

IGNACY CZUMA

Z MORALNEJ PROBLEMATYKI W NOWSZEJ LITERATURZE SKARBOWEJ

PROBLEM MORALNY W NAUCE SKARBOWOŚCI

Problem moralny w nauce skarbowej przechodził więcej opóźnione niż inne nauki społeczne etapy rozwojowe. Dawniej niekwestionowany udział pierwiastka etycznego począł, głównie dopiero w XX wieku, wchodzić w obręb dyskusji naukowej, podważany i częściowo usuwany. Gorzej znacznie, jak wiadomo, było w nauce ekonomii, która już około połowy XIX wieku weszła w fazę krytyczną, o ile chodzi o stosunek do moralności. Bronił wówczas wymownie, jeden z pierwszych, związku ekonomii politycznej z moralnością, wybitny, do dziś wielce ceniony w moralnej doktrynie społecznej katolickiej, Włoch Taparelli, S.J. (1793—1862).¹ Od tego czasu spór trwa, może nawet skrajnie się rozbiega, lecz liczba głosów i powaga argumentacji poparta wielkim i przekonującym elementem naukowym, bo doświadczeniem historycznym, stopniowo utrwala coraz bardziej łączność organiczną i nierozzerwalną ekonomii politycznej z moralnością.

W skarbowości rzeczy się miały, jak zaznaczyłem, znacznie lepiej. Nauka skarbowości młoda, bo właściwie poważnie rozwinął ją i usamodzielniał dopiero wiek XIX i to dość późno, z pokolenia w pokolenie i kraj za krajem, uznawała należne miejsce norm moralnych w swej dziedzinie.

Nie było poważniejszego traktatu skarbowego, który by o sprawiedliwości nie mówił. W najlepszej swej literackiej fazie rozwojowej niemiecka szkoła Adolfa Wagnera² jeszcze bardziej

¹ T. d'Azeglio, w wyd. franc., *Essai sur les principes philosophiques de l'économie politique*, Paris 1943, s. 127.

² A. Wagner, *Finanzwissenschaft*. Obszerne dzieło w szeregu wydań.

wzmogła problem moralny w dziedzinie skarbowej i nikt poważnie nie próbował go podważać.³ Przecież chodziło o to, by ludności zapewnić przez skarbowość większą sprawiedliwość społeczną; atakowano naukowo problem proporcjonalności w podatku, domagano się progresji, walczono z przerostem podatków pośrednich, wołano o sprawiedliwszą regulację zarówno ciężarów skarbowych, jak dochodu społecznego w ogóle, zarówno przez podatki, jak i przez coraz liczniejsze wydatkowanie środków ze skarbu. Mnożyły się głosy o potrzebie przejmowania przez skarbowość przedsiębiorstw, jednych ze względu na interes skarbu, drugich ze względu na lepsze szanse społecznego rozwoju i większej sprawiedliwości społecznej. Impulsy literatury społecznej i politycznej zasilane przez rosnące poczucie sprawiedliwości socjalnej zapładniały literaturę skarbową i jeszcze bardziej potęgowały rolę i doniosłość moralnego pierwiastka w nauce skarbowości. Rzadko występowała bezbarwność moralna, jak np. u Pawła Leroy-Beaulieu, choć i ten stał na gruncie zasady solidarności, też przesłanki zatem społeczno-moralnej.⁴ Łącznie jednak z umacnianiem się poglądów wyrastających na gruncie filozoficznym niemieckim, o boskiej prawie funkcji państwa, o jego samowystarczalności i wolności od obiektywnego porządku moralnego, zaczął ten postępujący rozwój ulegać zahamowaniu. Sprawy społeczne, i państwowe zatem, przesuwano w dziedzinę wyłączności polityczno-prawno-ekonomicznej, z wykreśleniem udziału pierwiastka etycznego, jako dla owych stosunków hetero-

³ I. Czuma, *Sprawiedliwość w dziedzinie skarbowej. Przesłanki ogólne*, Lwów 1929 s. 41. *Księga pamiątkowa ku czci prof. Wł. Abrahama*. Tamże przegląd stanowisk w literaturze współczesnej, także polskiej międzywojennej.

Późniejszej literaturze, sięgającej do drugiej wojny światowej, poświęca rozprawę w roczniku: 1939 „Finanzarchiv“ C. Welinder, *Steuerdruck und Steuergerechtigkeit* (s. 553—596). Prócz skandynawów, Erik'a Lindahl'a oraz Gunnar'a Myrdal'a wlicza Welinder Anglików: F. Edgeworth'a, A. Pigou, z Niemców: F. K. Mann'a, H. Teschemacher'a, H. Ritschl'a, A. Gunthera, A. Amonn'a, H. Peter'a oraz Czecha, K. Engliša. Niektórych z wymienionych pisarzy, prócz innych jeszcze, rozpatrywałem w cyt. wyżej rozprawie.

⁴ P. Leroy-Beaulieu, *Traité de la science des finances*. Dwa tomy w szeregu wydań.

nomicznego, zbędnego a nawet szkodliwego. Świadomość obiektywnego porządku moralnego, krępującego i zagrządzającego drogę do zła w dziedzinie poczynań socjalnych, skłaniała do tym ostrzejszego eliminowania obiektywnego ładu moralnego. Kodeks Włocha Machiavellego nie był nowoczesnie pełny i należało go usystematyzować i rozszerzyć na wszystkie dziedziny nauk społecznych i praktyki społecznej. W gruncie rzeczy jednak, mimo te zwichnięcia, czynnik etyczno-społeczny rósł i potężniał, choć starano się dać mu inną nazwę.

Skarbowość jedna z pierwszych odczuła ten nowy metodologiczny powiew. Szedł on w parze ze słusznymi skądinąd dezyderatami rozgraniczenia dziedzin naukowych, tworzenia nowych, pogłębiania i porządkowania treści nauk, usuwania z nich naleciałości przeszkadzających swobodzie wgłębiania się w coraz to nowe złoża skomplikowanego materiału w dziedzinie społecznej. Te godne uznania wysiłki nie obeszły się bez ciężkiego a zasadniczego błędu. Stosunki ludzkie, a one tworzą tło i treść nauk społecznych, są stosunkami celów człowieka, celów społeczności, są naznaczone pieczęcią natury człowieka, jego przeznaczeń. Są to tedy stosunki moralne i nawet w nauce utrzymała się do dziś nazwa oparta na tym zasadniczym rysie (nauki moralne). Przypomina ta nazwa ten wyróżniający i tak odrębny styl i treść nauk społecznych, będących zasadniczym członem nauk moralnych.

Jeśli tedy notujemy na pozór niezrozumiałe usiłowania wykluczenia pierwiastka etycznego między innymi z nauki skarbowości, właśnie w erze rozbudowywania moralnych horyzontów społecznych, to pamiętajmy z jakich motywów te usiłowania czerpały i czerpią inspirację.

Nowe głosy w nauce skarbowej, przeciwne udziałowi pierwiastka moralnego w niej, nie są zbyt liczne. Spośród nich wybieram jeden z najbardziej typowych i charakterystycznych, ogólnie stwierdzając, iż on mówi za innych. W tym głosie zapoznamy się pokrótce z najważniejszymi argumentami, jakie współcześnie wysuwa się ze strony pewnej części naukowców przeciw współudziałowi moralności w kształtowaniu się nauki skarbowości.

KONTROWERSJE NAUKOWE

Mamy na myśli wypowiedzenie się jednego z lepszych teoretyków niemieckich skarbowości. Oto jaką drogą idzie rozumowanie prof. Fritz Karl Manna. Podczas gdy w nowszej nauce ekonomii politycznej rozróżnia się ze skrupulatną sumiennością poznanie od działania, byt i powinność, cele ekonomiczne i pozaekonomiczne, w nauce skarbowości utrzymuje się dotąd oaza, w której oszczędzona od metodologicznego nacisku panuje etyka, jak dawniej, nieograniczenie. Takie ujmowanie nie jest też wcale niemieckim rezerwatem, pisze autor, sięga bowiem daleko w dziedzinę międzynarodowej literatury skarbowej. Nawet stary Alfred Marshall oświadczył w pracy wielce cenionej (*National Taxation after the War*, London 1917): rozdział podatków musi być rozważany jako problem konstruktywnej etyki. Mann dalej pyta: czy normie etycznej należy się miejsce w ogóle w nauce skarbowości? Przyjęcie tej zasady, odpowiada, zawiera w sobie sprzeczność. Celem etyki jest najwyższe dobro, pisze Mann, cel zaś nauki skarbowości skierowany jest na wyrównanie budżetów publiczno-prawnych związków. Nie mając jednak dość przekonania co do prawdziwości tej tezy, dodaje jednak za Paulsenem, znanym autorem *System der Ethik*, że zdania nauki o cnotach i obowiązkach są tak samo uzasadnione teleologiczno-kausalnie jak zdania nauki skarbowości. Zachwiany nieco w swej zasadniczej dążności powtarza Mann zdanie Kanta z *Metaphysik der Sitten*: jeśli zginie sprawiedliwość, życie ludzkie na ziemi nie ma już żadnej wartości. Ale dalej pisząc znów powraca do utyskiwania. Etyczna korektywa wywodzi, stanie się etycznym hamulcem życia gospodarczego. W żadnej sferze życia ludzkiego etyka nie zadowoli się jedynie rolą adiutanta, gdy bowiem bierze udział, to obejmuje i kierownictwo. Dlatego też nauka skarbowości, o ile ma pozostać nauką autonomiczną, nie może znosić obcego panowania etyki, jak się wyraził Sombart. Jeżeli określanie wysokości płac, procentów i cen na podstawie wyobrażeń o iustum pretium sprzeciwia się obiektywności naukowej, to może także i etyczne normowanie wysokości podatków przestanie mieć wreszcie znaczenie naukowe. Natomiast dopuszcza Mann w skarbowości obce panowanie (*Fremdherrschaft*) polityki. Tylko polityczny sąd warto-

ściujący, pisze, nie zaś naukowa krytyka, może rozstrzygnąć o hierarchii tych ideałów sprawiedliwości (*nota bene* w skarbowości). I daje wreszcie własną receptę: punktem wyjścia nauki o rozdziale podatków musi być naukowo-skarbowy stosunek państwa i jednostki, stosunek, z którego wypływa obowiązek podatkowy.⁵

Wypowiedź prof. Manna jest typowym przykładem podchodzenia do dziedziny moralnej ze strony nowoczesnych skarbowców. Nie są w stanie usunąć ze skarbowości pierwiastka etycznego. Napróżno powołują się na niektóre powodzenia na tym polu w dziedzinie ekonomii. Problematyka moralna, jak w ogóle filozoficzna, jest im na ogół mało znana. A jeśli ją znają, to z ułamkowych i relatywistycznych opracowań i poglądów. Mann na przykład opiera się na Paulsen'ie, który istotnie uważa za zadanie etyki określenie najpierw celu życia lub najwyższego dobra a następnie wskazanie drogi i środków do jego osiągnięcia.⁶ Gdyby jednak skarbowcy zapoznali się, jak to im doradza jeden z nich i to wybitny,⁷ z moralistyką katolicką, długimi wiekami

⁵ F. K. Mann, *Die Gerechtigkeit in der Besteuerung. Beiträge zur Finanzwissenschaft*, Tübingen 1928, B. II, s. 112, 114, 115, 116, 139, 140. Przedtem jeszcze wypowiedział się w podobnym duchu F. K. Mann w rozprawie pomieszczonej w „Archiv für Nationalökonomie und Statistik“, 1928, Jan. — Febr. Wówczas reagował on na artykuł Alfreda Amonn'a a w tymże samym czasopiśmie drukowany (1925, März-April). Amonn utyskiwał w nim także na przedostanie się do skarbowości zasady sprawiedliwości i stara się ją, podobnie w ogóle pierwiastek etyczny usunąć. Prof. F. K. Mann od dłuższego czasu jest w Ameryce (Washington) Niedawno napisał zwięzły, ale dobrze orientujący artykuł pt. *Wirtschaftstheorie und Institutionalismus in den Vereinigten Staaten* w zbiorowej pracy: *Die Einheit der Sozialwissenschaften*, Stuttgart 1955, s. 201—214.

⁶ F. Paulsen, *System der Ethik*, 1903, VI Aufl., I. B., s. 4, 5.

⁷ J. Popitz, *Der wirtschaftende Mensch als Steuerzahler* („Vierteljahresheft für Steuer- und Finanzrecht“, 1930 s. 1—35). Przytaczam jedno zdanie z jego wywodów: *Ich habe diese moraltheologische Erläuterung etwas länger ausgesponnen, um die Gelegenheit zu nutzen, die Kreise der Wissenschaft-Juristen wie Finanzwissenschaftler — auf das in einer vielfach nicht genügend beachteten Schwesterwissenschaft, eben der Moraltheologie, aufgespeicherte Ausmass von Lebensweisheit und Gelehrsamkeit hinzuweisen und die Bedeutung ihrer Lehren für den Staat und die Beeinflussung der Staatsgesinnung zu betonen* (s. 33).

doskonaloną i bardzo gruntowną (wszak wystarczy wspomnieć problem podatkowy przez nią przerabiany wiekami jako zagadnienie moralne), pojęliby łatwo, iż nie ma żadnej sprzeczności między etyką a nauką skarbowości, jeśli rzecz prosta rozumie się dobrze istotę moralności. Dowodem też tego ubóstwa w poznaniu etycznej dziedziny jest zdanie Mann'a, iż celem etyki jest najwyższe dobro, a skarbowości — zrównoważenie budżetu. W dziedzinie moralności należy bowiem rozróżnić: 1-o teologię moralną i 2-o moralność naturalną. Pierwsza jest nauką mającą za przedmiot czyny ludzkie skierowane do najwyższego celu, tj. Boga, według zasad chrześcijańskiego Objawienia, cel zatem tutaj jest nadprzyrodzony. W etyce naturalnej chodzi o przyrodzony cel człowieka.⁸ Ta druga, (tak zresztą jak i pierwsza, która pod głębszym i wiecznym kątem widzenia ocenia życie ludzkie), ma za przedmiot działalność człowieka, która obejmuje całe jego życie, nadaje mu świadomy charakter i czyni go za nie odpowiedzialnym tak w całości jak w szczegółach. Chodzi o całą dobrowolną działalność człowieka, za którą jest odpowiedzialny i która obraca się około podstawowych jego obowiązków i uprawnień, prowadzących go do pełni rozwoju i do urzeczywistnienia właściwego mu celu.⁹ Nadprzyrodzona doda: Bóg i cel wieczny, naturalna szuka ładu życia doczesnego jednostkowego i społecznego, godnego i dobrego. Jeśli je obie związać, jak winno być, etyka naturalna dostaje prześwietlenie ze strony nadprzy-

⁸ *Theologiam moralem dicimus esse disciplinam, quae agit de actibus humanis, prout ordinem dicunt ad ultimum finem secundum revelationis christianae principia...* Z etyką naturalną różni się ona przedmiotem... *Ethica... solum naturalem finem considerare potest.* A. Lemkuhl S. J., *Theologia moralis*, Friburg 1898 s. 2.

...Theologia moralis definirī potest: illa theologiae pars quae considerat actus humanos in ordine ad beatitudinem supernaturalem consequendam... Różni się od filozofii moralnej *...Haec directe nititur solius rationis principiis, ac proinde actus humanos considerat tantum in ordine ad finem hominis naturalem, quem finis supernaturalis plurimum excedit. Differt igitur a Theologia morali tum obiecto formali tum medio cognitionis.* E. Genicot S. J., *Theologiae Moralis Institutiones*, Bruxelles 1909. t. I, s. 9.

⁹ J. Woroniecki O. P., *Etyka. Zarys filozofii*, t. II, Lublin 1930 (s. 177—281) s. 182.

rodzonej, jej fragmenty występują wypuklej i dobitniej, jej szczegóły zostają oczyszczone z błędów i niedociągnięć. Ale pozostaje i jedna i druga, każda ze swoim zakresem przedmiotu. Nie znający pierwszej, a o naturze rozumnej i dobrej, winni szukać we wskazaniach rozumu i z pomocą dobrej woli najlepszych rozwiązań praktycznego postępowania moralnego, a zatem także w dziedzinie nauk społecznych, w szczególności interesującej nas tutaj skarbowości.

Zrównoważony budżet oto cel skarbowości, powie prof. Mann. Zgódźmy się i na to, ale co to znaczy zrównoważony budżet? Jest to strona dochodowa i strona wydatkowa, ich ciągły proces, równania i zbliżania. Co jednak za tą techniką słów się mieści? Wielki spór i wielkie wysiłki, mające na celu zdobycie od ludzi dochodów skarbowych i rozdzielenie tych wpływów na sprawy ludzkie. I tu zaczyna się od terminów technicznych przechodzić do rozstrzygnięć moralnych okrytych szatą polityczną i wyrazem liczbowym skarbowości. Ty masz dać tyle a tyle, więcej niż sąsiad, dlatego to a dlatego, boś bogatszy, boś samotny, bo nie przeszedłeś kłęski lub nieszczęścia, bo na przykład powolne gaszenie twych sił materialnych będzie z pożytkim dla ogółu czy jakiegoś zamierzenia doktrynalnego. Z drugiej strony, ty otrzymasz z tych wpływów tyle a tyle, więcej niż sąsiad, bo świadczysz społeczności pracą odpowiedzialniejszą, trudniejszą, wymagającą nauki, zdolności. Tu się będzie budować a nie gdzie indziej, choć bezpośrednio, widoczna korzyść dotknie innych a nie ciebie. Ty dostaniesz stypendium, boś pilniejszy i więcej rokujesz nadziei. Takie to dzieło ludzkie winno być poparte (subwencja), takiemu to należy się zasiłek (dotacja) itd. Trzeba dać żołnierzowi utrzymanie, dobrą broń do ręki itd.

Że w skarbowości utrzymuje się dotąd mocno i niewzruszenie pierwiastek moralnego osądu, łatwo się domyśleć dlaczego to, między innymi, się dzieje. Technika budżetowa może być taka lub inna, zamiast czterech grup budżetu może być dwie, zamiast odrębnych budżetów, inwestycyjnego i tzw. bieżącego, może być jeden łączący i problem inwestycyjny i problem bieżącej administracji. Ale gdy się dotknie sprawy dlaczego mam płacić, dlaczego wydaje się na to a nie na co innego, i tyle a nie mniej, rozpoczyna się pytanie i zainteresowanie. Zainteresowanie sięga-

jące do życia i spraw każdego człowieka. W swym trybie życia, w swych celach życiowych i możliwościach tych celów realizowania napotyka on widocznie i namacalnie na przeszkody i ułatwienia, szuka odruchowo ostatnich, stara się uniknąć pierwszych. I trzeba dużego wyrobienia moralno-obywatelskiego, by przeszkodę i ofiarę o charakterze skarbowym pojąć ze swej strony jako dobro, bo dotyczącą całości a zatem i jego własnej korzyści czy dobra, ale rozumianego głębiej i szerzej, z wyższego punktu widzenia. Ale czy jest tak czy jest inaczej, problem moralny, tj. dlaczego mam płacić i tyle, i dlaczego mam otrzymać i tyle, dlaczego inny dostanie a ja nie, staje się i stać będzie ciągle przed oczyma i myślą człowieka, i dlatego w dziedzinie skarbowości tak trudno go usunąć. Ludzie będą się pytać w skarbowości o sprawiedliwość: czy ją rozumieją lepiej czy gorzej, czy więcej obiektywnie czy subiektywnie, czy według jakiegoś systemu etycznego całościowego, absolutnego, czy też ułamkowego, relatywistycznego. Ale nie przestaną się pytać i ten stan rzeczy ciąży, na szczęście, na nauce skarbowości.

Mann, zresztą nie on sam jeden, jak jest typowym dla kwestii, które wyżej zostały dotknięte, tak i dla innej swej myśli jest typowym. Starając się usunąć Fremdherrschaft etyki, dopuszcza i proponuje Fremdherrschaft polityki.

Czy słusznie?

Słusznie, o ile chodzi o udział polityki w dziedzinie skarbowości. Ten udział jest niewątpliwy i konieczny, wskazany i potrzebny. A nie można sobie wyobrazić ani teoretycznie ani praktycznie skarbowości bez udziału i to kierowniczego ze strony politycznego elementu.

Polis, miasto-państwo, polityczny, dotyczący życia polis, polityczny, kierujący tym życiem, urabiający je. Chodzi o całość obywatelską, państwową. By ona mogła żyć i rozwijać się, kwitnąć pomyślnością, winna być kierowana i urządzana przez zasady polityczne. Co to znaczy zasady polityczne? To znaczy zasady zalecające czy stosujące określony tryb postępowania ku pożytkowi społecznemu, w sferze urządzania, kierowania, normowania jej życia. Ale czy chodzi o jakiegokolwiek zasady? Czy ich dobór nie ma znaczenia? Owszem ma i to podstawowy. Celem społeczności

jest dobro powszechne, *bonum commune*.¹⁰ Dobro zaś powszechne to dążenie określonymi drogami do osiągnięcia dobra społeczności w ogóle i jej członków. Dobro powszechne nie może co do natury być przeciwne dobru człowieka, w pewnym znaczeniu w zakresie celu nadprzyrodzonego jest temu ostatniemu podporządkowane, czyli przekraczając przyrodzoną dziedzinę moralną wkracza bezpośrednio w nadprzyrodzoną. Dobro powszechne jest z istoty swojej należytyym życiem ziemskim zbiorowości, t. j. całości, składającej się z jednostek ludzkich, to znaczy że jest zarazem materialne i moralne.¹¹ Potrzebne tutaj filozoficznie i dziejowo wyjaśnienie będzie brzmiało: celem społeczności jest jej dobro powszechne, to znaczy dobro osób ludzkich, dobro powszechne państwa, to dobre życie ludzkie wielkiej mnogości osób, to znaczy całości równocześnie cielesnych i duchowych a głównie duchowych.¹² Dobro wspólne państwa to najlepsze możliwie życie doczesne ludzkiej społeczności. Dobre zaś życie doczesne państwa polega na dobrze uporządkowanych stosunkach społecznych pod mądrą władzą; utrzymanie sprawiedliwości i wyższy stopień przyjaźni między obywatelami oraz miłości społecznej. Prawdziwe dobro wspólne musi być zawsze zgodne z normami moralnymi.¹³ Ale i to nie wszystko. Chodzi o życie godne, prawidłowe, szczęśliwe i w zgodzie z prawem Boga. Takie dobro powszechne jest celem i normą państwa i jego organów.¹⁴

Czemże zaś jest polityka?

Jest to postępowanie tej społeczności doczesnej, którą nazywa się państwem. Jest też nauką, która określa przedmiot społecz-

¹⁰ F. Suarez wyraża się: *bonum commune seu felicitas politica vera*. De leg. I c. 13. n. 7. cyt. H. Rommen. *Die Staatslehre des Franz Suarez* S. J. M., Gladbach 1926, s. 118.

¹¹ J. Maritain. *O nową cywilizację chrześcijańską*. Lublin 1935, s. 7

¹² J. Maritain. *Les droits de l'homme et la loi naturelle*. Paris 1945, s. 14.

¹³ D. Lallemand. *Principes catholiques d'action civique*. Paris 1935, s. 80, 81, 78.

¹⁴ Pius XII, 8. I. 1947, cyt. R. Kothern. *L'enseignement social de l'Eglise*, Louvain 1949. W ostatnich latach wyszły we Francji dwie prace traktujące o szczegółowych kwestiach *bonum commune*, I tak: G. Fossard, *Autorité et Bien commun*. Paris 1944, s. 120. i J. Lebreton. *O. P. Découverte du Bien Commun. Mystique d'un Monde nouveau*, 1947, s. 166.

ności cywilnej, t. j. dobro wspólne, będące celem państwa i która wskazuje środki do jego realizacji.¹⁵

Oto jak wiąże się ściśle dobro pospólne z państwem, dobro pospólne i polityka z moralnością.

Czy jest rzeczą możliwą, by polityka mogła, niezależnie od rozważań o dobru moralnym i duchowym osoby ludzkiej, poznać dobro społeczne i roztrząsać naukowo środki do realizacji jego potrzebne? Takie oto pytanie stawia sobie jeden z uczonych i odpowiada na nie: ludzka nauka praktyczna, a tą jest polityka, może być tylko nauką moralną lub żadną nauką.¹⁶ Każda bowiem nauka mająca za przedmiot byt moralny, a tym właśnie jest człowiek, jest zmuszona pod grozą fałszowania natury swego obiektu rozważać ten swój przedmiot w świetle filozofii moralnej, ona bowiem zna cele ludzkiego działania. By pozostać w zgodzie ze zrozumiałością faktu społecznego, tutaj politycznego tedy, trzeba unikać niezgody z jego wartością, w danym wypadku moralną.¹⁷ Stąd też polityka winna w swych rozstrzygnięciach szanować i nie tylko szanować, ale i urzeczywistniać zasady etyki politycznej jako absolutnie obowiązujące konieczności życiowe i kryteria wartości. Z tego też punktu widzenia odrzuca się każdą próbę absolutyzowania wartości i celów państwowych.¹⁸

Gdy się tedy mówi, że w skarbowości, a zatem i w jej nauce, należy dopuścić wpływ i udział pierwiastka politycznego, to twierdzeniu takiemu czy postulatowi nie można stawiać zarzutu. Pod tym jednak warunkiem, że pierwiastek polityczny tak samo jest zależny, a skoro dotyczy wielości ludzkiej, jej bytu, rozwoju, terażniejszości i przyszłości bliższej i dalszej, to w stopniu jeszcze silniejszym, od pierwiastka etycznego. Moralista-teolog będzie oceniał tę dziedzinę sub specie aeternitatis ale także przez sieć czynów ludzkich naturalnych, obywatelskich itd. Moralista zaś naturalny będzie oceniał z uwagi na cel godnego, rozumnego,

¹⁵ Lallement, op. c., s. 19, 20.

¹⁶ J. Vialatoux, *Morale et politique*, Paris 1931, s. 54, 57.

¹⁷ I. Simon, *Critique de la connaissance morale*, Paris 1934, s. 131, 133.

¹⁸ F. Keller, *Politische Ethik* (Staatslexikon Herdera 1931, V t. s. 266 i nn).

dobrego i szlachetnego życia doczesnego człowieka i gromady ludzkiej. Mann, ale i wielu innych z nim, usuwając *prima facie* czynnik etyczny a dopuszczając w skarbowości polityczny, wprowadza tym samym, choć innymi drzwiami, pierwiastek moralny do nauki skarbowej i samej skarbowości.

Jeśli zatem w nauce skarbowości spotykamy się z poglądem czy poglądami, że pierwiastek moralny nie ma w niej udziału, lecz jedynie polityczny, zgodzimy się o tyle, że przyznamy ostatniemu prawo i to zaszczytne miejsce. Jednak i dla niego nie przestaniemy postulować (a raczej stwierdzać istnienie), jak wymaga tego natura stosunków, by, choć może pod różnymi nazwami, liczył się, uwzględniał i respektował normy etyczne.

Podobne zagadnienie powstanie, gdy z osłabieniem nacisku na element polityczny, lub równoległe z nim, wysunie się czynnik prawny. Skarbowość urządzana jest bezpośrednio, jak szczególnie dziś, przez wielki dział pozytywnego prawa, sięgającego tak w dziedzinę konstytucyjną jak zwykłego ustawodawstwa, rozporządzeń, okólników, instrukcji, uchwał itd. I tu można czynić podobne obiekcje. Materia skarbowa należy wszak do prawa a nie do innych dziedzin, tylko z punktu widzenia prawnego należy ją oceniać i wartościować. Na tę obiekcję gotowa odpowiedź. Niewątpliwie, że strona prawna znaczy tu bardzo wiele i nie tylko nie można jej kwestionować, ale jej dużego ciężaru gatunkowego w skarbowości nie sposób negować. Jakże można sobie wyobrazić skarbowość bez prawa skarbowego? Rzecz jednak w tym, że dziedziną prawno-skarbową kierują w pierwszym rzędzie zasady i cele polityczne, ale im, jak zresztą prawu, towarzyszy nieodłączny cień, podąża za nimi i przenika je pierwiastek moralny.¹⁹ Nie jest to ani zachłanność, ani uzurpacja

¹⁹ Dużo pracy, żywości i bystrości krytycznej poświęcił Stefan Rozmarnyn problemowi, który nazwać można filozofią interpretacji norm podatkowych. Praca obszerna, wyzyskująca wielką ilość materiału literackiego i orzeczeniowego, tak polskiego jak zagranicznego. Stanowisko autora sformułowane w streszczeniu francuskim kulminuje w wypowiedziach: autor *défend le positivisme dans la science juridique... L'interprète dégage la volonté du gouvernement actuel... Une volonté actuelle est l'unique fondement du droit positif (Rousseau, Hobbes)... Il ne s'ensuit pas que tout droit positif soit juste ou bon. En dépit de vues de Donati...*

ze strony moralności, po prostu obecność, którą się stwierdza wszędzie tam, gdzie w grę wchodzi cele ludzkie, postępowanie ludzkie, rozumna działalność ludzka, względna wolność aktów woli, odpowiedzialność za czyny, ich dobroć i zło, zasługa, nagana, kara itd. To jest dziedzina i przedmiot moralności. Jak z jednej strony wiadomo, że systemów moralnych jest dość dużo, że nawet prawie każdy człowiek może sobie całokształt moralności modyfikować i subiektywizować, tak z drugiej strony jest to oczywiste, że naturalna w swych zrębach istotnych i powszechna moralność stanowi własność i przywilej każdego człowieka. Jeśli zaś chcemy iść rzeczywiście naprzód w dzieje, jeśli prawdziwie mamy „postępować“, to ona, ta moralność, winna szlachetnieć, doskonalić się i ulepszać. A równolegle oczywiście z tym istnieje i doskonali się w dziejach moralność absolutna. to znaczy chrześcijańska.

Mann, a z nim inni, obawia się utraty autonomii przez naukę skarbowości skutkiem związania jej z normami etycznymi. Autonomia, jak wiemy, stanowi względną samodzielność i byłoby gorzej, gdyby Mann użył wyrazu suwerenność, która zresztą dzisiaj nabiera cech coraz większej względności.²⁰ Jeśli by autonomia miała oznaczać całkowitą odrębność i niezależność, to nauka skarbowości, jak i żadna inna zresztą, a już najmniej nauki społeczne, tej całkowitej odrębności i niezależności nie posiada. Już była mowa o amalgamacie niektórych pierwiastków składa-

Kelsen une norme „négative générale“ comme corollaire logique de toute prescription positive n'existe pas... La réalité — c'est l'aujourd'hui. Autor zajął skrajnie pozytywistyczne stanowisko, gwarantujące każdemu aktualnemu władcy przywileje niczym innym, poza fizycznymi możliwościami tryumfowania, nie ograniczone. — *Prawo podatkowe a prawo prywatne w świetle wykładni prawa.* Lwów 1939, s. 289, 291 i nn.

²⁰ Znamienną w tym względzie staje się ewolucja najnowszego prawa konstytucyjnego. We Wstępie do Konstytucji Republiki Francuskiej z roku 1946 znajdziemy takj *passus*: „Na warunkach wzajemności Francja godzi się na ograniczenie suwerenności konieczne dla zorganizowania pokoju“. Artykuł 11 Konstytucji Republiki Włoskiej z roku 1947 rozszerza myśl francuską: „Włochy... zgadzają się pod warunkiem wzajemności na ograniczenie suwerenności konieczne dla zachowania pokoju i sprawiedliwości między narodami“. *Nowe konstytucje państw europejskich.* Warszawa 1949. s. 116, 223.

jących się na skarbowość, jak pierwiastek gospodarczy, prawny i polityczny. Z żalem musiał Mann także stwierdzić obecność pierwiastka moralnego. A jest ich więcej (historyczny, statystyczny itd.).

Może się prof. Mann obawiał niewłaściwej ingerencji czynnika etycznego w nauce skarbowości. To się może zawsze zdarzyć, podobnie jak może to mieć miejsce przy elemencie politycznym, prawnym. Nietrudno o nieuzasadniony przerost, niemądre namiętności. Dobrzy i wytrawni moralisci, podobnie jak wytrawni i głębsi politycy czy prawnicy, doskonale znają to niebezpieczeństwo niemądrej ingerencji i zachłanności. Ojciec Sertillanges, wybitny filozof tomista i moralista, pisząc o stosunku ekonomii do moralności tak się o tym wyraża: czego ma prawo wymagać ekonomista, to przede wszystkim tego, by imieniem moralności nie sugerowano mu i nie starano się mu narzucić głupstw. Rozum, dodaje zmarły niedawno dominikanin, jest sędzią moralności tak samo jak wszystkiego innego.²¹

To samo da się wypowiedzieć i o stosunku moralisty do skarbowości: aby mianowicie moralista nie próbował skarbowcowi proponować i narzucać głupstw. Kiedy zaś to może mieć miejsce i w jakiej okoliczności, o tym mogą powiedzieć w pewnej chwili tylko dobrzy moralisci i dobrzy skarbowcy, przytem równocześnie będący ludźmi dobrej woli.

DALTON I U. HICKS

Zatrzymałem się przy rozpatrywaniu poglądów prof. Manna. Traktowałem je jako dość powszechnego charakteru, stąd też starałem się przeanalizować te jego punkty widzenia, które dla rozpatrywanego problemu mają zasadnicze i ogólne znaczenie.

By zaś mieć wgląd w obecny stan nauki skarbowości w tej materii, zrobię krótki przegląd cenniejszej światowej literatury skarbowej powojennej doby. Wybieram zaledwie kilka nazwisk i tylko z kilku krajów. Rozpaczynam od literatury angielskiej.

²¹ A. R. Sertillanges, *L'économie et la morale*, *Économie et Humanisme* (1945) s. 454.

Nie rozpatruję wysoce w Anglii i poza Anglią cenionych: Josiah Stamp'a, A. Pigou, Findlay Shirras'a. Wydaje mi się, że należą metodologicznie do dawniejszej szkoły. Uwzględniam dwie tylko, ale charakterystyczne postacie.

W okresie międzywojennym, ale i teraz, znacznym wzięciem i w Anglii i w świecie cieszyły się i cieszą *Zasady skarbowości* Hugh'a Daltona, byłego ministra skarbu Wielkiej Brytanii. Cały problem skarbowy opiera się według niego na moralnym postulatcie „maksymalnej użyteczności społecznej“. Co przez nią rozumieć? Potrzebę uchronienia społeczeństwa od wewnętrznych zamieszek i zewnętrznych ataków a więc pokój wewnętrzny i zewnętrzny. Powiększenie dobrobytu członków społeczeństwa, tak ekonomicznego jak i nieekonomicznego, drogą udoskonalania produkcji a więc jej rozszerzenia. Ulepszenie rozdziału dochodu społecznego przez zmniejszenie wielkiej nierównomierności dochodów jednostek i rodzin, szczególnie uboższych odłamów społeczeństwa. Więcej, a co mile uderza, pragnie, by skarbowość starała się o stworzenie warunków dla jednostek i rodzin do robienia dobrego użytku ze zwiększonego dochodu. Ma przytem na celu nie tylko odpowiedzialność za teraźniejszość, ale i przyszłość, postuluje zatem układ procesu skarbowego (dochody, wydatki) także z myślą i o następnych pokoleniach.²²

Można ten moralny program skarbowości nazwać wysunięciem i podkreśleniem pieczy przynajmniej o znaczną część bonum commune. Wiemy już co oznacza dobro powszechne. Ale trzeba dodać, że w bonum commune panować winien ład i hierarchia wartości. Dobro powszechne obejmuje zasadniczo praktykę cnoty a dopiero w drugim rzędzie i pomocniczo użytek zewnętrznych dóbr.²³

Najprawdopodobniej Dalton nie miał okazji zetknąć się z imponującą konstrukcją społecznej filozofii katolickiej o bonum commune. Tym niemniej naturalne rozumienie i duże moralne doświadczenie społeczne wprowadza go dość daleko w obszar zajmowany przez dobro wspólne. Dla Dalton'a będzie to w całym jego systemie skarbowości drogowskaz i cel, któremu pod-

²² H. Dalton, *Zasady skarbowości*, tłum. z ang. 1948, s. 9, 10, 11.

²³ Ed. Janssens, *Cinq leçons sur la justice*, Bruxelles 1921, s. 37.

porządkowuje tak instytucje dochodowe, jak wydatkowe skarbowości.

W rozdziale o rozłożeniu ciężaru podatkowego z punktu widzenia słuszności, Dalton kwestionuje niektóre opinie obiegowe o moralnej wartości tej lub innej sytuacji podatkowej, określanej jako słuszną lub niesłuszną.²⁴ Dobry znawca skarbowości widzi niekiedy zauważaną powierzchowność w ocenach słuszności. Dlatego uważa stawanie na gruncie słuszności za niedość trwałą podstawę. Ale znów to, co proponuje przywraca walor szerszej ocenie moralnej, której się domaga i według której sądzi. Każdy system podatkowy, pisze, należy oceniać pod kątem widzenia maksymalnej użyteczności społecznej. Oznacza to, iż moralne rozwiązanie kazuistyczne takie lub inne razi go, opowiada się za szerszą zasadą a będzie ją rozwiązywał życiowo według daleko posuniętej znajomości technicznej (jakby się wyraził O. Sertillanges) i w ramach swego rozwiniętego społecznie, choć nieco jednostronnego, poczucia prawnego. Łatwo śledzić i konstatować pierwiastek etyczny w wywodach Daltona. Dotyczy wielu zagadnień: odczuwalności ofiary podatkowej, wpływu opodatkowania na ludzką wolę pracy i oszczędzania, problemu wspierania upośledzonych terenów gospodarczo, zdolności podatkowej, wydatkowania skarbowego zmniejszającego nierówność dochodu, problemu przerzucania ciężaru długów publicznych na potomność, sprawy repudiacji długu publicznego, problem poczucia moralnego w zakresie zrównoważonego lub deficytowego budżetu itd. W szczególności nalega z punktu widzenia słuszności na wprowadzenie daniny jako najlepszej linii postępowania z długiem wojennym, celem jego umorzenia. Byłoby to, pisze, przerzuceniem ciężaru z ramion młodych, przedsiębiorczych i nadchodzących, na których obecnie wywiera wielki nacisk opodatkowanie oraz brak możliwości kształcenia się itd. na barki starszych, wygodnych i ustabilizowanych. Byłoby to zgrubsza aktem sprawiedliwości między pokoleniami... częściową spłatą długu moralnego przez tych, którym szczęście posiadania pewnego wieku pozwoliło bezpiecznie pozostać w domu, na rzecz tych, którzy oprócz straty możliwości gospodarczych, poniesionej w krytycznym okresie

²⁴ Dalton, op. c., s. 72 i n.

swego życia, doświadczyli niebezpieczeństw i udreki na polu bitwy.²⁵

Natomiast brak u Daltona stereotypowej i nieco już wyblakłej metody powtarzania zasad sprawiedliwości podatkowej, moralnie przez skarbowców nieprzepracowanych, a technicznie skarbowo też dość zaniedbanych. Pozostają jednak u Dalton'a zagadnienia moralne i oceny moralne, jak to widzieliśmy na przytoczonych ilustracjach.

Dalton podejmuje jeszcze jeden ważny problem o wielkiej doniosłości społeczno-moralnej. Jako orędownik etatystycznego programu skarbowego, choć nie w wymiarach wielkich, oświadcza się ze względów politycznych za podejmowaniem przez skarbowe funkcje, które powodują, jak pisze, konieczność posiadania majątku i prowadzenia przedsiębiorstw. Chodzi tu nie tylko o produkcję zbrojeniową, ale o funkcje dochodowe monopoliczne oraz korzyści z przedsiębiorczości konkurencyjnej. Sądzi bowiem następująco. Im w większej proporcji znajduje się własność majątków i przedsiębiorstw w ręku publicznym, tym prawdopodobnie mniejsza będzie nierówność dystrybucji a nawet okażą się niejakie szanse zmniejszania ciężaru podatkowego.²⁶

Na ogół rozdział ów o przedsiębiorstwach i majątku skarbowym nie jest starannie przepracowany. Ma charakter dorywczego szkicu ilustrowanego kilkoma przykładami niezbyt wiele mówiącymi. Natomiast tendencja rozszerzania majątkowości i przedsiębiorczości skarbowej została przez Dalton'a zaakcentowana wyraźnie i horyzonty płynących stąd korzyści zarówno skarbowych jak i społeczno-moralnych zarysowane optymistycznie. Trudno ustosunkować się do urywkowych poglądów i pobieżnej argumentacji. Społeczny zamiar moralny autora jest, jak wolno przypuszczać, godny uznania. Pozostaje jednak do rozpatrzenia w całej sile i złożoności sam problem, tak ważny i dojmujący we współczesnej skarbowości. Ma różnorakie aspekty, od polityczno-ideologicznych poprzez ekonomiczne, techniczne i organizacyjne włącznie, a ciągle w towarzystwie z moralnymi. Pytanie brzmi: co będzie lepsze dla człowieka, dla realizacji jego celów życio-

²⁵ Dalton, op. c., s. 241. 242.

²⁶ Dalton, op. c., s. 156. 158 i n.

wych, jego wartości, godności i pomyślności — i za jaką cenę, także moralnej treści, ma się to odbywać? Z określonej zasady przewodniej rozwija się bowiem cały kompleks szczegółowych zadań, stron i skutków. Trzeba je śledzić w ich układzie, oddziaływaniach nieraz najdrobniejszych, w ich praktyce już dość szerokiej i perspektywie pewnego czasu.

Stosunkowo najświeższą i o powodzeniu nie byle jakim jest książka Urszuli K. Hicks. Objętość 392 stron, wydanie pierwsze pojawiło się w maju 1947, drugie w czerwcu 1947, trzecie w styczniu 1948, ostatnie z r. 1955.²⁷ Nowoczesność ujęcia autorki podkreśla głębokie związanie skarbowych zjawisk z ekonomicznymi. Mam na myśli nie ogólną metodę stosowaną przez ekonomistów oceny skarbowego procesu w świetle teorii ekonomicznej, u nas z powodzeniem i na wysokim poziomie praktykowanej np. przez Adama Krzyżanowskiego,²⁸ ale wstępne a gruntowne zaopatrzenie skarbowego teoretyka i polityka w należyty, staranny i wszechstronny materiał statystyczno-ekonomiczny. Publiczne inwestycje, ich coraz większy zasięg, wzmożenie aktywności ekonomicznej z pomocą procesu skarbowego dochodowo-wydatkowego, polityka długu publicznego, przedsiębiorczość państwa jako producenta, kontrola wydatkowania, obliczalność przerzucania ciężaru podatkowego, typy i rozmiary podatku — wszystko to należy opierać przede wszystkim na dokładnych i głębokich studiach i analizie, oraz ścisłej statystyce rozmiarów i kierunków zatrudnienia, produkcji, konsumpcji itd. Jest to w ogólności próba, którą Anglia stosuje zresztą podczas drugiej wojny światowej i po wojnie, fundowania zagadnień skarbowych na mocnym i wszechstronnym gruncie naukowym, badawczym, statystycznym.

Dlaczego o tym więcej, niż należałoby według zakrojonego tematu, piszę? Dlatego, że jeśli p. Hicks traktuje system skarbowości według nowoczesnych założeń o szerokim tle ekonomicznym, to przerzuca równocześnie zagadnienie udziału pierwiastka moralnego na te nowe partie o charakterze ekonomicznym. Rzecz

²⁷ U. K. Hicks, *Public Finance*, London-Cambridge 1948, s. 392, ostatnie wydanie z r. 1955

²⁸ A. Krzyżanowski, *Nauka skarbowości*, Poznań 1925, s. 246.

w istocie nie ulega zmianie, osąd moralny przenosi się tylko z dziedziny dotąd skarbowej na dziedzinę ekonomiczną, rozszerzającą skarbowość w dotychczasowym ujęciu. Wiemy bowiem, iż skarbowość, europejska głównie, pochłania coraz bardziej rejonu dotąd ekonomiczne. Jeśli skarb nie prowadzi przedsiębiorstw nie ma w tej płaszczyźnie pytań o treści etycznej. Jeśli natomiast zaraz w pierwszym rozdziale swego systemu skarbowości p. Hicks omawia problem państwa jako przedsiębiorcy, producenta i zatrudniającego, to zagadnienie moralne staje w całej rozciągłości i pokrywa ten nowy problem skarbowy swymi wymaganiami. Autorka przyznaje, że skarbowość jest „sługą” polityki.²⁹ Nawet, gdyby tylko pozostała na tym stanowisku, potwierdzałaby w ogólności, że skarbowość jest (nie użyjmy tego przykrego słowa przez nią zastosowanego: *servant*) przepojona pierwiastkami i normami moralnymi. Powstaje sytuacja dotknięta przez nas przy omawianiu poglądów Manna. Dziedzina bowiem polityczna jest i będzie oświetlana pierwiastkiem moralnym.

W rozdziałiku „Państwo a jednostka” określa p. Hicks moralne obowiązki państwa, spadające w swjej realizacji na skarbowość. Będzie to znów rodzaj niepełnej konstrukcji *bonum commune*. A więc w pierwszym rzędzie zabezpieczenie obywatelowi pierwszych potrzeb życia, wystarczającego i należytego odżywienia, odpowiedniego mieszkania, ochrony zdrowia i wychowania oraz nauki, na drugim miejscu zabezpieczenie maksymalnego poziomu aktywności gospodarczej i pomyślności społecznej, na jaką tylko pozwalają środki ekonomiczne. Domaga się dalej sprawiedliwości społecznej.³⁰

Tych moralnych postulatów o odcieniu społecznym jest w książce wiele. W ideałach opodatkowania przypomina p. Hicks cztery zasady podatkowe Adama Smitha (między in. sprawiedliwość), rozwija je i unowocześnia. Domaga się między innymi słusznego a efektywnego podatku dochodowego, progresji podatkowej, posiadającej na wskroś moralny charakter itd.³¹

²⁹ Hicks, op. c., s. 10.

³⁰ Hicks, op. c., s. 12, 13.

³¹ Hicks, op. c., s. 131 i n.

Wydaje się przy porównaniu, że Hicks jest więcej badaczką o nowoczesnej fizjonomii a zarazem wyznawczynią postulatów moralno-społecznych, zaś Dalton więcej politykiem wytrawnym, ciętym, często kostycznym, także o podłożu daleko posuniętego, jak na Anglię, programu moralno-społecznego.

SELIGMAN I LUTZ

Przechodzę do krótkich uwag o literaturze skarbowej Stanów Zjednoczonych A. P. Biorę pod uwagę dwa wybitne nazwiska.

Prof. Edwin Seligman, zmarły podczas drugiej wojny światowej, należy wprawdzie do generacji starszej, bo już od dziesiątków lat parął się w wyróżniający go w świecie sposób w dziedzinie ekonomii i skarbowości, tym niemniej stanowi prawdziwie współczesną i nowoczesną i to w poważnych wymiarach, osobistość naukową. Był nadto naczelnym redaktorem wielkiej *Encyclopaedia of Social Sciences* (15 vol. w wielkich 8 tomach), ostatnie wydanie z r. 1954.

Z jego założeń metodologicznych (ekonomii i skarbowości) ważną jest między innymi uwaga, iż cechą wyróżniającą nowoczesną naukę społeczną jest to, iż stara się ona wyjaśnić nie tylko to co jest, ale także to co winno być.³² Ponieważ Seligman nie oddziela metodycznie rozważań o tym co jest, od rozważań o tym co winno być, sądzić należy, że jest zwolennikiem łącznego traktowania obydwóch podejść badawczych. Zmniejsza to może optyczny i systematyzujący wdzięk, jest jednak znacznie produktywniejszym i bodaj naukowo lepszym w naukach społecznych. Rozważaniom bowiem prowadzonym pod kątem widzenia czystej teorii odejmuje niebezpieczeństwo zbyt daleko idących uogólnień i analiz, oderwanych od sprawdzianów praktycznych i możliwości realizacyjnych.

Można by stosunek Seligmiana do problematyki moralnej w skarbowości ograniczyć do krótkiej jego wypowiedzi, tak jest

³² E. Seligman, *Essays in Taxation*. dwa tomy — korzystam z tłum. franc. Paryż 1914, t. II s. 3.

zdecydowana i nie pozostawiająca wątpliwości. Każde działanie praktyczne, pisze, jest rzucone w tygiel sprawiedliwości, wszystkie też systemy podatkowe są oceniane według jej zasad i to bez względu na intencję ustawodawcy. Wielkim problemem zatem staje się konieczność wyjaśniania ścisłej natury tej gospodarczej sprawiedliwości.³³ Tom cały zaczyna się właśnie od rozdziału: sprawiedliwość i nowa podstawa ekonomiczna społeczności. Seligman operuje ciągle postulatami społeczno-moralnymi. Pisząc np. o podatku jedynym, ocenia w dłuższych wywodach jego braki moralne.³⁴ Obnaża powierzchowność moralną opinii, że podatek jedyny byłby sprawiedliwy w swym legislacyjnym zaaplikowaniu.

Gdzie indziej wykazał Seligman wysokie akcenty moralnej oceny naukowej. Chodziło o odwagę wytknięcia wobec zainteresowanego własnego społeczeństwa niesłuszności w traktowaniu przez Stany Zjednoczone długów sojusznicznych po pierwszej wojnie, jako zwykłych skryptów dłużnych. Staje się Seligman przez takie swoje stanowisko poniekąd wzorem dla naukowca, nie tylko znawcy, ale i człowieka, bo istoty z sumieniem. Winien on w swych badaniach i ocenach okazać najwyższą miarę moralną, traktując rzecz jak moralnie należy, bez względu na to, że to może być dla jego rodaków nieprzyjemne. W pracy pod tytułem *Długi alianckie* stawia w rozdziale pierwszym pytanie: czy długi sojuszników są długiem słusznym? Formalnie tak, ale czy kwestia moralnego zobowiązania wygląda tak samo — zapytuje w dalszym ciągu. Długi kontraktowane, pisze, podczas wspólnej wojny, prowadziło się *a common cause*. Ofiary ludzkie reprezentowały w pierwszym rządzie Francja i Włochy, częściowo Wielka Brytania, która też dostarczała materiałów, a Stany — materiałów i żywności. Te trzy elementy były niezbędne dla wygrania wojny. Stany Zjednoczone odniosły w wojnie największe korzyści kosztem minimalnych strat w ludziach. Daliśmy wtedy pożyczki, pisze, bo o nie alianci prosili, gdyby żądali darów musielibyśmy je dać. Mamy formalne, to jest legalne prawo żądać spłaty, ale czy mamy je z wyższego punktu widzenia, to znaczy

³³ Seligman, op. c., ibidem.

³⁴ Seligman, op. c., t. I s. 122—134.

z punktu widzenia moralnego prawa, skoro jesteśmy jedynym w świecie narodem, który prawdziwie odniósł korzyść z wojny?³⁵

Ten sposób pisania o pewnej części zagadnienia skarbowego (kredyt publiczny) jest dużą próbą ukazywania niewątpliwego faktu, iż problemy skarbowe jak i ekonomiczne należy traktować także z wyższego punktu widzenia, to jest moralnego. Ma też w tym znaczeniu rację Mann, kiedy powiada, że moralność nie zadawała się rolą adiutanta w nauce społecznej, ale chce być, bo musi z natury rzeczy, przewodnikiem, choć nota bene dobrze i starannie przez odnośną naukę, jak tutaj skarbowość informowanym.

Drugim uczonym, zażywającym powagi i uznania w obecnej literaturze Stanów Zjednoczonych, ale także i świata, jest profesor uniwersytetu w Princeton, Harley Leist Lutz. Jego system skarbowości³⁶ jest według opinii Hugh Daltona jednym z najbardziej czytanych traktatów nowoczesnych.³⁷

Wysoce miarodajnym dla nas będzie pogląd Lutz'a na problem podatków. Przytaczając starsze opinie Seligman'a, Adams'a, Bastable'a, widzi w podatku trzy charakterystyczne rysy. Jest on przyczynieniem się dla celów wspólnych, zatem byłoby to zbliżenie do *bonum commune* w filozoficznej konstrukcji katolickiej. Z tego punktu widzenia rzecz traktując, odrzuca Lutz Kontrakt społeczny Rousseau'a jako podstawę uzasadnienia zjawiska podatkowego. Podobnie nie godzi się z poglądem, iż podatek jest ceną płaconą państwu za ochronę, której ono używa. W przeciwieństwie do tych indywidualistycznych i liberalnych stanowisk uważa Lutz, iż nowoczesny pogląd na podatek należy sformułować jako wynik wzrostu solidarności społecznej. Element przyczyniania się w koncepcji nowoczesnego podatku podkreśla większą społeczną jedność i dobitniejsze znaczenie wspólnoty ciężaru i odpowiedzialności, cechujących nowoczesne życie. Państwo staje się ogólnie ogarniającą organizacją społeczną.

³⁵ Seligman, *Studies in Public Finance*. New York 1925 s. 44, 45 46, 47, 48, 49, 50.

³⁶ H. Leist Lutz, *Public Finance*. 4 wyd. New York and London 1947 s. 730. Autor ów bawił w Polsce w r. 1926 jako jeden z członków tzw. misji prof. Kemmerera.

³⁷ Dalton, op. c., s. 277.

Drugim rysem cechującym nowoczesną definicję podatku jest to, że jest on obowiązkiem osobistym. Państwo jest asocjacją osób i one właśnie, te osoby, są odpowiedzialne za jego utrzymanie. W tym punkcie Lutz zbliża się całkowicie do moralnej doktryny podatkowej filozofii katolickiej. Podatek jest zobowiązaniem nierealnym ale osobistym, pisze Ed. Janssens. Prawo państwa do żądania podatków ma za fundament właściwy społeczności cywilnej charakter. Ona jest społecznością konieczną, dyktowaną przez naturę człowieka i obowiązkową dla wszystkich. Prawu państwa żądania podatków odpowiada obowiązek obywateli płacenia ich. Każdy bowiem winien przyczyniać się na rzecz dobra wspólnego.³⁸ Na tym samym stanowisku stoi cała moralistyka katolicka.

Te dwa rysy podatku podkreślają u Lutz'a przynależność podatku także i w pierwszym rzędzie do dziedziny moralnej. Trzeci domaga się płacenia podatku z dochodu.³⁹ Niewątpliwie zatem ekonomiczny punkt widzenia, gdy mu się jednak przypatrzymy bliżej, znajdziemy tu, bo musimy znaleźć, pierwiastek etyczny. Płacenie z dochodu oznacza szanowanie gospodarczej teraźniejszości i przyszłości, a w rezultacie osobistej i rodzinnej, także moralnej zatem, opodatkowanego. Zabezpieczenie godziwego i odpowiedniego życia, zaspakajanie potrzeb z ich wielostronnością moralną, intelektualną i fizyczną, w ogóle duchową i materialną, zakłada z góry moralne granice w zakresie opodatkowania. Wyniki naukowe i doświadczenie nowoczesności przekonują, iż bardzo odpowiednim instrumentem w tym kierunku jest pobieranie podatku przede wszystkim od dochodu. Z drugiej strony Lutz przestrzega przed nadużywaniem podatku, przytaczając zdanie ekonomisty Marshall'a, iż władza podatkowa zawiera w sobie władzę niszczenia.⁴⁰

To by był ten duży i zasadniczy dział skarbowości po stronie dochodów w moralnym ujęciu prof. Lutz'a.

Przejdźmy do dochodu z przedsiębiorstw skarbowych. Nas Europejczyków, i to nawet od Anglii począwszy, będą dziwić

³⁸ A. Janssens, *Le fondement philosophique du devoir fiscal*, „Ephemerides Theologicae Lovanienses“ (1925) 379, 381, 383.

³⁹ Lutz, op. c., s. 245, 246, 247, 248, 249.

⁴⁰ Lutz, op. c., s. 516.

a może wielu razić poglądy Lutz'a na tą dziedzinę. Powtarza z uznaniem pogląd Adams'a,⁴¹ mimo że jest to opinia z drugiej połowy XIX wieku, iż zdrowa polityka skarbowa winna chronić państwo przed posiadaniem majątku.⁴² Jakżeż to zdanie będzie na biegunowo przeciwnym krańcu opinii Europejczyka Rudolfa Goldscheid'a, przecież nie odosobnionego, iż biedna (w zakresie posiadania majątku) społeczność (nb. państwowa) jest wlokącym się w permanencji bankructwem; żąda też Goldscheid pełnej re-proriacji majątkowej państwa.⁴³

Lutz uważa, iż zdrowa polityka skarbowa musi opierać się na gruntownej znajomości ekonomii politycznej, co w jego rozumieniu oznacza zabezpieczenie możliwie najpełniejszego rozwoju gospodarczego obywateli. To dopiero z kolei umożliwia szeroki apel skarbu do ich sił podatkowych.⁴⁴ Naczelną zasadą autora to myśl: możemy posiadać obfitość dóbr, ale musimy je przede wszystkim produkować, a naród winien raczej utrzymywać rząd, niż być przez rząd utrzymywany.⁴⁵ Stąd płynie wniosek Lutz'a natury moralno-społecznej, iż żaden program rządowy nie jest na tyle ważny, by usprawiedliwić niszczenie zdolności narodu do produkowania i konsumpcji.⁴⁶ Produkcja jest warunkiem konsumpcji a konsumpcja oznacza cały system ludzkiego życia od strony realizacji celów człowieka przez materialne i usługowe środki, a więc problem par excellence moralny.

Lutz stwierdza wzrost skomplikowania życia społecznego a stąd i zadań skarbowości. Potrzeby społeczne zdrowia, bezpieczeństwa, moralne domagają się ekspansji i działalności publicznej przez skarbowość. Przestrzega jednak przed atmosferą of *excessive paternalism* ze strony państwa w tej dziedzinie.⁴⁷

Podobnie jak Dalton ocenia i on wydatkową funkcję skarbową

⁴¹ H. C. Adams, *The Science of Finance*, New York 1898.

⁴² Lutz, op. c., s. 516.

⁴³ R. Goldscheid, *Staat, Öffentlicher Haushalt und Gesellschaft. Wesen und Aufgabe der Finanzwissenschaft vom Standpunkte der Soziologie. Handbuch der Finanzwissenschaft*, I. B., Tübingen 1926, s. 184 i in.

⁴⁴ Lutz, op. c., s. 516.

⁴⁵ Lutz, op. c., s. V, VI.

⁴⁶ Lutz, op. c., s. 516.

⁴⁷ Lutz, op. c., s. 2.

jako równie doniosłą i ważną jak dochodowa. Jak wiadomo francuska szkoła, głównie starsza, jak Paul Leroy Beaulieu, traktowała wydatki ubocznie, pozostawiając je dyspozycji administracyjnej, mniej zaś rozważaniom skarbowym. Tymczasem cały moralno-społeczny problem skarbowy tkwi w obydwóch podstawach, to jest zarówno dochodowej, jak wydatkowej. Wymieniając ogólne przyczyny nowoczesnego wzrostu wydatków publicznych, jak np. wzrost ludności, zmiany w poziomie cen, terytorialną ekspansję itd., zatrzymuje się Lutz dłużej przy *human element*,⁴⁸ jako wzmagającym wydatkowanie publiczne. Szeroko rozpowszechniająca się współcześnie zasada „humanizacji“, której bodaj wszyscy hołdują, — rozmaicie ją jednak, jeśli nie wręcz przeciwnie pojmując, — kazałaby nam przypuszczać, iż Lutz wprowadza ją za innymi i do skarbowości. Niczego podobnego nasz Amerykanin nie ma na myśli. Z całym natomiast realizmem i prozą odsłania pewien niezbyt jasny zakątek skarbowości, właśnie przez to bardzo „ludzki“. Rzecz idzie o wpływy i żądania różnych grup społecznych, wymuszających wydatki, gdy tylko się nadarzy okazja. Ich charakterystyczna filozofia da się wyrazić krótko: *live and let live*. Ów element pociąga za sobą trwonienie zasobów publicznych i funduszy, czasem w ogóle zbyteczne, albo zbyteczne w pewnych proporcjach. Imię tych wymuszających, jak i okazji jest legion. Pisze też z całą otwartością jak i surowością, o *spoils system*, amerykańskiej, można chyba tak się wyrazić, zwyczajowej instytucji. Po wyborach na prezydenta partia wygrywająca wydziera przeciwnikom posady i stanowiska, faworyzując przytem swych zwolenników kosztem rozdymania wydatków skarbowych.⁴⁹ Jest to zatem jedna z tych ciemnych moralnie stron skarbowości.

W zakresie tak zwanej zdolności podatkowej, wychodzi Lutz ze znanych zasad, przeważnie moralnej treści, Adama Smitha, unowocześniając je jednak w oparciu o lepszą technikę w rozpoznawaniu procesów ekonomicznych.

W stosunku do nieskarbowych celów opodatkowania zajmuje stanowisko negatywne, dlatego przede wszystkim, że, jak pisze,

⁴⁸ Lutz, op. c., s. 76 i in.

⁴⁹ Lutz, op. c., s. 78, 79.

gwałcą one nowoczesne koncepcje prawdziwej natury i celu podatku.⁵⁰ Trzeba zauważyć, że zagadnienie owo, tak wielkiej doniosłości, nie da się w naszych tutaj krótkich uwagach rozpatrzeć. Cała szkoła Adolfa Wagnera i inne kierunki europejskie ostatnich dziesiątków lat stoją na wręcz odmiennym stanowisku. Jest to znów kwestia tak polityczna jak ekonomiczna, jak moralności społecznej, i to o szerokich horyzontach.

Ogólnie możemy powiedzieć, iż system skarbowości Lutz'a przez swe pogłębienie ściśle skarbowe, a równocześnie znaczne zrozumienie treści moralno-społecznej, jest dalszym potwierdzeniem nieustannej obecności pierwiastka moralnego w skarbowości. Do wielu twierdzeń Lutz'a ze stanowiska przyzwyczajęń czy przemiany poglądów europejskich trudno nam się przyznać, a przede wszystkim trudno się oswoić. Ale warto są przemyśleń. Zaakcentowałem głównie jego stanowisko w określaniu istoty podatku, mało rozpowszechnione w literaturze europejskiej, a tak w tym punkcie zbliżone do rozwijanej tysiącami lat prawie katolickiej filozofii moralnej. Czy do niego doszedł poza kontaktem z moralistyką katolicką? Gdyby tak, byłoby to dużym aktem uznania dla doktryny katolickiej o podatku, zapewne niezamierzony ale tym cenniejszego uznania, że dotyczy stosunków nowoczesnych, zatem skomplikowanych i trudnych. Dowodziłoby to dalej, że ta koncepcja katolicka ma swą trwałą i prawdziwie nowoczesną wartość.

Na tym zamykam przegląd literatury skarbowej Stanów Zjednoczonych, choć ich pisarzy i to poważnego formatu jest obecnie dość znaczna plejada, jak np. Buehler A., Growes H., Hansen A., Moulton H., Schultz W., A. P. Lerner, H. M. Somes, Newkomer M., O. Bakker. Allen, Lindholm i inni.

BAUDHUIN I LAUFENBURGER

Obecną literaturę w języku francuskim zaprezentuję dwoma nazwiskami: będzie to Fernard Baudhuin, prof. uniwersytetu katolickiego w Lowanium, i Henri Laufenburger, prof. uniwersytetu paryskiego.

Prof. Baudhuin jest autorem dość wielu prac z dziedziny ekonomii i skarbowości. Dotknę tutaj jego poglądów zawartych

⁵⁰ Lutz, op. c., s. 274.

w książce, której trzecie wydanie pojawiło się w roku 1944.⁵¹ Będzie rzeczą zbędną podkreślać, iż autor, znany badacz naukowy katolicki, rozumie, docenia i uwzględnia w swych pracach i poglądach na terenie nauk społecznych pierwiastek moralny. Zbadajmy jednak pokrótce tok myśli p. Baudhuin, zawartych w owej pracy i to z punktu widzenia etycznego.

Zacznijmy też od problemu podatkowego, tak miarodajnego i instruktywnego pod tym względem. Rozumie przez podatek wymagane od obywateli przyczynianie się do pokrycia ciężarów publicznych, ujęte w ramy określone przez politykę ekonomiczną i społeczną. To przyczynianie się zmierza normalnie do rozdziału ofiar według zasad etyki szczegółowej, i do wywarcia kierowniczego wpływu na ekonomię narodową.⁵² Definicja, jak widzimy, skarbowa, zarazem polityczna, ekonomiczna i oczywiście moralna, w płaszczyźnie etyki społecznej.

Autor oświadczając się za czterema zasadami podatkowymi Adama Smith'a, jak już zaznaczyłem wyżej, głównie o cechach etycznych, i uważając je w pełni za ważne i dla naszej epoki, stara się o ich zmodernizowanie przez dołączenie własnej piątej i szóstej. Szósta nas tutaj nie interesuje. Piąta domaga się natomiast, by podatek był pojęty według założeń moralnych lub społecznych, ale przede wszystkim z pamięcią na wymagania techniki skarbowej. Jeśli trudno się tutaj zgodzić z autorem na ten jego akcent dyskryminacyjny dla pierwiastka moralnego, to dalsze zdanie wręcz już niepokoi. Staranie, pisze, o paralelne osiągnięcie obydwóch celów, to znaczy moralnego i techniki skarbowej, oznacza normalnie poświęcenie jednego na rzecz drugiego.⁵³ Z poprzedniego zdania należy wnioskować, że chodzi o poświęcenie raczej założeń moralnych. W tej zatem redakcji musi się tę jego piątą zasadę właśnie z moralnego punktu widzenia wręcz odrzucić. Co innego jest bowiem trudność znalezienia dobrej czy najlepszej formuły moralnej w ocenie skomplikowanej sytuacji podatkowej, a co innego alternatywa: albo moralność

⁵¹ P. Baudhuin, *Les théories modernes en matière de finances publiques*. Louvain 1944, s. 194.

⁵² Baudhuin, op. c., s. 115.

⁵³ Baudhuin, op. c., s. 119

albo technika fiskalna. I moralność i technika, odpowiemy. Ci co mają do czynienia z zawiłymi procesami podatkowymi i ci co widzą trudności w sprecyzowaniu konkretnego sądu moralnego w takich wypadkach, zgodzą się na to, że rzecz nie łatwa. Ale i do najtrudniejszych trzeba przystępować, wprawdzie ze skromnością ale i wytrwałością, zarówno z dobrą intencją i znajomością moralną, jak i wyższym opanowaniem całego techniczno-skarbowego tworzywa sytuacji podatkowej.

Dalszym zagadnieniem, które intryguje nowoczesną skarbowość, to podatki o celach kierowania podziałem dochodu społecznego. Pan Baudhuin uważa, że są nieużyteczne z tego punktu widzenia a pod względem skarbowym nawet niebezpieczne.⁵⁴ Obawia się nie uzasadnionego możliwościami wzrostu wydatków tą drogą, niewidocznego w okresach pomyślności dochodowej, niebezpiecznego w czasach kryzysu. Podobnie sądzi o groźbie niebezpieczeństw skarbowych z racji stosowania podatków zanadto progresywnych.⁵⁵

Uważa dalej podatki nadzwyczajne często za konieczność z punktu widzenia moralnego, ostrzegając jednak przed nadużywaniem tego środka, w szczególności w systemie wysokich stawek. Mogą te zamierzenia realizowania sprawiedliwości społecznej być obrócone w niesprawiedliwość.⁵⁶

Podobną wstrzeźliwość radzi stosować przy podatkach o celach ekonomicznych. Rozumie dalej moralną wartość odrębnego traktowania w podatku rodzin, szczególnie wielodzietnych. Cały jego wywód o podatkach zawiera w sobie *explicite* lub *implicit*e pytania od strony moralnej; czy to będzie chodziło o problem podatków pośrednich i bezpośrednich, opodatkowanie rolnictwa, podatek wojskowy, obrotowy, od zbytku, od dywidend, od zysków wojennych itd.

Na ogół p. Baudhuin cechuje umiarkowanie moralne, tak właściwe stanowisku katolickiemu, i choć docenia i propaguje nowe metody skarbowe, jak rozszerzoną rolę państwa, niezrównoważony budżet, budżet cykliczny czyli wieloletni, roboty publiczne,

⁵⁴ Baudhuin, op. c., s. 126, 128.

⁵⁵ Baudhuin, op. c., s. 130.

⁵⁶ Baudhuin, op. c., s. 131, 133.

nowe podejście do zagadnienia walutowego, tym niemniej sądzi, że czas przywróci starym a wypróbowanym zasadom skarbowym zaadoptowanym jednak do nowoczesnych potrzeb ich wartość i zastosowanie. Odrzuca zaś skarbowe improwizacje i egzageracje pojawiające się wspólnie.

Henryk Laufenburger znany jest jako bardzo płodny pisarz ekonomiczny i skarbowy. Płodnością literacką zaczyna dorównywać zmarłemu przed kilku laty prof. uniwersytetu paryskiego, Gastonowi Jèze, zarówno wybitnemu specjalście w dziedzinie prawa administracyjnego jak skarbowości. Spod pióra Laufenburger wyszło już szereg tomów z nauki skarbowości.

Na ogólne pytanie, czy uznaje i zastrzega dla nauki skarbowości współudział pierwiastka moralnego, daje otwartą, szczerą i dobitną odpowiedź, która jednak z pewnego względu jest zadziwiająca. Ekonomia polityczna, pisze, jest amoralna, wstrzymując się od etycznej oceny postępowania jednostek, grup i państwa. Natomiast nauka skarbowości postępuje przeciwnie. sądzi ona stosunki między jednostkami i zbiorowością pod kątem widzenia moralności.⁵⁷ Krótkie to a tak apodyktyczne sformułowanie wyjaśnia nam z jednej strony w sposób uchylający jakiegokolwiek wątpliwości, co sądzi autor o roli etyki w nauce skarbowości. Nasuwa nam jednak z drugiej strony poważne zastrzeżenia odnośnie jego twierdzenia, że ekonomia polityczna jest amoralna. Że znaczna część ekonomistów podziela to stanowisko, rozszczepiając ekonomię na teoretyczno-opisową i tej odbierając oceny etyczne (nie niemoralna ale amoralna) a zostawiając głos dla moralności w polityce ekonomicznej, to jest powszechnie znane. Rzecz jednak nabiera nieco dramatycznego wyglądu, gdy pisze się równocześnie o obu naukach gospodarczych, to jest o ekonomii politycznej i skarbowości. Czemuż te dwie nauki gospodarcze tak ze sobą związane i przenikające się, różnią się od siebie tak jaskrawo i w tak fundamentalnej kwestii? Jedna całkowicie odbarwiona z pierwiastków etycznych, druga nimi przepojona. I w jednej i w drugiej wciąż ciągle stosunki ludzkie i międzyludzkie jednostek, grup i tej najpotężniejszej, bo państwowej.

⁵⁷ H. Laufenburger, *Finances Comparées. États Unis, France, Grande Bretagne, Suisse, U. R. S. S.*, Paris 1947, s. 196. 3 wyd. z r 1957.

I w jednej i w drugiej przedmiotem są stosunki formowania udziału, rozkładu, trudu i korzyści przez dobra materialne wyceńniane głównie pieniężnie. Czemuż skarbowość ma być tu uprzywilejowana (niektórzy zapewne mają na myśli *privilegium odiosum*) a ekonomia polityczna upośledzona?

Prof. Laufenburger wydał swą książkę w r. 1947, ostatnie wydanie z r. 1957. Przed tym miały miejsce dwa wielkie wstrząsy i w czasie nich, i między obydwoma, i po obydwóch, rosła i rośnie popędzana wielkim wysiłkiem wojennym i społecznymi impulsami o orkanowej wprost sile, jakościowo i ilościowo, skarbowość. Wystarczy z grubsza porównać przeciętne cyfry dochodu społecznego konsumowanego przez skarbowość do roku 1914 w kilku lub kilkunastu procentach, z podobnymi między 1918 a 1930 i do 1947 roku czy 1957, gdy ten udział dochodzi do 30, 40% i więcej dochodu społecznego. A co najważniejsze, obydwie dziedziny, to jest ekonomii i skarbowości, w swym powiązaniu i wzajemnym przenikaniu jeszcze bardziej zbliżyły się do siebie, chwilami, a raczej miejscami, utrudniając nawet orientację, co jest skarbowym a co jest ekonomicznym, powiedzmy więcej — co jest jeszcze ekonomicznym, gdy coraz więcej staje się skarbowym. Z przebiegów, dawniej więcej żywiołowych i swobodnych, ekonomia przechodzi w coraz szerszym stopniu na przebiegi prawnie regulowane w rosnącej skali i zasięgu. Gdy kiedyś nauka skarbowości była dodatkiem do nauki administracyjnej a, jak u Anglików, ekonomii, gdy potem usamodzielniała się a jej stosunek do ekonomii zachowywał jednak granice umiarkowane, może nawet podporządkowane, teraz potęga skarbowości nigdzie nie kwestionowana zaczyna tu i ówdzie pochłaniać lub podporządkowywać sobie ekonomię. Dlatego w 1947 roku czy 1957 było już zapóźno bodaj, by czynić tak wielkie rozróżnienie między ekonomią a skarbowością, pierwszej zastrzegając amoralność, drugą poddając wpływowi moralności. Zadowolimy się na razie zadeklarowanym przez prof. Laufenburger uprawnieniem pierwiastka moralnego w nauce skarbowości. Uczynimy tedy przegląd ważniejszych punktów naukowych prof. Laufenburger, zbliżając je do pierwiastka moralnego.

Zaczynam znów od podatku.

Omawiając możliwości opodatkowania dochodu i kapitału,

ocenia je w kilku aspektach; a więc zdolności indywidualnej, zbiorowej, materialnej zdolności do świadczeń i, jak pisze, „ludzkiego aspektu zdolności“. Czyżby zatem znów „humanizm“ w skarbowości? Autor rozczarowuje nas częściowo. Co przez ten ludzki aspekt rozumie? Poszczególne kraje, powiada, mają różny przekrój populacyjny. Jest czynna gospodarczo ludność, co Niemcy nazywają Vollpersonen, poza tym dzieci, starcy, pewna część kobiet, jako czyści konsumenci utrzymywani przez pierwszą warstwę lub przez skarb państwa.⁵⁸ Niewątpliwie że różnica w tych przekrojach ludnościowych ma znaczenie skarbowe jak i ekonomiczne, ma oczywiście także moralne, ale to jest zaledwie ułamek „aspektu ludzkiego“, gdy chodzi o problem dochodu i kapitału, służący jako baza dla skarbowości.

Autor odwołuje się to do sprawiedliwości, to do pierwiastków społecznych i ekonomicznych, to do ogólnoludzkich a zatem też moralnych. Szuka sprawiedliwości fiskalnej w zwolnieniach czy ulgach podatkowych, jak np. zwolnienia od podatku dodatków rodzinnych, zapomóg dla bezrobotnych itd., w unikaniu podwójnego opodatkowania.⁵⁹ Cały problem teorii podatku przeniknięty jest moralnymi ocenami; czy chodzi o teorie uzasadniające podatek, jak np. teoria umowna czy autorytatywna, czy chodzi o wyraźnie wskazaną sprawiedliwość skarbową w szeregu kwestii, jak np. minimum egzystencji, ciężary rodzinne personalność podatku, cele podatku. Szczególnie te ostatnie utrudniają oceny moralne, bo pojawiają się w wielkiej złożoności społecznej, ekonomicznej i ściśle skarbowej. Omawia dokładnie rodzaje presji skarbowej i jej skutków oraz granice podatku.⁶⁰ Jeżeli on ma być nadużywany przez państwo, pisze, to pojęcie sprawiedliwości straci swój sens, z jej zaś zniknięciem, z jej usunięciem zniknie konieczna przeciwwaga każdej władzy, a nade wszystko każdego nadużycia fiskalnego.⁶¹

W monografii o budżecie i skarbie prof. Laufenburger poświęca i wiele miejsca szerokim moralno-społecznym skutkom

⁵⁸ Laufenburger. *Précis d'Économie et de Législation Financières. Revenu. capital et impôt.* 3-me éd. Paris 1947, s. 18.

⁵⁹ Laufenburger. op. c., s. 29, 30 i in.

⁶⁰ Laufenburger, op. c., s. 326 i in.

⁶¹ Laufenburger, op. c., s. 355.

i problemom związanym z budżetem. Zwrócił np. uwagę na teorię t.zw. „budżetu ludzkiego“, rozwiniętego w znanym projekcie *Full Employment* sir Wiliama Beveridge'a. Nie porzucając pojęcia klasycznej równowagi budżetowej, zachęca Beveridge do wzmożenia podatków celem podołania odpowiednim dla idei pełnego zatrudnienia wydatkom skarbowym.⁶² Wiąże się to z możliwościami budżetu nie zrównoważonego, podporządkowanego w tym razie kierowniczej zasadzie moralno-społecznej. Laufenburger nie jest w tym samym stopniu entuzjastą owego programu co Beveridge. Uznaje jednak zasadę samą za moralnie słuszną, choć dostrzega piętrzące się trudności realizacyjne i ich skutki. W związku z powyższym omawia zagadnienie równowagi budżetowej i równowagi społecznej tudzież współczesny budżet, tzw. cykliczny (wielolatki).⁶³

Najbardziej szerokie horyzonty otwarły się przed prof. Laufenberger w jego dziele *Finances Comparées*. Zostały w tej książce opracowane szczególnie charakterystyczne odmiany obecnie obowiązujących w świecie systemów skarbowości. Omówione zostały: dzisiejsza skarbowość Stanów Zjednoczonych, Francji, Wielkiej Brytanii, małej ale wzorowej oazy spokoju, dobrobytu i moralności społeczno-politycznej, Szwajcarii, oraz skarbowość Związku Radzieckiego. Co za olbrzymie pole do porównań, oceny i sądów z ich wielostronnością płaszczyzn. A przy tym duże wymagania znajomości obowiązującego stanu rzeczy, który też się dzisiaj szybko, bo prawie co kilka lat, zmienia. Właśnie w tej książce stwierdził on panowanie moralności w nauce skarbowej. Należało mieć poważne doświadczenie i znajomość współczesnych zagadnień ekonomicznych, skarbowych, społecznych i moralnych, by się do takiego dzieła zabrać. Ale podjął on te prace już po wydaniu kilku tomów systemu skarbowości francuskiej, zatem ze znaczną już praktyką i doświadczeniem naukowym. Dzieło samo, to jakby duże zesumowanie dzisiejszej zawilóści świata z jej nowymi problemami tak głęboko wnিকającymi w życie narodów a zatem też o stosunkowo większej niż przed tym wadze moralnej.

⁶² Laufenburger, *Précis d'Économie... Budget et trésor*. 3-me éd. Paris 1948, s. 212 i in.

⁶³ Laufenburger, op. c., s. 221 i in. 233 i in.

Każdy problem w szerokich liniach kreślony przez autora, omawiającego porównawczą skarbowość świata, nastęrcza moralne refleksje i podniecie do sądów w tej dziedzinie; trudnych, bo cała maszynaria zjawisk złożona i to z różnych, często diametralnie przeciwnych, zasad wychodząca. Już w samych tytułach opracowania dostrzegamy łatwo wielkie znaczenie moralne każdego z opisywanych problemów. Systemy ekonomiczne, reformy społeczne i skarbowe, interwencjonizm skarbowy i jego granice, skarbowość a struktura ekonomiczna, skarbowość a koniunktura, budżet a polityka budżetowa, planizm a budżet skarbowy, cykliczność budżetu, budżet zwyczajny i nadzwyczajny, aspekty ekonomiczne niektórych wydatków publicznych, polityka fiskalna, podatek dochodowy i personalność jego, oportunizm fiskalny, polityka i podatek, polityka kredytu publicznego. To zaś wszystko w skali porównawczej, z opisem dzisiejszych instytucji i z ich wielostronną oceną. Ileż tu zagadnień i wątpliwości!

Gdyby następnie spytać prof. Laufenberger, czy to co napisał, należy do skarbowości tylko, czy też i niewiadomo w jakim stosunku do ekonomii, czy do studium porównawczego dużego wykroju społecznych instytucji szeregu i wybitnych w swoim rodzaju krajów, czy też jest to duży traktat o moralno-społecznym obliczu tych krajów, być może byłby w niej jakim kłopotem, gdyby od niego żądano wyłącznego jednego wyboru, bo tam wiele stron ludzkiego, społecznego, zorganizowanego państwowo życia i grupy krajów jest poruszonych i opisanych. Moralista stanie tu przed obfitym i nawarstwionym materiałem i niezbyt lekko będzie mógł zdecydować, co o tym jako taki myśli. Zapewne niektóre kwestie będą jaśniejsze i prostsze, inne i to liczniejsze będą wymagały wielkiej staranności i sumienności poznawczej. Pomijam też pytanie, czy prof. Laufenberger wywiązał się całkowicie ze swego zadania. Raczej sądzę, że są tam i braki i pomyłki, w niektórych razach niedostatecznie ścisły i dokładny materiał, niektóre uogólnienia nieco szablonowe i za szybkie. Ale też i praca o wielkich trudnościach, stąd i niedociągnięcia będą zrozumiałe i wielce wytłumaczalne.

FEDER — MÜLLER — ECKHARDT

Wprawdzie niemiecki system państwowy z lat 1933—1945 jest historycznie zamknięty i nie przedstawia bieżącego interesu badawczego, tym niemniej z kolosalnego tygła doświadczeń i okrutnych prób najnowszej historii świata, wyłania się jako jeden z dużych fragmentów. Zasluguje tedy na krótkie choćby rozpatrzenie, rzecz prosta, w dziedzinie skarbowej i z obranego przez nas punktu widzenia.

Narodziny skarbowej strony tego systemu można między innymi odnieść do książki Gottfrieda Federa, utopijnego przeważnie charakteru, w zakresie ustalania diagnozy i terapii społeczno-skarbowej. Jest to seria artykułów z okresu głównie początkowego tego ruchu powstałego tuż po tamtej wojnie światowej. Autor, początkowo wzięty i traktowany przez swoich poważnie, gdy praktyka rządu podsunęła inne drogi i innym ludziom dała miejsce, udotowany na uboczu w katedrę profesorską, na niej też życia w czasie wielkiej wojny drugiej dokonał. Ciekawy jednak przez swe nieco romantyczne, powiedziałem wyżej utopijne, zamierzenia, które częściowo zresztą weszły w skład urzędowego programu.

Jego główną myślą, jeśli nie obsesją, to zasadnicze, jak pisze, źródło siły mamonizmu, kryjące się pod postacią dopływu dóbr bez trudu i bez końca w formie procentu. Stąd jego manifest, nawołujący do złamania procentowego niewolnictwa pieniądza.⁶⁴ Tu narodziła się jego zdaniem złota międzynarodówka i związane z nią społeczne zło wszelkiego rodzaju. Co przynieść winno złamanie tej Zinsknechtschaft? Daje ono między innymi możliwość zniesienia wszystkich podatków bezpośrednich i pośrednich. Z emfazą zwraca się Feder do tworzących wartości ludzi wszystkich krajów, wszystkich państw i wszystkich kontynentów: wszystkie ze źródeł podatków bezpośrednich i pośrednich płynące dochody państwa wpadają bez reszty do kieszeni wielkiego kapitału.⁶⁵

Jaka na to rada skarbowa? Dochody z przedsiębiorstw państwowych (poczta, kolej, kopalnie, lasy itd.) całkowicie wystarczą

⁶⁴ G. Feder, *Kampf gegen die Hochfinanz*, München 1933, s. 51.

⁶⁵ Feder, op. c., s. 53.

na to, by wszystkie konieczne wydatki państwowe na oświatę i wychowanie, wymiar sprawiedliwości i administrację tudzież opiekę społeczną mogły być z tych źródeł pokryte, odpowiada autor.

Feder daje szczegółowe rozwiązania, z których wybieram tylko te, które mają charakter skarbowy. I tak należy pozbawić wszystkie pożyczki państwowych i publicznych ciał oprocentowania i zamienić je w rachunek bankowy. Wprowadzić radzi ponadto dużą daninę majątkową.⁶⁶

Nad każdą pracą, pisze Feder, nad każdym posiadaniem, nad każdym przychodem, nad każdą potrzebą, nad każdym pojedynczym przebiegiem gospodarczym wisi podatek. Jak jakaś beżmierna groza dusi on już same zarodki każdej skutecznej działalności gospodarczej. Niby jakiś olbrzymi pożar zżera podatek największą część przychodu. Przeszkadza tworzeniu się majątku, obciąża każdy kęs chleba itd. Węgiel, podstawa naszej gospodarki, pisze, jest obłożony podatkiem, który wynosi wielokrotność jego kosztów wydobycia. Każdy akt obrotu dóbr, cel i treść gospodarki narodowej, obciąża się oddzielnymi podatkami obrotowymi. Przeważna część towarów i środków żywności opodatkowuje się specjalnymi opłatami; tytoń, cukier, sól, wódka, piwo, lemoniada, zapałki itd. W ten sposób podatek ciąży na całym gospodarstwie narodowym jak niszczący całun śmierci.⁶⁷

Feder zaleca pokrywanie wydatków publicznych nieoprocenowanymi bonami kasowymi; zamortyzuje się je z przychodów nowych inwestycji finansowanych tą drogą. Trzeba dodać, że niektóre jego myśli zostały zrealizowane po roku 1933, oczywiście w zmienionej formie.

To były poglądy Federa z pierwszych lat po tamtej wojnie. Stopniowo postulaty owe, chimeryczne przeważnie, uległy skurczeniu względnie wygładzeniu. Później proponuje już tylko zrzućcie zagranicznych ciężarów reparacyjnych i między innymi stosowanie ulg podatkowych dla uciśnionego rolnictwa, handlu, rzemiosła i przemysłu.⁶⁸ W roku 1932 Funk łącznie z Federem

⁶⁶ Feder, op. c., s. 53, 54.

⁶⁷ Feder, op. c., s. 115.

⁶⁸ Feder, op. c., s. 318.

opracowują gospodarczy program ruchu. Jego najwyższym celem ma być utrzymanie i umocnienie narodowych sił ludu niemieckiego. Każdy Niemiec ma mieć korzyść ze swej pracy i to zależnie od jej wydajności. Innymi słowy: każdemu według usług. Z dziedziny skarbowej wymienia program: państwowe inwestycje dla zatrudnienia około 2 milionów ludzi, upaństwowienie systemu pieniężnego i kredytowego, zcentralizowanie całego długu publicznego i prywatnego w jednym instytucie, ogólne obniżenie stopy procentowej, a to celem złamania niewoli procentowej, ulgi przez łagodzenie lub usunięcie utrudniających produkcję podatków, ujednoczenie systemu podatkowego i dynamiczność stawek podatkowych zgodnie z potrzebami produktywnego ukształtowania gospodarki, przywrócenie kredytu państwowego⁶⁹ itd.

Nastąpiła praktyka, stopniowo określana w swych celach i środkach i w tej formie otrzymała też odpowiedni swój wyraz w literaturze skarbowej.⁷⁰ Dla przeglądu głównych rysów owej nowej skarbowości niemieckiej posłużymy się jednym ze zwęższych a autorytatywnych podręczników.⁷¹

Podmiotami skarbowymi, jak wiemy, są tak zwane ciała publiczne (państwa, samorządy). Tutaj zaś wymienia się na pierwszym miejscu Rzeszę, ale na drugim zaraz N.S.D.A.P. Ona bowiem prowadzi, piszą autorowie, jako podmiot prawa publicznego własną skarbowość i to z własnego pierwotnego prawa zwierzchniczego, gdyż jako pierwsza i jedyna korporacja prawa konstytucyjnego posiada w przeciwieństwie do innych ciał publicznych pierwotną władzę stanowienia prawa. Na trzecim miejscu dopiero idą kraje i okręgi Rzeszy. Na czwartym gminy i ich związki, na piątym inne publiczno-prawne korporacje i związki stanowe.⁷²

⁶⁹ Feder, op. c. s. 372 i in.

⁷⁰ Z ważniejszej literatury wymieniam: Prion, *Das deutsche Finanzwunder*, 1938; Schwerin von Krosigk, *Finanzierung der Wirtschaftshaus*, 1939; L. Siebert, *Die neuen Wege der deutschen Wirtschaft*, 2 Aufl. 1938. Z najnowszej niemieckiej literatury skarbowej do ostatnich lat panowania systemu wymienić należy nazwiska: Andreae, Boesler, Heissenberger, Jessen, Terhall, Weddingen, Götzel.

⁷¹ H. Müller, W. Eckhardt, *Finanzwissenschaft*, Leipzig 1941.

⁷² H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 10, 11.

Proces wydatkowo-skarbowy dokonuje się po linii realizowania zadań państwowych, a polityczna decyzja w tym względzie, jak w parlamentarnych państwach należy do reprezentacji społeczeństwa, tak tu, wywodzi podręcznik, *im Führerstaat* przypada *dem Führer*.⁷³

Jak te cele wyglądają? Chodzi głównie o niematerialne dobra zaspakajające potrzeby całości narodowej, jak: bezpieczeństwo kraju, ochrona prawna, opieka zdrowotna itd.⁷⁴ Zadania niemieckiej polityki skarbowej zmierzają do stworzenia materialnych przesłanek do budowy Rzeszy. Stąd nie może być mowy o autonomicznej, niezależnej od nieskarbowych rozważań, polityce skarbowej. Wprost przeciwnie, te nieskarbowe, a zatem polityczno-społeczne zadania determinują politykę skarbową. Będzie to ściśle i dobitnie sformułowany program: a) usunięcie bezrobocia, b) odbudowa silnej potęgi wojskowej Niemiec, c) przywrócenie niezależności gospodarczej, d) narodowa, państwowa i gospodarcza budowa wielkiej Rzeszy niemieckiej. To ostatnie największe zadanie postawione zostało narodowi niemieckiemu na terażniejszość i przyszłość przez historyczne czyny *des Führers*.⁷⁵ Dla teorii skarbowej ważne jest postawienie dziejowo uwarunkowanych zasad i norm; ogólnie ważne, beczasowe prawa w znaczeniu przyrodniczym, nie mogą mieć w nauce skarbowej, będącej wiedzą historyczno-polityczną, zastosowania.⁷⁶

Zadaniem współczesnej niemieckiej nauki skarbowej jest uzupełnienie, zebranie w całość i odnowienie zasobów myśli skarbowej, tudzież zwrócenie jej uwagi na życiowe warunki narodu. Musi ona więcej niż dotąd skierować swe baczenie na związki zjawisk skarbowych z problemami rynku pracy, walutowymi, cen, płac, polityki ludnościowej, gospodarki obronnej i wojennej.⁷⁷ Wymieniając ważne zadania państwa i gmin, stawiają autorowie na pierwszym miejscu wydatki zbrojeniowe, potem dopiero oświaty, szkół, opieki społecznej, budowy dróg itd.⁷⁸

⁷³ H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 56.

⁷⁴ H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 8.

⁷⁵ H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 22.

⁷⁶ H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 30.

⁷⁷ H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 33, 34.

⁷⁸ H. Müller, W. Eckhardt, op. c., s. 36, 37.

Osobne zagadnienie wydatkowe związane z polityką populacyjną uzyskało swe rozwiązanie w pożyczkach ślubnych, dodatkach dla dzieci itd.⁷⁹

Interesuje nas bardzo, co ci pisarze sądzą o podatkach

Ich definicja podkreśla, iż jest to świadczenie w pieniądzu lub wartościach pieniężnych bez szczegółowej odpłatności, przedstawiające przyczynę jednostki do utrzymania i rozkwitu całości narodowej. Prócz skarbowego, ma podatek także na oku cele polityczne, w szczególności gospodarczo i społeczno-polityczne. Autorowie odrzucają teorię ekwiwalencji i asekuracyjną jako indywidualistyczne. Podobnie odrzucają teorię organiczną jako teorię ofiar. Natomiast przyjmują własną narodowo-socjalistyczną, według której podatek jest obowiązkiem, wypływającym ze wspólnoty narodowej. Podatek jest tylko obowiązkiem, a jego cechy określają przepisy państwa.⁸⁰

Przytaczając zasady podatkowe Adama Smitha i Adolfa Wagnera, (ten ostatni wprowadza jak wiemy odrębne zasady etyczne), autorowie, nie oświadczając się co do tamtych, dają własne, to jest narodowo-socjalistyczne zasady formułowane w swoim czasie przez sekretarza stanu Fr. Reinhardt'a. A oto one:

1. Bez podatków nie może istnieć żadne państwo a bez państwa nie ma żadnych możliwości bytowych i rozwojowych jednostki.
2. Podatki muszą być społecznie sprawiedliwe.
3. Podatki muszą odpowiadać założeniu o wartości osobowości.
4. Podatki muszą odpowiadać założeniom społecznej, gospodarczej i skarbowej pomyślności spraw niemieckiego narodu.

W ten sposób sformułowane zasady stały się nie tylko zasadami w tworzeniu prawa skarbowego, ale także w jego wykonaniu i interpretacji.⁸¹

Osobny rozdział poświęcony jest sprawiedliwości w systemie podatkowym. Sprawiedliwość, podkreślają autorowie, należy rozumieć nie od strony jednostki, ale od strony społeczności. Zasadnicze postulaty sprawiedliwości dotyczą powszechności i rów-

⁷⁹ Obszernie omawiam ten problem w pracy *Polityka ludnościowa III Rzeszy*, Lublin 1939, s. 202.

⁸⁰ Müller-Eckhardt, op. c. s. 60, 61, 62.

⁸¹ Müller-Eckhardt, op. c. s. 69.

nomierności opodatkowania. Ta ostatnia zaś zawiera, między innymi, żądanie progresywności podatków, ochrony minimum egzystencji, przywileje dla dochodów niefundowanych czyli z pracy, ulgi i przywileje dla rodziny, oraz w sposób bliżej nieokreślony wyrażono potrzebę liczenia się z wartością osobowości dla społeczności. Piszący uważają za trafną formułę Boeslera, o istocie sprawiedliwości podatkowej; opodatkowanie jest sprawiedliwe, jeśli spełnia cele narodu i państwa przez przyciągnięcie wszystkich zobowiązanych do płacenia, w miarę ich zdolności do świadczeń, wartości ich wkładu (*Einsatz*) dla narodu i państwa, tudzież ich stanowiska w społeczności.⁸²

WYNATURZENIA SKARBOWOŚCI

Powstrzymałem się od uwag przy opisie założeń skarbowych Federa i Müller-Eckhardt'a. Uczyniłem to dlatego, że założenia te zostały wcielone w życie i można je z większą swobodą i przekonaniem ocenić, gdyż pisano o nich w książkach a zdobyły swój dziejowy i praktyczny dźwięk.

Federa początkowe analizy i plany o charakterze skarbowym można ocenić na tle historycznym jako rodzaj niecierplivej reakcji pisarskiej na klęskę pierwszej wojny, gdy liczyło się na zwycięstwo. Reakcja skupiła się głównie przeciw reparacjom za szkody wyrządzone przez Niemcy napadniętym krajom oraz przeciw inflacji, wówczas dosięgającej w Niemczech astronomicznych wprost wymiarów. Jego walka z procentem cichła z latami, stąd nie warta bliższego rozpatrywania, ani ze strony fachowo-skarbowej, ani też moralnej. Jego walka z podatkiem też nie zasługuje na poważniejszą krytykę, skoro sam autor z niej stopniowo zrezygnował. Można jednak dodać, że próba usunięcia podatku w ogóle, jak z jednej strony całkowicie nierealna, tak z drugiej strony podważa zasadniczy, konieczny, moralny stosunek jednostki do społeczności. Stosunek ten bowiem wyraża się w ogólnym i szczegółowym obowiązku podatkowym. Nie mamy jednego i przez wszystkich uznanego zgodnie i bez zastrzeżeń

⁸² Müller-Eckhardt, op. c., s. 70, 71, 72.

systemu moralnego. Ale systemy najbardziej relatywne i fragmentaryczne, gdy natura stosunku, jednostka a społeczność, zmusza do przyjęcia w zasadzie i ogólnie tego samego wniosku o nieuchronności podatku, uważają spór o istnienie podatku za zjawisko raczej na marginesie, podobnie jak spory o potrzebie istnienia pieniądza. Natomiast rodzaj i ilość oraz forma podatku (pieniądz, w naturze, usługi czyli praca) to rzecz innego rodzaju. Okres niemieckiej skarbowości, który omawiamy, podjął tę różnorodność form podatkowych, doszedłszy w swych koncepcjach aż do ponurych danin niewolniczej pracy i rabunku mienia całych narodów. Tego jednak problemu, który ma też swój głęboki i szeroki aspekt moralny, nie ma na razie potrzeby tutaj poruszać.

Zasługują natomiast na rozpatrzenie uwzględnione wyżej tezy Müller-Eckhardt'a. A więc na przykład problem podmiotowości skarbowej NSDAP. Rzadka historycznie sprawa taka podmiotowość prawnopubliczna i tak wysokiego szczebla a stąd i system skarbowy. Nie znam szczegółów i tajemnic tego osobliwego systemu skarbowego a oceniam go tylko jako naukowe stwierdzenie. W naturze skarbowości, jak wiemy, tkwi nieodłącznie element podatkowy. Różne bywają jego formy, nie tylko bezpośrednie ale i pośrednie. Będą np. procenty od wpływów podatku na rzecz wyższego systemu skarbowego (np. dla samorządu procenty od podatku państwowego), dotacje itp. Skoro jednak był to historyczny podmiot skarbowy z władztwem skarbowym, pewnie w takiej lub innej formie ściągane też były z ogółu podatki, być może drogą pośrednią i okólną. W danym razie chodzi zatem o utrzymanie, przyszłość i wzmożenie sił części (*parts*), jak brzmi sama nazwa, przez daniny ogółu. Problem społeczno-moralny w tym punkcie jest doniosły i wart rozpatrzenia. W tej chwili jest jednak dla nas szczegółem mniej ważnym od innych.

Przy określaniu celu skarbowości i zasad skarbowych wychodzi się powszechnie z założenia, że chodzi o dobro danego kraju, dobro, którego ochronę i rozwój ma skarbowość zabezpieczać. Tak ogólnie ujęty cel skarbowości nie następuje z pierwszego rzutu oka moralnych obiekcji. Wspólne dobro, np. Francji, wymaga, by francuska skarbowość uwzględniła wszystkie swego kraju, a jak dziś w skali nowoczesnej, szerokie bardzo zadania.

W nauce skarbowości nie idzie się zwyczajnie dalej. Ale doświadczenia historyczne i dzisiejsze rosnące związanie kontynentów i świata podkreślają tutaj coraz bardziej i coraz dobitniej moralny wymóg, zawsze właściwy tym stosunkom, lecz obecnie szczególnie boleśnie w swej ewentualnej nieobecności odczuwany. Tym, którzy pragną usunąć pierwiastek etyczny ze skarbowości, jak próbują w ekonomii, można postawić następujące pytanie: czy skarbowość sąsiedniego kraju ma moralne prawo tak kształtować swe zadania, by w nich urzeczywistnił się program napasći, podbojów i niesionego ujarznienia dla ich ojczyzny? Ten to właśnie problemat pragnąłbym zilustrować na niemieckich poglądach naukowych i praktyce, które rozpatrujemy. Skarbowość ta miała być *im Dienste des völkischen Lebens*, w służbie narodowego życia. W pierwszej chwili nie mamy moralnych zastrzeżeń. Jednak pytamy zaraz dalej o jakie życie narodu chodzi, o moralne zatem przesłanki tego życia. Dostajemy odpowiedź: bezpieczeństwo kraju, wymiar sprawiedliwości, opieka zdrowotna itd. I tu początkowo wyliczenie nie razi, choć też pragniemy pytać, co np. należy rozumieć przez bezpieczeństwo kraju. Czy np. prewencję wojenną wobec słabszego, istotnie pokojowego, istotnie nie grożącego sąsiada? Albo co należy rozumieć przez wymiar sprawiedliwości? Czy liczne obozy koncentracyjne, sterylizacje, uśmiercanie chorych, przepelnione więzienia i stosowane w nich tortury? Cały łańcuch pytań moralnej treści ciągnie się w pierwszych i dalszych liniach. Ale idźmy dalej.

Słusznie też wymienieni autorowie niemieccy piszą, iż w skarbowości nie może być mowy o autonomicznej, niezależnej od nieskarbowych rozważań polityce skarbowej. Słusznie o tyle, że skarbowość otrzymuje drogowskazy polityczne. One jednak muszą mieć sprawdzian moralny i wytrzymać próbę oceny moralnej, zarówno przy ich ogólnych założeniach jak i szczegółowych rozwiązaniach.

Jak się przedstawiają konkretne zadania niemieckiej polityki skarbowej, zmierzające do stworzenia materialnych przesłanek do budowy Rzeszy? Tutaj coraz otwarciej i z coraz mniejszym skrupułem formułuje się program. W stosunku do niektórych punktów nie mamy moralnych zastrzeżeń, jak np. usunięcie bezrobocia. Było w Niemczech masowe, sięgające szeregu milionów

ludzi. Jest rzeczą słuszną, by ci ludzie dostali pracę a z nią chleb. Z takim samym zadowoleniem moralnym śledzimy wysiłki innych narodów, które przez środki także skarbowe usuwają go ryż i niedolę płynącą z braku pracy i chleba. Dalsze jednak punkty programu wypisanego w podręczniku wyglądają moralnie niepokojąco a jak dowiodła praktyka wręcz ponuro: odbudowa potęgi wojskowej Niemiec, budowa wielkiej Rzeszy niemieckiej, narodowa, państwowa, gospodarcza. Każde słowo ma tutaj swój ciężar moralny. Potęga wojskowa dla podbojów, wielka Rzesza, to znaczy zabór innych krajów. Narodowa budowa wielkiej Rzeszy, to dla Niemców miejsce panów w masie ludów małej czy mniejszej wartości. Państwowa — to przemoc organizacyjna wobec tych ludów. Gospodarcza — to wysysanie szpiku sił materialnych owych ludów.

Podobnie nowoczesny charakter, powszechnie stosowany już dziś i w nauce i praktyce skarbowej, moralnie także słuszny, mają dezyderaty w kierunku związania zjawisk skarbowych z problemami rynku pracy, walutowymi, cen, polityki ludnościowej, o ile nota bene nie prowadzi się jej, jak Niemcy prowadzili, dla celów podboju.

I w zakresie też o podatku rosną zastrzeżenia natury moralnej. Podkreśla się ustawicznie jednostronność stosunku jednostka-społeczność na rzecz społeczności, a jak tu — państwowej. Sprawiedliwość podatkową należy według opisywanych poglądów rozumieć nie od strony podatnika, ale od strony społeczności. Jest to jednak jednostronność moralna w ocenie stosunku jednostka-społeczność, której filozoficzny wyraz dał po tamtej wojnie Othmar Spann, twórca t. zw. uniwersalizmu w naukach gospodarczych. Nie ma dla uniwersalisty innej sprawiedliwości, twierdzi Spann, jak wydziałająca,⁸³ to znaczy jedynie z góry zakresłana i normowana czyli, jak pisze podręcznik niemieckiej spółki autorskiej, rozumiana nie od strony jednostki, ale od strony społecznej. Reinhardt wymienia jako, między innymi, jedną z zasad podatkowych, a podręcznik przyjmuje ją za swoją myśl, iż podatki muszą odpowiadać założeniu o wartości osobo-

⁸³ O. Spann, *Der wahre Staat*, 1921. s. 52. W tej materii cenny przegląd daje praca *O sprawiedliwości*. Lublin 1938. s. 50. Katolicki Uniw. Lub.

wości. Mile brzmi taki zwrot dla moralisty. Niestety wyjaśnienie wyzbywa ze złudzeń. Chodzi o wartość osobowości dla społeczności, o wartość jej wkładu (*Einsatz*) dla narodu i państwa tudzież jej stanowisko w społeczności. Uznaje się wartość osobowości, ale nie dla niej samej, lecz tylko ze względu na rozmiary zdolności służenia całości państwowej. Ponieważ znamy tej całości program polityczny, łatwo nam ocenić ułomność i jednostronność moralną dotkniętej przez nas formuły. Reinhardt'a i cytowanych przez nas pisarzy.

Podobnie musimy skonstatować i z tych samych, jak wyżej powodów, moralne znaczenie zasady, iż podatki mają odpowiadać założeniu społecznej, gospodarczej i skarbowej pomyślności spraw niemieckiego narodu. Jeśli ta pomyślność jest tak rozumiana jak inne zadania niemieckiej polityki skarbowej, nie trudno nam zająć negatywne stanowisko wobec niej z punktu widzenia moralnego.

Na tym kończę przegląd i ocenę literatury niemieckiej i w ogóle rozpatrywanie literatury.

WNIOSKI

Pobieżne rozpatrzenie moralnej treści przesłanek i zasad skarbowych, zauważonych na przykładach najnowszej literatury kilku krajów, niech nam pozwoli z kolei na wysnucie uwag końcowych i uogólniających.

Literatura ta pod kilkoma względami jest inna niż dawniejsza.

1-o Uwzględnia najpierw więcej niż poprzednie materiał faktyczny, niezbędny dla produktywnego rozpatrywania zjawisk doniosłych a często rozstrzygających dla skarbowości. Mam na myśli konieczność wstępnego i równorzędnego operowania możliwie ścisłym materiałem statystycznym i to w różnych kierunkach. A więc stan zatrudnienia, rozmiary i przekrój rynku pracy, rozmiary i kierunki produkcji gospodarczej, rynek pieniężny, kredytowy, kapitałowy, zdolności i warunki importowe i ekspor-

towe, statystyka i ruch ludności,⁸⁴ przybliżenie szczegółowa ocena potrzeb ludzkich i dość ściśle ujęty program zadań związanych z całością życia społecznego w jego różnobarwnym odbiciu. Z tradycyjnego, nieugruntowanego na pogłębionych i wszechstronnych badaniach o typie naukowym, przechodzi nauka i praktyka skarbowa na pogłębione, wszechstronne i rzeczywiście naukowe stanowisko. Wystarczy zaobserwować zmiany, które na tym polu dokonały się i w literaturze i praktyce skarbowej w ciągu ostatnich 35 lat, by się o tym przekonać.

Słusznie też można twierdzić, że oznacza to postęp skarbowy i naukowy w ogóle. Ale jest to też w tym przekroju znaczny postęp moralny. Zanim bowiem nałoży się ciężar podatkowy, zanim wyda się coś z kasy skarbowej, trzeba wpierw i możliwie dokładnie zbadać wszystkie a różnorodne skutki i okoliczności towarzyszące. Z głębszym rozpatrzeniem fachowo-skarbowym idzie w parze głębsze powiązanie moralnych potrzeb i rozszerzenie moralnego stanowiska. Ponadto sama sumiennność badawcza i dokładność mają dużą wartość moralną i, jeśli się stają trwałymi i ulepszającymi system, nadają skarbowości i nauce skarbowej wyższy moralny poziom.

2-o Drugie spostrzeżenie wiąże się stopniowo z co dopiero omówionym. Przy rosnącej powszechnie i niezależnie od narodowości i kontynentów świadomości społecznej, rośnie też szybciej i udoskonala się odczucie krzywdy, zalet, ludzkości, rozumu i wyzysku skądkolwiek by on pochodził. W dziedzinie skarbowości

⁸⁴ Po zaledwie jednorocznym, choć dość poważnym, przybytku urodzin we Francji w r. 1948, debatowano już problem obliczeń nowych szkół, które w tym tempie przyrostu za niewiele już lat będą musiały być zbudowane. Łącznie z tym należy przewidywać zapotrzebowanie nowych kadr nauczycielstwa itd. Zagadnienie całe jest skarbowe, bo trzeba się liczyć z odpowiednimi wydatkami i obmyślać dochody, ekonomicznym dalej, bo tworzy nowy układ sił produkcyjnych i konsumpcyjnych, politycznym, bo w zadaniach państwa leży troska o to, — i moralnym dla każdego z wymienionych punktów widzenia, włącznie z oddzielnym, jak obowiązki starszego pokolenia wychowania i wykształcenia młodego, rozszerzone obowiązki rodziców, a przez to i ich nowe uprawnienia moralne, polityczne, skarbowe itd. Jeden punkt widzenia nie przeszkadza drugiemu, przeciwnie — wszystkie razem (i zapewne inne) uwypuklają nam całość, pozwalają ją lepiej, więcej zatem naukowo, pojąć i ocenić.

i nauki skarbowej analizuje się tę stronę społeczno-moralną coraz usilniej i coraz powszechniej. Jest to do pewnego stopnia rzeczą drugorzędną, jak to będzie nazwane: czy wymaganiami społecznymi, czy politycznymi, czy innymi. Będą to w istocie rzeczy i polityczne i społeczne, ale że są społeczne i polityczne, są równocześnie moralne. Moralne, rzecz prosta, w tym znaczeniu, że stanowią przedmiot oceny moralnej. Chodzi bowiem o cele człowieka, chodzi o cele społeczności, chodzi o dobro jednostki lub, jak to dziś akcentuje się, dobro osoby ludzkiej. Chodzi o dobro rodzin, narodu, państwa, a zatem o moralną stronę życia człowieka i społeczności.

3-o Dalszy problem. I literatura i nowoczesna praktyka skarbowa podejmują w coraz to większych rozmiarach zagadnienie przedsiębiorstw państwowych, to znaczy skarbowych. Mnoży się ich ilość, niektóre kraje koncentrują swój program i wysiłek na przeniesienie całości przedsiębiorczości gospodarczej na rzecz skarbu. Będzie ostro krytycznym w tym względzie Lutz, sceptycznym — Laufenburger, w mniejszym stopniu także Baudhuin. Zachęca do tej przedsiębiorczości, choć w ograniczonych rozmiarach, Dalton i p. Hicks, Feder znajduje tutaj skarbowe panaceum.

Ale jakkolwiek się do tego zagadnienia ze skarbowo technicznej czy ściśle ekonomicznej strony ustosunkować, jedno pozostaje pewne. Jeśli dotąd strona moralna stosunku jednostka-skarbowość miała mniejsze pole zetknięć, ze wzrostem przedsiębiorczości skarbowej proporcjonalnie wzrasta, a jak przy wyłączności skarbowej, do niebywałych wprost kształtów. Cały ciężar rozwiązywania moralnych problemów jednostka-społeczność zaczyna się skupiać na mądrości, organizacji, ścisłości, wiedzy, sumienności a nade wszystko ludzkości tego wielkiego aparatu skarbowego. On bowiem daje coraz większej ilości ludzi, wprost milionom, pracę, biorąc na siebie całą odpowiedzialność za jej stosunki i skutki w pierwszym rzędzie od strony moralnej. Każdy szczególnie moralny człowieka znajduje tam swe odbicie, korzystne lub ujemne rozwiązanie.

Najnowsza literatura skarbowa jak i praktyka są w całkowicie odmiennym w tej dziedzinie niż dawniej położeniu. Starszy skarb to niewielki budżet, niewielkie w sumie podatki, niewielkie świadczenia skarbowe, niewielka ilość ludzi z płacy

i pomocy skarbu żyjących. W tej proporcji też pozostawały postulaty moralne i ta skala wiązała naukowca. A nowszy, najnowszy skarb! Nauka skarbowości jest świadkiem, a zarazem, jak winno być, nauczycielem tej wyolbrzymiającej skarbowości dzisiejszego i jutrzejszego dnia. Śledzi jej naturę, wartości i pogłębienie naukowe i w różnych kierunkach. Nowe wielkie skarbowe proporcje uzyskują też wielki, coraz donioślejszy profil moralny. Na razie nauka skarbowości tej stronie zagadnienia nie zdążyła się jeszcze należycie przypatrzeć, a przecież musi to uczynić.

4-o Wreszcie ogromnej doniosłości problem. Wybrałem dla jego zobrazowania przykład literatury i skarbowości niemieckiej z lat 1933—1945. Nie tylko jej on dotyczy. Spomiędzy tych wielu należy do najgorszych, ale przez to właśnie jest jednym z najbardziej reprezentatywnych i jaskrawych.

Nie jest bowiem obojętną moralnie rzeczą, jak nauka i praktyka skarbowa urządzić pragną stosunki swego rodzinnego kraju. Interesuje życiowo ta sprawa ludzi danego państwa, ale i ludzi innych krajów czy państw. Ciekawość stąd płynąca nie oznacza tylko naukowego i poznawczego zainteresowania, choć i to współcześnie staje się coraz żywszym i pełniejszym. Zainteresowanie to oznacza także korzystny objaw od strony moralnej. Wiąże się ono ponadto z pytaniem, co się gdzie indziej robi (praktyka skarbowa) i co się proponuje (nauka i polityka skarbowa), bo to ma znaczenie coraz bardziej i szerzej odczuwalne i rozlewające się w świecie. Intryguje bardzo sąsiadów bliskich, a jak dziś, przy raptownym i niebywałym skurczeniu świata, nawet bardzo odległych. Ich los, tych bliskich i odległych, zależy często w sposób definitywny od jakichś miliardów budżetu i jakiegoś tam państwa. W tych miliardach mieści się może dla nich groza i nieszczęście. Ludzkość zaczyna odczuwać w coraz gwałtowniejszym tempie potrzebę umoralnienia i to w najszerzej skali tych oto spraw, między innymi teorii skarbowych, polityki skarbowej i praktyki skarbowej.

W nowszej literaturze skarbowej świata, w szczególności w tej, którą krótko rozpatrzyłem jeszcze nie widać wyraźnie sformułowanych w tej materii wniosków. Nie trzeba się temu zbyt dziwić. Ten duży brak odczuwa się wszędzie tam, gdzie zwichnięcie tej ogólnej zasady moralnej wywołuje namacalne

i większe nieszczęście. Cierpienie bowiem otwiera oczy, jak się wyraził jeden z większych filozofów współczesnych, Maritain.

5-o Ale skoro to stwierdzimy, dojdziemy do ostatniego wniosku. W nauce skarbowości uznaje się prawie powszechnie rolę i udział pierwiastka moralnego. Od tego pocieszającego stwierdzenia daleko jeszcze do pełnego i rozumnego rozwiązania trudności. Bowiem etycznym jest postulat realizacji przez skarbowość dobra społeczności, etycznym postulat udziału jednostki w ciężarach skarbowych, etycznym postulat wszechstronnej dbałości o jednostkę (osobę) w działalności skarbowej. Szkopuł powstaje dopiero, gdy się pytamy, jak każdy z tych postulatów ma być urzeczywistniany, w jakiej proporcji, w jakich warunkach i z jakimi dalszymi zamierzeniami.

Jeśli się stanie na stanowisku, iż najwyższą miarą moralną dla skarbowości jest dobro np. państwa bez względu na dobro uprawnione innych państw i bez względu na dobro rodzin i jednostek to państwo zamieszkujących, będzie to też system etyczny, ale wąski, relatywny i ułomny. Ułomny przez to np., że mamy w państwie różne a moralnie uprawnione przekroje ludnościowe, czy jak się powiada, grupy społeczne i same jednostki (osoby). Ułomny przez to, że pomiata usprawiedliwionym dobrem innych społeczności państwowych. Pełność moralną osiągnie się z punktu widzenia doczesnej pomyślności uwzględniając swoje, ale także i cudze uprawnione moralnie dobra. Trzeba tu wyjść z kręgu moralnej ciasnoty, fragmentarycznej i relatywnej, na szersze wody pełności moralnej. Dzisiejsze rosnące związania społeczne zarówno wewnątrzno-krajowe jak i światowe upomina się i będzie się coraz bardziej natarczywie upominać o coraz większą zupełność moralną zasad współżycia. Mamy w skarbowości od-ruch takiego związania na przykładzie choćby np. umów między państwami o unikaniu stosowania podwójnego opodatkowania. Może w przyszłości powstanie międzynarodowy kodeks moralności skarbowej, jak stuka już do drzwi historii idea kodeksu praw osobistych jednostek.⁸⁵

⁸⁵ Departament informacji Organizacji Narodów Zjednoczonych wydał w r. 1949 materiały dotyczące tej kwestii w książce pt. *La protection internationale des droits de l'homme*. W zbiorze owym, wśród szeregu innych projektów, znajduje się międzynarodowa deklaracja praw

Na jakich zasadach winna się oprzeć kodyfikacja moralnych norm i granic dla skarbowości? Widzimy, że koniecznie na zasadach obiektywnych nie subiektywnych, na zasadach powszechnie obowiązujących, zasadach moralnie zdrowych, ludzkich. Chodzi o zrealizowanie, że wyrazimy się inaczej, by to mogło być lepiej zrozumiałe, także naturalnego prawa skarbowego, którego zasady, przez zasadniczy stosunek — jednostka a społeczność, rył Stwórca w naszej naturze. A rozwinięcie i pogłębienie tych zasad pozostawione jest naszemu ludzkiemu rozumowi, przed którym stoją zadania sumienności i dokładności. Pozostawione wreszcie naszej najlepszej dobrej woli, której ma przyświecać wielka myśl szacunku dla bliźnich, do ich społeczności różnych a w szczególności osoby ludzkiej.

Skarbowość jest realizacyjnym polem przeważnej części teorii o istocie i celach państwa, społeczności i jednostki oraz nawet części teorii o współżyciu między narodami. Nic dziwnego, że jej problemy sięgają tak daleko i tak głęboko w całą moralność społeczną i jednostkową. A trzeba z żalem stwierdzić, iż nowoczesny stosunek jednostki do społeczności i odwrotnie w zakresie skarbowych obowiązków moralnych ulega głębokim oscylacjom. Z jednej strony często zastraszające zapoznanie przez jednostkę moralnego obowiązku współdziałania w ciężarach publicznych, z drugiej niebываły fiskalizm i zdzierstwo podatkowe,⁸⁶ w różnych swych formach (pieniądz, dobra, praca).

człowieka. przyjęta przez Komisję praw człowieka w dniu 18 czerwca 1948. Obejmuje ona wstęp i 28 artykułów. W przekonaniu członków owej Komisji ma ona być częścią tylko pełniejszej karty praw człowieka.

⁸⁶ Belgijskie *Fisches documentaires* z dnia 15 IV 1948 podają częściowe wyniki współczesnej ankiety na temat: *Campagne pour le redressement de la conscience*. Oto niektóre wyjątki z nadesłanych odpowiedzi: *Le contribuable ne connaît pas les besoins et le rôle de l'État. Il ne voit pas où va son argent. La justice en matière de finances consiste à ne pas faire ce qui est punissable devant la loi; le reste ne compte pas* (s. 3)... *L'Etat par ses folles dépenses, par ses lois irritantes, a perdu toute autorité et l'estime de la plupart des citoyens. On ne cherche qu'à tourner la loi et à échapper aux vexations* (s. 3)... *Il faut se défendre contre l'État, considéré comme le premier voleur* (sic) (s. 4). Zaznaczam, że ankieta dotyczy stosunków belgijskich, które napewno pod tym względem należy oceniać lepiej niż w wielu innych krajach. Kurt Heinig* w swym magistralnym

dziele o budżecie podkreśla wielkie znaczenie polityczno-moralne jawności budżetu i prawdziwie wolnego decydowania przez naród o losach jego skarbowości: *Eine der zivilen Grosstaten des XIX Jahrhunderts ist die Offenlegung des Staatsbudgets-deren Verhüllung war das erste Zeichen des herannahenden zweiten Weltkrieges (Das Budget t. I s. V, 1949)... Es ist unter Beweis gestellt worden, dass aus jeder Vernichtung der freien Selbstbestimmung eines Volkes über sein Finanzschicksal die brennende Notwendigkeit erwächst, zu offener und sauberer Staatsverwaltung zurückzukehren.* (op. c., t. I. s. 586).