

Bogumił Brzeziński* 

*HISTORY AND TAXATION. THE DIALECTIC
RELATIONSHIP BETWEEN TAXATION
AND THE POLITICAL BALANCE OF POWER,
RED. P. ESSERS, „IBFD EATLP INTERNATIONAL
TAX SERIES”, VOL. 20, AMSTERDAM, SS. 769*

Signum temporis współczesnego myślenia o prawie podatkowym jest rosnące zainteresowanie historią podatków i prawa podatkowego. Być może jest to oznaka wchodzenia nauki prawa podatkowego w etap dojrzałości. Tak jak w latach dziewięćdziesiątych XX w. przedmiotem zainteresowania nauki (przede wszystkim zachodniego kręgu kulturowego) były problemy *stricte* pragmatyczne (interpretacja umów międzynarodowych w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, ceny transferowe itp.), tak pierwsze dwie dekady XXI w. charakteryzowały się wzmożoną uwagą nauki w odniesieniu do problematyki teorii podatków i prawa podatkowego (pojęcie podatku, podmiotowość podatkowa, odpowiedzialność za podatki, sankcje

* Profesor nauk prawnych, Uniwersytet Jagielloński (*emeritus*), e-mail: bogumil.brzezinski@uj.edu.pl, <https://orcid.org/0000-0003-3923-5627>

podatkowe i wiele innych). Współcześnie coraz bardziej doceniana jest rola badań historycznych nad prawem podatkowym. „Zrozumienie ewolucji prawa podatkowego i leżących u jego podstaw imperatywów, jego sukcesów, porażek i konsekwencji oraz rozpoznanie przypadków, w których współczesna doktryna lub proces są irracjonalne lub nieodpowiednie w dzisiejszych czasach, umożliwiła pomysłową, rozsądną i praktyczną reformę prawa, oczyszczenie z anachronizmów i ekspansję idei, które pozostawiono nierozwinięte w pierwszych wersjach prawodawstwa i zbyt często utrzymywano je w tej formie”¹.

Tę tendencję dobrze oddaje sentencjonalne stwierdzenie nieżyjącego już wybitnego znawcy prawa podatkowego J. Tileya: „Potrzeba studiowania i zachowywania wiedzy o historii podatków i prawa podatkowego nigdy nie była większa, niż jest obecnie”². Wyrazem rosnącego zainteresowania historią podatków i systemów podatkowych jest cykl poświęconych tej problematyce konferencji organizowanych przez Centre for Tax Law na Wydziale Prawa Uniwersytetu w Cambridge. Materiały z tych konferencji publikowane są w ramach serii wydawniczej „Studies in the History of Tax Law”. W roku 2021 ukazał się dziesiąty tom tych studiów³.

W tym nurcie mieści się też recenzowane opracowanie, będące pokłosiem Kongresu Europejskiego Stowarzyszenia Profesorów Prawa Podatkowego (EATLP), który odbył się w dniach 2–4 czerwca 2021 r. w Antwerpii.

Część pierwsza książki to obszerny *Raport Generalny* autorstwa P. Essersa, odzwierciedlający cel i metodologiczne założenia opracowania, a w dalszej kolejności zawierający syntezę odpowiedzi na pytania postawione autorom raportów krajowych oraz opinie na poddane pod ich rozwałę problemy. Mamy więc do czynienia z dwustopniową syntezą: raporty krajowe są podstawą dla raportów tematycznych, zawartych w części drugiej książki, a wnioski na najbardziej ogólnym poziomie zawiera wspomniany *Raport Generalny*.

Zamieszczone w części drugiej raporty tematyczne dotyczą takich kwestii, jak wpływ opodatkowania na rewolucje społeczne, polityka podatkowa nazistowskich Niemiec (zarówno na terenie III Rzeszy, jak i w państwach okupowanych), systemy podatkowe tzw. państw komunistycznych Europy

¹ Ch. Stebbings, *The Value of Legal History: A Tax Law Perspective*, „British Tax Review” 2021, vol. 1, s. 82.

² J. Tiley, *Tax Law History Forum*, „British Tax Review” 2007, vol. 3, s. 209.

³ *Studies in the History of Tax Law*, t. 10, red. P. Harris, D. de Cogan, Oxford–London–New York–New Delhi–Sydney 2023.

Środkowo-Wschodniej (opracowanie autorstwa Z. Kukulskiego i M. Sęk), problemy budowy i funkcjonowania systemów podatkowych w państwach federalnych, wyzwania wobec systemu podatkowego spotykane w państwach demokratycznych, podatkowe aspekty historycznego ruchu sufragzystek w państwach anglosaskich i wreszcie zagadnienie demokratycznej legitymacji stanowienia o podatkach jako problemie ustrojowym Unii Europejskiej.

Część trzecia książki to raporty krajowe dotyczące losów systemów podatkowych 26 państw europejskich. Zostały one sporządzone według dosyć szczegółowego kwestionariusza (zamieszczonego na końcu książki). Zawarte w nich rozważania koncentrują się przede wszystkim na historii opodatkowania w XIX i XX w.

Reasumując, książka zawiera szeroką analizę relacji między kształtem systemów podatkowych a istniejącym realnie, w czasie historycznym, układem sił politycznych w poszczególnych państwach. Wynika z niej, że podatki (a ściślej – kształt systemu podatkowego) mogą być narzędziem utrwalania istniejącego układu sił politycznych w państwie, a nawet mogą służyć do umacniania przewagi tych grup politycznych, które aktualnie są u władzy. Istnieje też – jak się wydaje – zależność drugostronna: nowe bądź zreformowane podatki mogą powodować zmianę układu sił politycznych w państwie. Ilustrują to m.in. takie zdarzenia historyczne, jak osiemdziesięcioletnia wojna między Hiszpanią a Niderlandami, Rewolucja Chwalebna w Anglii, bostońskie „picie herbaty” czy też Wielka Rewolucja Francuska.

W książce zwrócono uwagę na to, że powszechnie znane hasło *No taxation without representation* („nie ma opodatkowania bez zgody przedstawicieli podatników”) było początkowo rozumiane jako niezbędność zgody elit społecznych na opodatkowanie; dopiero z czasem zaczęto je wiązać z parlamentem i koniecznością ustawy parlamentarnej jako wymogiem dla legalnego opodatkowania. Współcześnie – taka jest diagnoza zawarta w książce – duże grupy ludzi mają trudności ze zrozumieniem swojego miejsca w układach politycznych, a w konsekwencji nie znajdują swojej reprezentacji w istniejących strukturach parlamentarnych. Stwarza to zagrożenie dla porządku społecznego i może prowadzić do wynaturzeń systemów podatkowych.

Przewijającym się motywem poszczególnych opracowań jest pokazanie realnego wykorzystywania systemów podatkowych do zwalczania przeciwników politycznych przez dyktatorów – reprezentujących zarówno reżimy faszystowskie czy faszyzujące, jak i komunizujące. Niektóre znane

historycznie rozwiązania miały elementy demokratyzujące i egalitaryzujące społeczeństwo, ale w pewnych wypadkach i one mogą być dla demokracji zagrożeniem, naruszając zasadę materialnej równości opodatkowanych, godząc w prawa mniejszości czy też naruszając prawa podstawowe.

Książka dobrze ilustruje tezę o dwoistości badań nad prawem podatkowym. Nie można bowiem odmówić racji takim oto stwierdzeniem: „Prawo podatkowe szczególnie silnie ilustruje podział na wewnętrzną i zewnętrzną historię prawa – wewnętrzną historię prawa, w której szczegółowe i techniczne przepisy prawa podatkowego są identyfikowane i analizowane zarówno dla nich samych, jak i dla ich roli w rozwoju prawa; zewnętrzną historię prawa, gdzie przykładowo przedmiotem badań są ekonomiczne aspekty prawa podatkowego i jego wpływ na dobrobyt społeczny. Ponieważ nie można zaprzeczyć, że podatek jest wytworem swoich czasów, doktrynalni historycy prawa podatkowego muszą zawsze zarzucać swoje sieci szerzej, zarówno pod względem perspektywy, jak i korzystania ze źródeł. Historyczny kontekst podatków nie może być ignorowany, jeśli chce się zrozumieć historię prawa podatkowego. Badając w szczególności XVIII i XIX wiek, historycy prawa podatkowego muszą osadzić swoje studia na społecznych, politycznych i ekonomicznych zjawiskach tego okresu”⁴.

Książka jest wartościowym wprowadzeniem do współczesnych – chociaż mających już swoją historię – problemów polityki podatkowej, pokazując na rozlicznych przykładach relacje między życiem politycznym społeczeństw oraz strukturą i funkcjonowaniem systemów podatkowych. Imponująca faktografia czyni publikację ciekawą i pożyteczną lekturą dla każdego, kto interesuje się dziejami systemów podatkowych oraz dąży do wyciągania wniosków ze zdarzeń historycznych dla współczesności i przyszłości.

BIBLIOGRAFIA

- Stebbing Ch., *The Value of Legal History: A Tax Law Perspective*, „British Tax Review” 2021, vol. 1.
Studies in the History of Tax Law, t. 10, red. P. Harris, D. de Cogan, Oxford–London–New York–New Delhi–Sydney 2023.
 Tiley J., *Tax Law History Forum*, „British Tax Review” 2007, vol. 3.

⁴ Ch. Stebbings, *The Value of Legal History...*, s. 67.