 109-119 po Chr., pochodzące z obozu wojskowego w Egipcie, najprawdopodobniej z ufundowanego przez Augusta Ni-

¹¹⁹ G. Wesener, *op. cit.*, s. 2473; J.J. Bachofen, *Lex... op. cit.*, s. 121; J. Marquardt, *Römische Staatsverwaltung*, Leipzig 1878, s. 259.

¹²⁰ G. 3,42; I. 3,7,2.

¹²¹ G. Wesener, *op. cit.*, s. 2473; FIRA, s. 187, s.v. *Pap. Oxy. VIII 1114*; por. *The Oxyrhynchus Papyri. Part VIII*, red. A.S. Hunt, London 1911, s. 192.

¹²² J. Carcopino, *Points de vue sur l'imperialisme romain*, Paris 1934, s. 76.

¹²³ J.F. Gilliam, *The Minimum Subject to the Vicesima Hereditatum*, „The American Journal of Philology” 1952, t. 73, nr 4, s. 405.

¹²⁴ *Ibidem*, s. 400 oraz *Gnom. Id.*, 29: *Romana ingenua, quae sestertium XX milium patrimonium habet, quamdiu caelebs est, in singulos annos centesimam dat, et liberta, quae sestertium XX milium patrimonium habet, idem dat, donec nubat.*

kopolis¹²⁵. Jedna z nich podawała kwotę zapłaconego podatku od legatu, lecz niestety tekst został zachowany tylko szcążtkowo. Druga inskrypcja zaś informowała o wysokości podatku spadkowego, wynoszącego 1900 HS, choć jak przyznaje sam J.F. Gilliam, nie jest pewne, czy rzeczywiście chodzi o wartość całego spadku, czy tylko zapisu¹²⁶. Co więcej, wątpliwa jest również wysokość z uwagi na uszkodzenia inskrypcji. Suma 1900 HS wzięła się z podzielenia 95 HS przez 5%¹²⁷. Legatu 1900 HS raczej nie należy uznawać za mały. *Lex Furia testamentaria* w II w. przed Chr. ustaliła maksymalną wysokość pojedynczego zapisu na 1000 asów (w tamtych czasach odpowiadałoby to ok. 400 HS, choć przy porównywaniu należy zachować ostrożność ze względu na znaczącą różnicę czasową). Wówczas traktowano to ograniczenie za zbyt restrykcyjne i omijano prawo, ustanawiając wiele zapisów, z których żaden nie przekraczał ustawowej kwoty. W świetle najnowszych badań 1900 HS stanowiło równowartość ponad półtorarocznego żołdu żołnierza (1200 HS na rok)¹²⁸, stąd opodatkowanie legatu na 1900 HS byłoby jak najbardziej zrozumiałe. Wpisywałoby się również we wprowadzone do tego czasu reformy Trajana, który zwolnił od podatku tylko drobne sumy otrzymane ze spadku (*modica pecunia ex hereditate*)¹²⁹. Jednak jak na cały spadek 1900 HS wydaje się bardzo niewielką sumą. Za Trajana natomiast małe i nieznaczne spadki wolne były od *vicesimae* (*parva et exilis hereditatis*)¹³⁰. Ponownie określenia te są nieściśle, lecz prawdopodobnie opisywana

¹²⁵ *Ibidem*, s. 402.

¹²⁶ *Ibidem.*, s. 403, przyp. 34.

¹²⁷ *Ibidem*.

¹²⁸ D. Rathbone, *Earnings and Costs*, w: *Quantifying the Roman Economy. Methods and Problems*, ed. A. Bowman, A. Wilson, Oxford 2009, s. 311.

¹²⁹ Plin., *paneg.* 40.

¹³⁰ *Ibidem*.

inskrypcja dotyczy podatku spadkowego od zapisu, a nie całego majątku. Posługiwanie się tak dokładnymi liczbami przez żołnierzy stacjonujących w egipskim obozie świadczy raczej o tym, że rozrządzali tym, co mieli ze sobą. Obliczenie wartości całego majątku i podstawy opodatkowania w takich okolicznościach mogło być po prostu utrudnione. Pobranie podatku od zapisów, zwłaszcza jeśli były one pieniężne, z punktu widzenia potrzeb skarbu stanowiło najwygodniejsze źródło wpływów finansowych. Z drugiej strony świadczy to o tym, że nie zawsze żołnierze znajdowali się w uprzywilejowanej pozycji i podlegali obowiązkowi podatkowemu jak pozostali obywatele. Ograniczenie przywilejów związane było nie tylko z podatkami, lecz także ze wspieraniem państwa. Długą tradycję miało też potracanie części żołdu na bieżącą administrację wojska¹³¹. Wobec powyższego, żadna z przytoczonych czterech hipotez nie ułatwia lepszego zrozumienia użytego przez Kasjusza Diona sformułowania πένης.

Gramatyka dopuszcza drugie rozumienie określenia πένης. Może ono występować nie tylko w roli przymiotnika odnoszącego się do spadków i legatów, w znaczeniu biedne, czyli małe. Niebezzasadne wydaje się odczytywanie πένης również w funkcji rzeczownikowej, co pozwalałoby widzieć pewną warstwę osób ubogich, najbiedniejszych¹³². Wówczas przywilej Oktawiana Augusta miałby wymiar polityki socjalnej, w której nie opodatkowuje się dziedziczenia wśród osób o najniższym statusie majątkowym. Z jednej strony chroni się ich i tak niski poziom majątkowy, a z dru-

¹³¹ J.P. Roth, *The Logistics of the Roman Army at War (264 B.C. – A.D. 235)*, Leiden-Boston-Köln 1999, s. 224.

¹³² Z. Abramowiczówna, *Słownik grecko-polski*, t. 3, Warszawa 1962, s. 467, s.v. πένης, ἦτος oraz G. Wesener, *op. cit.*, s. 2472 za: G. Schanz, *Studien zur Geschichte... op. cit.*, s. 20; Por. ostatnio A. Pikulska-Radomska, *op. cit.*, s. 70, choć poddaje w wątpliwość, aby Oktawian August był zainteresowany szerokim zakresem zwolnień podatkowych.

giej pozwala na stopniowe wzbogacanie się. W przypadku zaś otrzymania ewentualnie większych dóbr spadkowych, ułatwia się przejście do zamożniejszej warstwy i przyjęcie w przyszłości przez kolejne pokolenia obowiązku płacenia podatku spadkowego. Może to być również narzędzie, które ma na celu zahamowanie awansu społecznego ubogich przez zniechęcenie licznymi obciążeniami publicznymi¹³³. Petryfikacja struktury społecznej mogła być w ówczesnym Rzymie pewną wartością. Służyła ochronie przed napływem do kurczącego się patrycjatu zbyt wielu nowych wzbogaconych ludzi. August potrzebował wyzwolić u patrycjuszy wzrost przyrostu naturalnego i odbudowę podstawowej tkanki społecznej – rodziny. Jednakże w interesie państwa jest bogacenie się obywateli, którzy podnoszą wpływy do skarbcza. Optymalne ekonomicznie rozwiązanie polegałoby na tworzeniu silnej klasy średniej, tj. aby opłacało się wyjść ze sfery najbiedniejszych, ale już nie opłacało wchodzić w krąg najbogatszych – *opibus*. Dyskutowane rozwiązanie, przyjęte przez Augusta, należy odróżnić od znanego i dziś ustanowienia generalnego minimum wartości spadku czy zapisu podlegającego podatkowi. W Rzymie wprowadził je zapewne dopiero Trajan, który postanowił, że „żadna ilość *vicesimae* nie będzie ściągana” nawet od dalekich krewnych, a ponadto „ustalił wspólną wszystkim należną kwotę”, poniżej której nie można było pobierać podatku¹³⁴. Rozumując *a contrario*, zasadne i wielce prawdopodobne wydaje się, że wcześniej *vicesimae* były należne od

¹³³ C. Poisnel, *op. cit.*, s. 318.

¹³⁴ Plin., *paneg.* 39: *Ac ne remotus quidem, iamque deficientis affinitatis gradus, a qualibet quantitate Vicesimam inferre cogetur. Statuit enim communis omnium parens summam, quae publicanum pati possit.* („Nawet od tych oddalonych, gdzie zanika już stopień pokrewieństwa, żadna ilość pięcioprocentowego podatku nie będzie ściągana. Ustanowił mianowicie wspólną wszystkim należną kwotę, którą poborca podatkowy mógłby pobrać”).

każdego przysporzenia spadkowego. Wspierałoby to tezę M. Kuryłowicza, że za Oktawiana Augusta próg podatku musiał być ustawiony poniżej 100'000 HS, aby objąć dużą ilość spadków i zapewnić przychód do skarbu¹³⁵. Wówczas przedstawiona argumentacja pozwalałby uznać, że wyjątek stworzono tylko dla ubogich i najbliższej rodziny. Pliniusz Młodszy opisuje to w ten sposób:

Plin., *paneg.* 40:

Carebit onere Vicesimae parva et exilis hereditas: et si ita gratus heres volet, tota sepulcro, tota funeri serviet. Nemo observator, nemo castigator adsistet. Cuicumque modica pecunia ex hereditate alicuius obvenierit, securus habeat quietusque possideat. Ea lex Vicesimae dicta est, ut ad periculum eius perveniri, nisi opibus, non possit. Conversa est iniquitas in gratulationem; iniuria in votum: optat heres, ut Vicesimam debeat. Additum est, ut, qui eiusmodi ex caussis in diem edicti Vicesimam deberent, nondum tamen intulissent, non inferrent [...]

Wolne od obowiązku pięcioprocentowego podatku będą małe i nieznaczne spadki; i jeśli dziedzic chce być wdzięczny, niech spadek wykorzysta w całości na grób i pogrzeb. Nikt nie będzie pilnował, nikt zgłaszał pretensji. Komukolwiek przypadnie drobna suma pieniędzy z czyjś spadku, niech bezpiecznie ją posiada i spokojnie trzyma. Ta ustawa o pięcioprocentowym podatku jest wydana, aby nie można było doprowadzić do niebezpieczeństwa jej zastosowania, wobec nikogo poza bogatymi. Została zamieniona niesprawiedliwość w radość; krzywda w obietnicę; spadkobierca pragnie, aby był winien pięcioprocentowy podatek. Zostało mianowicie zmienione,

¹³⁵ M. Kuryłowicz, *Vicesima hereditatum...* op. cit., w: *W kręgu prawa podatkowego...* op. cit., s. 218.

*Dalsza część książki dostępna w wersji
pełnej.*

