



Adam Kędrzyński¹

Dyskusja nad podatkiem od kapitału i od wzbogacenia wojennego (1917–1920; 2021)²

Streszczenie

Celem artykułu było porównanie dwóch debat nad nadzwyczajnymi podatkami (podatkiem od kapitału oraz podatkiem od wzbogacenia wojennego) z lat 1917–1920 i 2021 (podatkiem od majątku). Badanie wykazało, że na poziomie języka naturalnego następuje w tej kwestii niewielki postęp argumentacyjny. Oczywiście, pojawiają się pojedyncze nowe argumenty, jednak dzieje się tak głównie z powodu postępu technologicznego i coraz większego skomplikowania systemu podatków majątkowych. Jakość badań rośnie bowiem głównie na poziomie proceduralnym, poprzez zastosowanie bardziej zaawansowanych metod ilościowych (pozwoliły one na przykład na porównywanie wskaźników elastyczności różnych składników majątkowych tworzących podstawę opodatkowania, co zdaniem autorów tychże badań przekłada się bezpośrednio na zwiększoną, bądź zmniejszoną, możliwość ucieczki od podatków konkretnych fragmentów masy majątkowej). Przeprowadzone w niniejszym artykule badanie doprowadziło do wniosku, iż potrzebne są nowe ramy teoretyczne dla badań nad nadzwyczajnymi podatkami majątkowymi z uwagi na zmieniające się okoliczności fiskalne, poszerzający się zasób wiedzy i uwarunkowania prawne wprowadzania podatków, a także ewoluujące rozumienie sprawiedliwości podatkowej oraz odmienne niż w przypadkach historycznych stosowanie narzędzi polityki makroekonomicznej. Jednocześnie nie wolno zapominać, iż fundamentalne problemy dotyczące nadzwyczajnych podatków majątkowych zostały bardzo klarownie wyjaśnione w tekstach znanych ekonomistów neoklasycznych, w związku z czym nowa teoria nie może powstawać w oderwaniu od historycznych korzeni.

Słowa kluczowe: podatki nadzwyczajne, podatki, daniny, podstawa opodatkowania, problemy szacowania bazy opodatkowania, brytyjska ekonomia, Arthur Cecil Pigou

¹ Mgr Adam Kędrzyński, Katedra Historii Ekonomii Uniwersytetu Łódzkiego, ul. Rewolucji 1905 r. 41/43, 90-241 Łódź, e-mail: adam.kedrzyński@eksoc.uni.lodz.pl, nr ORCID: 0000-0002-2403-9861.

² Artykuł jest efektem realizacji projektu „Central European Congress of Economic History. Modernization processes in Younger Europe” realizowanego przez Uniwersytet Rzeszowski w ramach programu Ministra Edukacji i Nauki RP „Doskonała nauka – wsparcie konferencji naukowych” numer umowy DNK/SP/512085/2021.

Wstęp

Idea nadzwyczajnego podatku majątkowego powstała w XIX w. Wcześniej podatki majątkowe stanowiły po prostu zwyczajną metodę opodatkowania, powszechniejszą nawet od opodatkowywania dochodu oraz podatków pośrednich, które z kolei zdominowały współczesne systemy fiskalne.

David Ricardo przekonywał brytyjskich decydentów do ustanowienia tej nowej daniny w grudniu 1819 r. (Cannan 1894; Roberts 1942). Twierdził on, że to najlepszy sposób na szybkie i łatwe rozwiązanie problemu narastającego zadłużenia skarbu państwa. To z dzisiejszej perspektywy zupełnie nierealistyczne założenie pozostało trwale połączone z tymi konstrukcjami podatkowymi przez kolejne 200 lat. Paradoksalnie, ojczyzna dojrzałej debaty na temat podatku nigdy nie zdecydowała się na zastosowanie tego narzędzia polityki podatkowej. Zrobiły to natomiast inne państwa bloku zachodniego przy okazji czy to I czy II wojny światowej – Francja, Niemcy, Włochy, Grecja, Austria, Holandia, Finlandia i wiele innych. Z uwagi na często towarzyszące podatkowi od kapitału okoliczności wojenne rozpatrzony zostanie nie tylko sam podatek od kapitału (*Capital Levy*, dalej: CL), lecz również jego mniej ambitny fiskalnie wariant pod postacią podatku od wzbogacenia wojennego (*War Wealth Levy*, dalej: WWL).

1. Przegląd literatury

Nad możliwością wprowadzenia podatku od kapitału odbyły się dwie wielkie debaty (pomniejsze trwały naturalnie cały czas). Pierwsza miała miejsce sto lat temu głównie na łamach „*The Economic Journal*” w 1918 r. Jej charakterystyka zostanie rozszerzona o kilka tekstów na ten sam temat z okresu 1917–1920. Druga dyskusja odbyła się współcześnie, w 42 numerze „*Fiscal Studies*” z 2021 r. W pierwszej debacie wzięli udział najznakomitsi brytyjscy ekonomiści (na czele z Arthurem Cecillem Pigou), o których dzisiaj naucza się poprzez podręczniki makro- i mikroekonomii, historii gospodarczej oraz historii myśli ekonomicznej. W drugiej uczestniczył interdyscyplinarny zespół ekspertów, którym było równie blisko do zagadnień prawnych, jak i ekonomicznych, związanych głównie z renomowanymi ośrodkami *University of Warwick* i *London School of Economics*. Niniejsze opracowanie ogranicza zakres zbadania fenomenów CL, WWL i WT (*wealth tax*) do tych właśnie dwóch źródeł literaturowych.

2. Ramy teoretyczne i metoda badawcza

Aby uzyskać obiektywny punkt odniesienia, niezwiązany z debatami lat 1917–1920 i 2021, w badaniu zostanie użyty schemat pojęciowy zastosowany do przypadków wprowadzenia CL i WWL po II wojnie światowej (Robson 1959). Obejmuje on uproszczoną analizę efektywności w postaci uwzględnienia wątku walki z inflacją (*The Anti-inflationary Levies*), kompensacji szkód wojennych (*The Compensation Levies*) oraz finansowania bieżących wydatków państwa (*The Levies to Finance Ordinary Public Expenditure*). Badanie ma jednak charakter dwutorowy. Drugi zestaw zagadnień stanowią problemy sprawiedliwości podatkowej, która zostanie omówiona za pomocą siatki pojęciowej zdolności płatniczej (*ability-to-pay*), równości traktowania podatników (*equal treatment*) oraz argumentów kompensacyjnych (*compensatory arguments*). Spośród wielu sposobów skonceptualizowania tych wielokrotnie analizowanych w literaturze terminów zostało wybrane ujęcie politologiczne (Scheve, Stasavage 2016). Uzasadnienie wyboru takich ram teoretycznych jest bardzo proste – decyzja o nałożeniu podatków zapada na poziomie dyskursu politycznego, a nie dyskusji naukowej. Badanie zostanie przeprowadzone z wykorzystaniem metody charakterystycznej dla tradycji nauk humanistycznych oraz studiów literaturowych – rekonstrukcji racjonalnej i historycznej tekstów dotyczących przedmiotowego zagadnienia (Rorty 2009).

3. Dyskusja nad podatkiem w latach 1917–1920

Genezy dyskusji nad CL i WWL, która rozgorzała po I wojnie światowej, należy upatrywać w rozważaniach nad sposobami finansowania wojny i odwiecznym dylematem pod tytułem „ile długu, a ile podatków”. W maju 1917 r. Charles Jesse Bullock dokonał syntezy tej problematyki wraz z przeglądem wojen XIX w., wskazując, że politykę monetarną najlepiej wspierać podatkami pośrednimi oraz dochodowymi od nadzwyczajnych zysków (*excess profit duty/tax*). Podkreślił, że opodatkowanie musi osiągnąć górny poziom, który przemysł jest w stanie udźwignąć bez szkody dla produkcji (Bullock 1917). Na danych liczbowych dla lat I wojny opracowywał ten temat zwolennik progresji podatkowej Edwin Robert Anderson Seligman, który doszedł do wniosku, iż dużo istotniejszą rolę pełni finansowanie długiem niż poprzez podatki. Jednocześnie ubolewał on, że rozwiązanie podatkowe nigdy nie było wykorzystywane w wystarczającym stopniu (Seligman 1918). Te dwa

amerykańskie teksty jasno pokazały, że CL i WWL nie były poważnie rozważane jako środki finansowania końcowego etapu wojny. Ich właściwą funkcją okazała się funkcja subsydiarna w procesie odbudowy państw po zniszczeniach I, a następnie II wojny światowej.

3.1. Analiza efektywności

Można przypuszczać, że wysoki stopień skomplikowania praktycznej realizacji projektów CL i WWL spowodował, że idee te zostały odłożone aż do końca wojny. W warunkach wojennych nie byłoby możliwe oszacowanie wartości majątków ani sprawne przeprowadzenie akcji wymiarowej. Do pomysłu wrócono w czerwcu 1918 r. Dyskusję otworzył na nowo tekst Pigou, który zwrócił uwagę na dwie fundamentalne kwestie. Pierwsza sprowadzała się do spostrzeżenia, że odsetki od długu obciążą przyszłe, niewinne, pokolenia (Pigou 1919). Ta myśl skłaniała go do popierania podatków CL i WWL. Druga kwestia wyływała z konstatacji, iż plan odbudowy powojennej oparty na podwyższaniu podatku dochodowego ma zasadniczą wadę – coroczne płacenie podatku dochodowego będzie silnym impulsem do szukania dróg ucieczki od podatków, podczas gdy plan nadzwyczajnych podatków majątkowych nie zawiera w sobie takiej powtarzalnej groźby – raz zapłacony uwolni obywatela od dalszych obciążeń, co powinno zachęcać do terminowej zapłaty (Pigou 1918: 140). Podkreślał, że zapłata nie musiałaby następować w gotówce. Wpłaty na podatek we wszelkiej formie miałyby służyć odkupowi obligacji wojennych (*War Loan*). Podkreślał on konieczność stworzenia ram instytucjonalnych umożliwiających różne formy zapłaty podatku (rynkowa sprzedaż majątku, oddanie obligacji, zapłata gotówkowa, ratalna, przekazanie gruntu/nieruchomości bezpośrednio w ręce państwa).

Pigou miał świadomość, że niektórzy biznesmeni i właściciele ziemscy nie mogliby zapłacić od ręki, w ich przypadku konieczne więc byłoby rozwiązanie w postaci spłat ratalnych (Pigou 1918: 150). Zwrócił on również uwagę, że komisje odpowiedzialne za funkcjonujące w systemie podatki majątkowe *Estate Duty* (od wartości aktywów majątkowych) i *Death Duties* (spadkowy) miały dobre rozeznanie w formach posiadanego przez obywateli majątku. Już przed wojną oficjalne dokumenty wyróżniały: akcje, udziały, obligacje, fundusze, gotówkę trzymaną w domu, gotówkę w formie depozytów bankowych, dochody z rent i czynszów, ubezpieczenia, wyposażenie domowe, ziemie uprawne, nieruchomości, przedsiębiorstwa, a nawet wartości niematerialne (*goodwill*)

(Pigou 1918: 148). Pigou rozumiał, że niektóre z tych form majątku w dużej mierze unikną opodatkowania (uwzględnienie 20% wartości niektórych przedmiotów majątkowych uznawał za całkowicie zadowalający wynik), jednak trafnie zauważał, że jeśli traktowalibyśmy tę okoliczność za dyskwalifikującą CL i WWL, to należałoby również zrezygnować z podatku dochodowego i spadkowego, które mimo pewnej naturalnej skali ucieczki są z powodzeniem zbierane (Pigou 1918: 149).

W większym natomiast opracowaniu monograficznym, datowanym na 1920 r., Pigou śladem Ricardo rozpoczyna refleksję nad CL i WWL od wątku długu, skupiając się w pierwszej kolejności na zawilościach zadłużeń publicznych zewnętrznych. Zgodnie z jego relacją po I wojnie światowej wyłoniła się następująca sytuacja międzynarodowa: Niemcy obciążone ogromnymi reparacjami, Rosja i Włochy silnie zadłużone względem Francji, Stanów Zjednoczonych (dalej: USA) i Wielkiej Brytanii (dalej: WB). Francja zadłużona względem WB i USA; WB względem USA. Finalna konkluzja Pigou z analizy spirali wszystkich wzajemnych zadłużeń była taka, że WB i Francja, mimo wszystko, podobnie jak USA, są wierzycielami, jednak tylko przy niepewnym założeniu, że reparacje wojenne Republiki Weimarskiej będą rzeczywiście spłacane (Pigou 1920). Pigou przestrzegał, że choć dług zewnętrzny należy traktować jako wiążący drugą stronę, to jednak rząd nie może w pełni polegać na przyszłych działaniach innego rządu, podając jako argument dane liczbowe dla swojej ojczyzny: „31 marca dług wynosił 7 880 000 000£, z czego 1 280 000 000£ stanowił dług zewnętrzny, którego 2/3 należało do USA. (...) Z drugiej strony, rząd brytyjski miał roszczenia względem Rosji, Włoch, Francji i pomniejszych sojuszników opiewające na 1 730 000 000£, a względem kolonii brytyjskich na 140 000 000£” (Pigou 1920: 8).

Uważał on – jak historia pokazała, zupełnie słusznie – że naiwnością byłoby doliczać do tych rachunków pełną wartość reparacji niemieckich. Efektywny dług Pigou wyliczył na ok. 6–6,5 mld £, zaznaczając że to prawie w całości dług wewnętrzny względem własnych obywateli. W tym świetle nie dziwi, że popierał on ideę CL połączonego z WWL, który zamożni obywatele brytyjscy spłacą w formie obligacji skarbu państwa, tak mocno ciążących na budżecie. Przypuszczał, że CL przyniesie 4 mld £, a WWL 0,5-1 mld £. Oznaczałoby to spłacenie nie tylko krótkoterminowych zobowiązań państwa (*floating debt*), lecz również ponad połowy zasadniczej kwoty zadłużenia (*funded debt*). Krótko mówiąc, była to wizja skrajnie optymistyczna, bo prawie realizująca marzenia Ricardo jeszcze z początków XIX w. Tymczasem dwa realne przypadki – CL i WWL we Włoszech (Gini 1920; Einaudi 1920) oraz CL

w Republice Weimarskiej (Jastrow 1920) bardzo brutalnie sfalsyfikowały abstrakcyjne wyliczenia ekonomistów angielskich, oparte na nigdy niezrealizowanych projektach ustawodawczych.

Co ciekawe, już w 1918 r. ekonomiści potrafili podzielić się materiałem badawczym, mimo iż systematyka ich tekstów pozostawiała wiele do życzenia na tle znakomicie uporządkowanych opracowań współczesnych ekspertów. Pigou nie przejawiał większego zainteresowania praktycznym aspektem pomysłu CL i WWL, dlatego ten temat na kolejnych stronach 110 numeru „The Economic Journal” omówił Sydney Arnold. Podobnie jak Pigou był on zwolennikiem podatku. Przedstawił przekonującą argumentację, iż problemy oszacowania i realizacji są demonizowane przez przeciwników podatku. Zaproponował metodę samooszacowania się podatników. W drugim kroku władze skarbowe wrywkowo sprawdzałyby jedynie bardziej „podejrzane” deklaracje. Uczciwość obywatelską miałyby również zagwarantować surowe sankcje prawno-karne w przypadku wykrycia wyraźnie niedoszacowanych deklaracji (ten sposób ucieczki podatkowej nazywany jest *underreporting*, problem istnieje do dzisiaj). Interesujące, że ekonomista brał pod uwagę, iż podatnik mógłby również zawyżyć stan posiadanego majątku. Wówczas władza, sprawdzając prawdziwość oświadczenia, miałaby dokonywać zwrotów nadpłaconego podatku (Arnold 1918). William Robert Scott, jedyny przeciwnik idei CL, nie wierzył w ten plan. Uważał bowiem, że szacowanie majątków napotykałoby stale narastające trudności (Scott 1918). Scott miał jeszcze dwa godne uwagi spostrzeżenia: „specjalna i wyjątkowa okazja jednego rządu staje się zwyczajem następnych rządów” (Scott 1918: 250) oraz „jeśli państwo zdolne jest poddać podatnikowi kapitałowemu, mogłoby również poddać opodatkowaniu, które tenże zastępuje. (...) Bardzo wysoki podatek dochodowy przynajmniej pozostawia nadzieję późniejszej redukcji, podczas gdy podatek majątkowy skazuje na piekło, w którym trzeba go ostatecznie i tak poniechać” (Scott 1918: 266).

W kolejnym artykule *A Tax on Capital and Redemption of Debt* najwartościwszy wkład stanowił klarowny przykład obrazujący, jak najskuteczniej podatek spełniałby cel zmniejszania długu: „A ma £10 000 gotówki; B – £5000 gotówki i £5000 w obligacjach wojennych; C – £10 000 w obligacjach wojennych. Nakładamy 10% podatku, aby spłacić dług. W rezultacie, A ma £ 9000 gotówki; B – £5000 gotówki i £4000 w obligacjach wojennych; C – £1000 gotówki i £8000 w obligacjach wojennych. Kapitał dostępny dla przemysłu pozostaje na poziomie £15 000, jak wcześniej, a odsetki od długu spadły z £750 do £600” (Hok 1918).

Z powyższego fragmentu można przy okazji wysnuć wniosek, że A. Hook skłaniałby się do stawki podatkowej 10%. Brytyjscy ekonomiści tego okresu byli jednak bardzo ostrożni w podawaniu konkretnych liczb, preferując rozważanie abstrakcyjnych, alternatywnych scenariuszy. Przedstawiony sposób realizacji oznaczałby, że gospodarce brytyjskiej nie groziłby tak niepokojący Pigou spadek produktywności w wyniku zmniejszenia kapitałów. Hook popierał stanowisko Arnolda w kwestii wykonalności, pisząc, że „ocena i zebranie podatku nie nastrocza przesadnych trudności” (Hook 1918: 175).

Podatkowi sprzyjały, zdaniem Pigou, jeszcze dwa kluczowe zjawiska ekonomiczne związane z wojną: nadmiarowy popyt na niektóre produkty związane z prowadzeniem działań wojennych oraz zanik podaży innych dóbr wskutek zniszczenia fabryk i zakładów pracy je wytwarzających. Opodatkowanie wzbogacenia wojennego mogło zniwelować niesprawiedliwość powstałą z powodu nadmiernego popytu na specyficzną grupę towarów (ludzi oburzał na przykład dobrobyt producentów broni). Zgromadzone środki mogłyby z kolei zostać wykorzystane do odbudowy potencjału podażowego w państwie. W przeciwieństwie do konserwatywnych decydentów Pigou kładł akcent na to, że nałożenie podatku w żadnym razie nie stanowiłoby przejawu „czerwonej rewolucji”, a takiej łatki bardzo bali się brytyjscy politycy (Pigou 1918).

Ostatecznie sam Pigou, jako realista, rozumiał, że sensownym celem wprowadzenia podatku będzie spłata krótkoterminowych zobowiązań państwa (*floating debt*), a nie zasadniczej kwoty długu publicznego (Pigou 1920: 50) oraz wyrównanie szkód wojennych, nazywane celem kompensacyjnym. Literatura okresu 1917–1920 nie wskazuje, aby poważnie brano pod uwagę cel zwalczania inflacji, większość autorów nie czyni nawet drobnej wzmianki na ten temat. Pigou, Scott, Arnold, Hook i Scott również nie pisali wprost, jakoby nadzwyczajne podatki miały służyć pokryciu bieżących wydatków państwa. Można przypuszczać, że takie podejście wynikało z nastawienia na długookresowe analizy ekonomiczne. Natomiast w kolejnych dekadach kładziono coraz większy nacisk na keynesowskie krótkookresowe analizy.

3.2. Analiza sprawiedliwości

Pigou popierał wprowadzenie CL i WWL przede wszystkim dlatego, że brzemień wojny biorą w ten sposób na swoje barki jemu współcześni, odciążając przyszłe pokolenia od przykrego obowiązku składania się, poprzez system podatkowy, na zapłatę odsetek od długu (Pigou 1918;

1919). Arnold podkreślał, że projekt CL jest sprawiedliwszy niż plan dalszego podwyższania podatku dochodowego (Arnold 1918: 166).

W kwestii występowania fenomenu podwójnego opodatkowania w razie zastosowania czy to konstrukcji CL, czy WWL Pigou nie przejawiał oburzenia. Uznał, że należy pozwolić na podwójne opodatkowanie w świetle faktu, że i tak wiele majątków umknęło przed podatkiem EPD (*excess profit duty*), który co do zasady dość skutecznie konfiskował znaczną część wojennych przyrostów dochodu³. Zainteresowanie się podstawą w postaci przyrostów majątkowych jawiło mu się jako sensowna próba sięgnięcia po komplementarne narzędzie fiskalne (Pigou 1920: 52–53).

4. Dyskusja nad podatkiem w 2021 r.

4.1. Analiza efektywności

Dziś poważnie sto lat temu traktowany cel nadzwyczajnego opodatkowania – spłata zadłużenia publicznego – nie jest już w ogóle wspomniany. Jak się wydaje, wywoływana na globalną skalę inflacja jest wielokrotnie efektywniejszym sposobem redukcji względnej wysokości długu. To specyficzne narzędzie monetarne uniemożliwia również sensowne mówienie o drugim z historycznie wskazywanych celów opodatkowania nadzwyczajnego, czyli efekcie antyinflacyjnym. Z celów wymienianych w tekście przeglądowym Robsona (1959) pozostaje dziś jedynie równoważenie dodatkowym wpływem bieżących wydatków budżetowych. Obecnie jednak ubiera się ten cel w nieco inne słowa. Mówi się częściej o potrzebie znalezienia nowych źródeł dochodu dla utrzymania wszystkich dotychczasowych funkcji społecznych *welfare states* oraz o zmniejszaniu nierówności społecznych. Aktualny pozostaje również cel wyrównywania niesprawiedliwości wywołanej funkcjonowaniem gospodarki wojennej w kontekście wywołanej przez Rosję wojny w Ukrainie. Nie mógł on jednak jeszcze być tematem przeprowadzanych w 2021 r. analiz. Podobnie jak sto lat temu każdy ekspert omówił wąski zestaw zagadnień.

Najbardziej fundamentalne problemy, z którymi wcześniej mierzył się Pigou, podjął Andy Summers. Co ciekawe, widzi on dokładnie te

³ Podatek ten, jako podatek dochodowy, nie mieści się w ramach analitycznych niniejszego artykułu. Stanowi on jednak wartościowy obiekt potencjalnych przyszłych badań. Był on bowiem bardzo istotnym źródłem dochodu czasów końca wojny i początku odbudowy.

same alternatywy. Przede wszystkim, można pozostać przy obecnym systemie kilku pomniejszych podatków majątkowych zamiast szukać nowego, nadzwyczajnego, rozwiązania (Summers 2021). Po drugie, dodatkowych wpływów można upatrywać w podatku dochodowym od osób prawnych, w którym zwolnienie podatkowe równałoby się aktualnemu poziomowi inflacji⁴ (Summers 2021: 491–492) albo w skomplikowanym planie reformy proponowanym przez środowisko *Mirrlees Review*, w którym ujednocila się stawki podatków dochodowych i od zwrotów kapitałowych przy jednoczesnym ustaleniu zwolnień podatkowych na poziomie normalnego zwrotu z obligacji rządowych o średnim terminie zapadalności (Summers 2021: 489–491). Podejście „Mirrlesowskie” do reform podatkowych zawiera założenie, że konsumpcja jest najważniejszą bazą podatkową, a także że należy zminimalizować negatywny wpływ podatku na oszczędności. To rozwiązanie nie pozwoliłoby jednak w pełni wyeliminować całego systemu podatków majątkowych. Sam autor widzi WT w roli alternatywnego podatku minimalnego (*alternative minimum tax, AMT*). Polegałby on na tym, że każdy zobowiązany podatnik musiałby uiścić kwotę obliczoną jako procent swojego majątku (*ad valorem*), chyba że w pozostałych podatkach łącznie już ta minimalna kwota zostałaby przekazana na rzecz państwa. Wówczas WT/AMT nie byłby należny (Chamberlain 2021: 605). Summers ostatecznie pozostaje ostrożny w konkluzjach, nie przesądzając jednoznacznie, która droga reform będzie odpowiednia. W tym aspekcie jasno widać, że Pigou dużo wyraziściej opowiedział się za podatkiem od kapitału.

Kwestie *designu* ewentualnego podatku majątkowego omówiła Emma Chamberlain (Chamberlain 2021), podczas gdy typowy dla tej grupy podatków problem ludzi bogatych w aktywa (farmerów, biznesmenów, „wdów z rodzin arystokratycznych”), lecz ubogich w strumień bieżącej gotówki (*liquidity*) omówili Glen Loutzenhiser i Elizabeth Mann (Loutzenhiser, Mann 2021). Chamberlain opowiedziała się za opodatkowaniem na poziomie osób fizycznych, a nie całych gospodarstw domowych. Niuansowała ona jednak swoje stanowisko, precyzując, że jeżeli chodziłoby o podatek jednorazowy (*one-off*), należałoby wtedy dopuścić wspólne rozliczenie małżonków, aby uniknąć niesprawiedliwości związanej z bardzo nierównym rozdziałem aktywów na dzień szacunku (*valuation date*).

Nowatorskim elementem dzisiejszej debaty, zupełnie nieobecny w debacie czasu międzywojennej, okazała się odważna próba estymacji

⁴ To podejście eksponuje rolę zachowania realnej siły nabywczej pieniądza po opodatkowaniu.

kosztów wprowadzenia podatku majątkowego przeprowadzona przez Davida Burgherra (Burgherr 2021). Jego wyniki, wskazujące na niewielki koszt (0,1% bazy podatkowej dla podatników, a 0,05% teźe podstawy opodatkowania dla władz skarbowych), mogą sugerować znaczną sensowność realizacji podatków majątkowych „szerokiej bazy” (*broad-based*). Należy jednak podkreślić, że są to wyniki bardzo pionierskie i niepewne, oparte na hipotetycznych kosztach profesjonalnej pomocy prawnej przy płaceniu podatków. Uwzględniał on zarówno koszty administracyjne (te można bardzo z grubsza oszacować, dodając do siebie koszt dokonanych wycen, przeprowadzonych procesów sądowych, działań egzekucyjnych i kosztów kontroli podatkowej), jak i koszty dostosowań po stronie podatników (szczególnie w dużych sprawach spadkowych, przy których uiszcza się przecieź podatek spadkowy, koszt obsługi prawnej osiąga wysokie sumy). Szacunki wykonano dla samej tylko Wielkiej Brytanii. Referując dane dotyczące niemieckiego WT, funkcjonującego do 1996 r., autor ujawnia swój specyficzny sposób prezentacji danych. Koszt podatku majątkowego dla podatnika wynosił tam 12,3% zebranego podatku, co przy stawce podatkowej 0,5% ponownie oznacza istotnie znikomą wartość 0,06% bazy opodatkowania (Burgherr 2021: 685). Jak widać, koszty są znacznie pokaźniejsze, kiedy zostają odniesione do wpływu budżetowego z tytułu podatku.

Arun Advani i Hannah Tarrant dokonali bardzo ciekawego badania przeglądowego ewentualnych reakcji behawioralnych na wprowadzenie podatku. Ich zdaniem żaden z dotychczasowych wyników nie uzasadnia skrajnie wolnorynkowych założeń zawartych w znanej koncepcji krzywej Arthura Laffera (*Laffer curve*). Autorzy przyznają jednak, że niektóre składniki bazy opodatkowania cechowałyby się bardzo wysokim współczynnikiem elastyczności, co oznaczałoby, przynajmniej w teorii mikroekonomicznej, wysoką skłonność tych substratów majątkowych do ucieczki podatkowej (Advani, Tarrant 2021). To teź nowy element analizy, którego próżno szukać w tekstach opublikowanych w latach 1917–1920.

Przeglądowe badanie z zakresu historii gospodarczej przeprowadził Nick O’Donovan (O’Donovan 2021). Opowiada się on za podatkiem od kapitału i od wzbogacenia wojennego, uzasadniając ten pogląd sukcesem tego rodzaju podatków z okresu tuż po II wojnie światowej. Warto zauważyć, że jego optymizm stoi w sprzeczności ze sceptycyzmem wyrażonym w kanonicznym tekście przeglądowym Barry’ego Eichengreena (Eichengreen 1989) oraz rozprawie doktorskiej autora niniejszego artykułu (Kędrzyński 2023). To kolejny wątek, którego zabrakło w badaniach dwudziestowiecznych. Oczywiście jednak, trudno mieć pretensje do

Pigou i jego współpracowników, że w latach dwudziestych nie wyróżnili przyszłych losów konstrukcji CL i WWL. Należy podkreślić, iż w zanalizowanych przez O'Donovana przypadkach kraje masowo blokowały środki obywateli na kontach bankowych. Tak drastyczny krok, istotnie wspomagający realizację akcji zbierania podatku, wydaje się nie do pomyślenia we współczesnym świecie. Nie brali go również pod uwagę uczestnicy brytyjskiej debaty z lat 1917–1920.

4.2. Analiza sprawiedliwości

Pandemiczny kontekst debaty w XXI w. nie powoduje, że argumenty kompensacyjne istotnie górują nad wagą argumentów powiązanych z preferowaniem zasady etycznej zdolności płatniczej albo równego traktowania podatników, tak jak to nastąpiło po I wojnie światowej. Ta okoliczność pozwala prowadzić bardziej merytoryczną dyskusję, w której argumentacja wsparta ładunkiem emocjonalnym mniej się liczy (pamiętajmy, że po wojnie ważny argument etyczny polegał na konstatacji, że skoro młodzi oddali życie na ołtarzu ojczyzny, to osoby starsze mogą chociaż oddać część kapitału).

Oczywiście, pandemia tak samo jak wojna dokonała zniekształceń popytowych i podażowych. Od strony popytu można było zaobserwować gwałtowny wzrost zapotrzebowania na środki sanitarne, higieniczne i aparaturę medyczną, od strony podażowej natomiast ujawniły się kłopoty w postaci poprzerywanych łańcuchów dostaw (skutkujących chociażby relacjonowanymi w prasie długimi okresami oczekiwania na półprzewodniki).

Najbardziej dotkliwe są jednak zawsze straty w kapitale ludzkim, które po I wojnie światowej sięgnęły 14 milionów, a po pandemii COVID-19 niecałych 7 milionów. Po wojnie oczekiwanie kompensacji szkód wydaje się znacznie bardziej zasadne, ponieważ stanowi ona fenomen wywołany przez człowieka, co pozwala przypisać odpowiedzialność i nałożyć reparacje wojenne na kraj, który zapoczątkował sytuację nadzwyczajną. Nie istnieje natomiast taka możliwość w wypadku siły wyższej (*vis maior*), zdarzenia naturalnego, jakim jest krążenie wirusów.

Przechodząc zatem do bardziej merytorycznych zagadnień z pogranicza etyki i podatków, Summers w 2021 r., podobnie jak Pigou w 1918 r., dostrzega problem podwójnego opodatkowania. W przeciwieństwie do Pigou jest on jednak w stanie zaoferować czytelnikowi poważniejsze uzasadnienie swojego stanowiska. Pisze on: „jeżeli podatki służą różnym

celem, nie powinno wówczas być żadnych obiekcji, by je kumulować (...) nawet jeśli oba podatki są naliczane na podstawie bazy składającej się z tych samych aktywów” (Summers 2021: 503).

Odnosnie do kwoty wolnej od podatku, jej zasadność podnosili zgodnym głosem zarówno autorzy współcześni, jak i historyczni (Scott 1918: 248). Wysoka kwota wolna spowoduje, że WT/WWL+CL zapłacą tylko naprawdę bogaci (Chamberlain 2021). Dzisiaj jednak dyskurs jest wzbogacony o refleksję nad drugim końcem skali podatkowej (*caps on wealth tax by reference to income*). Ustanowienie swoistego „sufitu” dla wielkości zobowiązania podatkowego jest niezbędne, aby wysoka kwota wolna nie tworzyła poważnej niesprawiedliwości względem najbogatszych. W tym wypadku łatwiejszym punktem odniesienia jest dochód niż majątek. Na przykład we Francji wysokość podatku majątkowego ogranicza się do 75% całkowitego dochodu, w Hiszpanii limit wyznaczono niżej, na poziomie 60%. W Szwajcarii 7 na 26 kantonów posiada tego rodzaju limit, podczas gdy w Norwegii w ogóle nie skorzystano z tego rozwiązania, ale przy jednoczesnym stosowaniu bardzo niskich i słabo progresywnych stawek. Model norweski postrzega się jako mniej sprawiedliwy, gdyż niska kwota wolna powoduje większe obciążenie klasy średniej, ale tę wadę z naddatkiem kompensuje zaleta znacznego ograniczenia negatywnego zjawiska ucieczki podatkowej, przybierającej postać fragmentacji majątku (Chamberlain 2021: 604–605).

Należy jednak podkreślić, że nawet w najsłabszym współczesnym przypadku WT w Hiszpanii chodzi o stawkę maksymalną 3,75% (Advani, Tarrant 2021: 515), podczas gdy historyczne projekty CL i WWL potrafiły osiągać stawki maksymalne od 13 do 80%. Za wysoką końcową stawką idzie również wysoka kwota wolna, co obniża koszty administracyjne, gdyż władze skarbowe muszą wykonywać mniej wycen aktywów majątkowych.

5. Porównanie

Na pierwszy rzut oka dostrzec można zmianę nazewnictwa. Współcześnie powrócono do prostszego pojęcia podatku majątkowego (*wealth tax*) w miejsce używanych po I i II wojnie światowej nazw CL i WWL. *Wealth tax* funkcjonowało jednak już przed I wojną światową (Pethick-Lawrence 1918). Aby oddać nadzwyczajność obecnie proponowanego rozwiązania, do standardowego terminu dodaje się przymiotnik jednorazowy (*one-off*) bądź podkreśla się bardzo pojemną bazę projektowanego narzędzia fiskalnego (*broad-based*). Jasno widać, że niemal wszystkie

zasadnicze linie argumentacyjne obu debat się pokrywają. W debacie 1918 r. wskazano na konieczne wykształcenie urzędników, użycie formularzy i danych z wcześniej obowiązujących podatków majątkowych (wtedy były nimi w Wielkiej Brytanii *Estate Duty* i *Death Duties*, dzisiaj są nimi IHT, ATED, CGT, SDLT i poniekąd VAT⁵). Odnośnie do sprawiedliwości głównymi zagadnieniami pozostają rozkład obciążenia między następujące po sobie pokolenia, dylemat podwójnego czy wręcz wielokrotnego opodatkowania oraz wybór między doktrynami *ability-to-pay* i *equal treatment*, które nigdy nie mogą być spełnione w równym stopniu. Kluczem do ich wyważenia jest znajdowanie balansu w stosowaniu ulg i zwolnień, rozsądne wskazanie zakresu podmiotowego i przedmiotowego kwoty wolnej od podatku oraz górnej granicy opodatkowania (*cap*) oraz ustalenie odpowiedniej wysokości i progresywności efektywnych stawek podatkowych. Jedno jest pewne – wysokość stawek musi być bliższa zwyczajnym, współczesnym podatkom majątkowym niż historycznym, nadzwyczajnym „ofiarom fiskalnym”.

6. Dyskusja, wnioski, rekomendacje polityczne

Na koniec można sobie zadać proste pytanie: „Gdzie jesteśmy teraz?”. Odpowiedź nie będzie optymistyczna. Pomimo sformułowania problemów opodatkowania majątkowego w zupełnie odmienny sposób, fundamentalne trudności pozostają dokładnie takie same jak 100 lat temu. Andy Summers konkluduje „obowiązujące podatki majątkowe w Wielkiej Brytanii to bałagan” (Summers 2021). David Burgherr mu wtóruje: „ostateczną lekcją z mojej pracy jest brak wystandaryzowanych danych wysokiej jakości o kosztach administrowania podatkami majątkowymi” (Burgherr 2021). Ta okoliczność powoduje niemożność precyzyjnego policzenia efektywności systemu podatków majątkowych. Wciąż zatem więcej nie wiemy, niż wiemy.

Z drugiej jednak strony, dzisiejszy dyskurs jest znacznie bardziej szczegółowy. Badacze, z uwagi na ciągły rozwój teorii podatków, a także zdolność dostrzeżenia zawłości prawnych, potrafią wnikać w detale konstrukcji podatkowej, których próżno szukać w propozycjach politycznych kierowanych do ciał ustawodawczych przez Arthura Cecila

⁵ Jak tłumaczy Andy Summers, Capital Gains Tax opodatkowuje zwroty z majątku, Inheritance Tax i Stamp Duty Land Tax pozwalają uchwycić moment transferu majątku, Annual Tax on Enveloped Dwellings bierze za bazę sam fakt bycia właścicielem, a VAT, choć przecież jest znanym podatkiem pośrednim, to opodatkowuje sposoby wydawania majątku (Summers 2021: 486–487).

Pigou, Fredericka Williama Pethicka-Lawrence’a czy Corrado Giniego. Dzisiejsi ekonomiści rozumieją również znacznie lepiej, że stawki podatkowe nie mogą zostać wyznaczone na konfiskatoryjnie wysokim poziomie, jak w przykładach z okresu po I i II wojnie światowej. Wyjątkiem jest środowisko skupione wokół Thomasa Piketty’ego, który na kartach swojej najsłynniejszej książki poważnie rozważa możliwość bardzo wysokiego i silnie progresywnego podatku czy to dochodowego, czy majątkowego, analogicznego do powojennych CL i WWL (Piketty 2015).

Największym postępem na gruncie jakości samych badań naukowych (pomijając rzetelniejsze strukturyzowanie tekstu oraz wyeliminowanie silnie metaforycznej argumentacji w sprawach etycznych) jest użycie wskaźnika elastyczności do estymacji możliwości ucieczki podatkowej. Ekonomiści epoki Giniego i Pigou nie mogli sobie nawet wyobrazić tak pomysłowego zastosowania podstawowego pojęcia mikroekonomicznego dla zbadania tego zjawiska. Stwierdzali wówczas jedynie ogólnikowo i jakościowo, że skala ucieczki podatkowej była znaczna, nie podając żadnych konkretów.

Badanie wykazało, że istnieje potrzeba skonceptualizowania badań nad CL i WWL na nowo. Stare założenia teoretyczne z końca lat 50. XX w. nie przystają do współczesnych czasów. Nie sposób jednak też prowadzić dyskusji w zupełnym oderwaniu od kontekstu historycznego, co pokazuje uwzględnienie tekstu Nicka O’Donovana w numerze „Fiscal Studies” poświęconym podatkom majątkowym. Kategoria *The Anti-inflationary Levies* nie ma obecnie żadnego zastosowania, ponieważ inflacja jest sama w sobie narzędziem zmniejszania długu stosowanym równoległe do środków fiskalnych oraz dającym istotnie wyraźniejsze efekty aniżeli wszelkie narzędzia podatkowe. Pojęcie *The Compensation Levies* wydaje się również nieprzydatne poza kontekstem WWL, dlatego obecnie jego sens można widzieć jedynie w wąsko zakreślonych, mniej uniwersalnych przypadkach, takich jak wojna w Ukrainie. Dużą wartość wyjaśniającą zachowuje z kolei termin *The Levies to Finance Ordinary Public Expenditure*, gdyż właśnie finansowanie bieżących budżetów rozrośniętych państw opiekuńczych jest teraz prawdziwym uzasadnieniem wprowadzania nadzwyczajnego opodatkowania majątkowego, obok zmniejszania nierówności społecznych.

Postrzeganie sprawiedliwości cechuje się natomiast przede wszystkim zmiennością w czasie, mimo że we wszelkich stosunkach zobowiązaniowych powinna po prostu być respektowana stara rzymska zasada „każdemu oddać, co należy”. Chwilowo jednak w dyskursie większą moc argumentacyjną mają sformułowania popierające doktrynę *ability-*

to-pay, podczas gdy sprawiedliwość rozumiana jako równe traktowanie odsuwana jest w cień z powodu jej nagminnego naumyślnego łamania licznymi ulgami, zwolnieniami podatkowymi oraz generalnym rozrostem prawa podatkowego, dającym przewagę podatnikom korzystającym ze specjalistycznej pomocy prawniczej. Ci, których nie stać na asystę dobrych prawników, są traktowani nierówno. Pewne znaczenie ma w tym kontekście również okoliczność, iż w eksperckich środowiskach przeważa stanowisko poparcia dla progresywnego opodatkowania, które współgra z doktryną zdolności płatniczej, podczas gdy doktryna równego traktowania współgrałaby bardziej z proporcjonalnym opodatkowaniem. Argumenty kompensacyjne zawsze mają największą siłę przekonywania, o ile faktycznie wystąpiła jakaś forma szkody⁶. Historycznie najczęściej chodziło o szkody wojenne (rabunek i zniszczenie majątku narodowego, straty w kapitale ludzkim), dzisiaj natomiast mogą to być konsekwencje pandemii nowych wirusów.

Literatura

- Advani A., Tarrant H., 2021, *Behavioural responses to a wealth tax*, "Fiscal Studies" 42 (3–4).
- Arnold S., 1918, *A Capital Levy. The Problems of Realisation and Valuation*, "The Economic Journal", 28 (110).
- Bullock Ch.J., 1917, *Financing the War*, "The Quarterly Journal of Economics", 31 (3).
- Burgherr D., 2021, *The costs of administering a wealth tax*, "Fiscal Studies", 42 (3–4).
- Cannan E., 1894, *Ricardo in Parliament*, "The Economic Journal", 4 (15).
- Chamberlain E., 2021, *Who should pay a wealth tax? Some design issues*, "Fiscal Studies", 42 (3–4).
- Eichengreen B., 1989, *The Capital Levy in Theory and Practice*, Cambridge.
- Einaudi L., 1920, *Taxes on Property and Property Increments in Italy*, "The Quarterly Journal of Economics", 35 (1).
- Gini C., 1920, *A Levy on Capital*, "The Economic Journal", 30 (119).
- Hook A., 1918, *A Tax on Capital and Redemption of Debt*, "The Economic Journal", 28 (110).
- Jastrow J., 1920, *The German Capital Levy Tax*, "The Quarterly Journal of Economics", 34 (3).
- Kędrzyński A., 2023, *Nadzwyczajne podatki majątkowe. Studium przypadku podatku od wzbogacenia wojennego w Polsce z 13 kwietnia 1945 r.*, manuskrypt rozprawy doktorskiej. Uniwersytet Łódzki, Łódź.
- Loutzenhiser G., Mann E., 2021, *Liquidity issues. Solutions for the asset rich, cash poor*, "Fiscal Studies", 42 (3–4).

⁶ Albo ustanowienie przywileju konstytuującego pierwotną niesprawiedliwość, jak przywileje szlacheckie.

- O'Donovan N., 2021, *One-off wealth taxes. Theory and evidence*, "Fiscal Studies", 42 (3–4).
- Pethick-Lawrence F.W., 1918, *A Levy on Capital*, London.
- Pigou A.C., 1918, *A Special Levy to Discharge War Debt*, "The Economic Journal", 28 (110).
- Pigou A.C., 1919, *The Burden of War and Future Generations*, "The Quarterly Journal of Economics", 33 (2).
- Pigou A.C., 1920, *A Capital Levy and A Levy on War Wealth*, London.
- Piketty T., 2015, *Kapitał w XXI wieku*, Warszawa.
- Roberts R.O., 1942, *Ricardo's Theory of Public Debts*, "Economica", 9 (35).
- Robson P., 1959, *Capital Levies in Western Europe After the Second World War*, "The Review of Economic Studies", 27 (1).
- Rorty R., 2009, *The historiography of philosophy: four genres [w:] Philosophy in History*, red. R. Rorty, J.B. Schneewind, Q. Skinner, Cambridge.
- Scheve K., Stasavage D., 2016, *Taxing the Rich*, Princeton.
- Scott W.R., 1918, *Some Aspects of the Proposed Capital Levy*, "The Economic Journal", 28 (111).
- Seligman E.R.A., 1918, *Loans versus Taxes in War Finance*, "The Annals of the American Academy of Political and Social Science", 75.
- Summers A., 2021, *Ways of taxing wealth. Alternatives and interactions*, "Fiscal Studies", 42 (3–4).

Discussion over Capital Levy and War Wealth Levy (1917–1920; 2021)

Abstract

The aim of the article is to compare two debates: the first from the years 1917-1920 over capital levy (CL) and war wealth levy (WWL), the second from the year 2021 over wealth taxes. The results enable it to be shown that it is doubtful whether any progress has at all been made when it comes to formulating new arguments explicable in natural language. Certainly, some new arguments appear due to technological progress and constant changes in tax law. There is also big improvement in the precision of methods used (quantitative instead of qualitative methods). The intricacies of the legal system cause even more complications which let us assume that we have a growing body of arguments in modern times while, in fact, these arguments resulted precisely from the very fact that legal acts have become more complicated. The bright side is that there are some new scientific ideas like assessing the cost of the wealth taxes system and using elasticity to predict wealth fragmentation as a reaction to the implementation of the new tax. The study leads to the conclusion that a new theoretical framework for research on extraordinary wealth taxes is needed due to the changing factual circumstances and legal conditions for their introduction, the changing understanding of tax fairness and the different use of macroeconomic policy tools in comparison to historical cases. However, the achievements of economists who paved the way for the idea of extraordinary taxation should be appreciated and properly emphasized in the process of creating a new framework.

Key words: extraordinary levies, taxes, levies, tax base, valuation, British economics, Arthur Cecil Pigou