

Podatki w Biblii. Co mieszkańcy starożytnej Palestyny powiedzieliby o współczesnym polskim podatku dochodowym?

Taxes in the Bible. What the inhabitants of ancient Palestine would say about the modern polish income tax?

Maciej Flis

Doktorant, aplikant adwokacki

Streszczenie

W artykule zaprezentowano wybrane aspekty opodatkowania wspomniane w Biblii. Przedstawiono zarys systemu podatkowego w czasach starożytnego Izraela, a także w czasach rzymskich. Omówiono charakter sakralny i świecki opodatkowania. Opisano różnice w rozumieniu współczesnym i starożytnym podatku. W końcowej części tekstu zaprezentowano poglądy o niemożności porównania całkowicie różnych realiów historycznych, a jednocześnie postawiono hipotezę, że największym zastrzeżeniem mieszkańców starożytnej Palestyny wobec polskiego systemu podatkowego, z podatkiem dochodowym jako jego elementem, byłoby jego rozbudowanie i ciężar opodatkowania.

Słowa kluczowe: Biblia, podatki, progresja, starożytność, Izrael, Palestyna.

Abstract

The article presents selected aspects of taxation in the Bible. An outline of the tax system in ancient Israel and in Roman times is presented. The sacral and secular character of taxation is presented. Differences in the understanding of modern and ancient tax are described. In the final part of the text opinions are presented about the impossibility of comparing completely different historical realities, while hypothesizing that the greatest objection of the inhabitants of ancient Palestine to the Polish tax system, with income tax as its element, would be its extension and the burden of taxation.

Keywords: Bible, taxes, progression, antiquity, Israel, Palestine.

1. SŁOWO WSTĘPNE O PODATKU DOCHODOWYM W POLSCE

Niniejszy referat stanowi refleksję nad charakterem polskiego prawa podatkowego z powodu rocznicy będącej ze swojej istoty inspiracją do tego typu przemyśleń. Ze względu na to, że to rocznica, i to okrągła, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, szczególnie należy się skupić na tym właśnie podatku.

Polski podatek dochodowy od osób fizycznych jest ewenementem naszego systemu prawnego. Liczbą i objętością nowelizacji ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹ może dorównywać jedynie ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług². Należy jednak zauważyć, że ma ona zdecydowanie krótszy rodowód, bo sięgający tzw. uniowstąpienia.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych w wersji z 1991 r. jest zupełnie inną ustawą od tej z 2021 r. Podobieństwo polega jedynie na zachowaniu siatki pojęciowej, a także pierwotnej systematyki. Początkowo omawiany

akt prawny miał 16 stron i 58 artykułów³. Obecnie jego objętość to już 353 strony i konieczne jest podkreślenie, że z dużym prawdopodobieństwem w 2023 r. przekroczy 400 stron⁴.

Ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych na przestrzeni ostatnich 30 lat można – na zasadzie uproszczonej analogii – przyrównać do Biblii. Oczywiście w aspekcie ewolucji i kształtowania się ostatecznej treści, a nie charakteru sakralnego. Na potrzeby tytułowych rozważań Biblia stanowi główne źródło, należy jednak podkreślić, że będą one miejscami wspomagane opracowaniami historycznymi.

2. ZŁOŻONY CHARAKTER BIBLI

Biblia jest dziełem uniwersalnym. Najpowszechniejsza jest jej funkcja sakralna, ponieważ dla chrześcijan Biblia stanowi w całości księgę świętą. Dla żydów taką funkcję spełnia jedynie Stary Testament. W przypadku muzułmanów kwestia jest bardziej złożona, Biblia stanowi bowiem raczej źródło wtórne względem Koranu.

Biblia może być też rozpatrywana jako dzieło literatury, bo obejmuje wiele gatunków literackich i środków wyrazu. Jako tekst kultury ma charakter uniwersalny i pełni funkcję kulturotwórczą – jest inspiracją do powstania licznych dzieł.

Rola społeczna Biblii jest również niekwestionowana – stanowiła ona podwaliny systemów moralnych i politycznych. I należy tu wspomnieć, że nie tylko jest fundamentem żydowskiego prawa religijnego, lecz przede wszystkim dzięki niej ukształtowała się cywilizacja chrześcijańska, która zdominowała świat. W pierwszej kolejności trzeba zauważyć, że Biblia wraz z tradycjami kościelnymi i z dużym wpływem synkretyzmu międzykulturowego stała się podstawą istnienia państw chrześcijańskich wczesnośredniowiecznej Europy. Warto również podkreślić, że przeżyła swój renesans wraz z rewolucją protestancką w Europie, kiedy to w życiu publicznym państw konwertujących się z katolicyzmu na wyznania reformowane dążono do większego zastosowania wzorów biblijnych w życiu państwowym. Jednym z elementów kontrreformacji, czyli reakcji Kościoła katolickiego na rewolucję protestancką, było wzmocnienie pozycji Biblii w kulcie i edukacji prowadzonej w szkołach katolickich, co przełożyło się na jej większą obecność w świadomości społecznej.

Biblia to również tekst historyczny. Ma dużą wartość jako źródło. Jednocześnie należy pamiętać o tym, że Biblia, jaką znamy współcześnie, jest efektem setek lat pracy różnych autorów⁵. Proces jej kształtowania zakończył się około V w. po Chr. Wysiłek w to włożony był ogromny i można go przyrównać – na zasadzie luźnej analogii – do wysiłku, którego wymaga prawna kodyfikacja. Obecna treść Biblii jest rezultatem pracy wczesnochrześcijańskich struktur kościelnych, a także odrzucenia wielu tekstów tzw. apokryfów, które zostały uznane za niepowstałe z natchnienia boskiego. Istotny wpływ wywarła też rewolucja protestancka, ponieważ wówczas odrzucono niektóre księgi Biblii, powstało również wiele nowych tłumaczeń⁶.

Można powiedzieć, że ukształtowanie obecnie obowiązującej treści Biblii było procesem złożonym. Warto zaznaczyć, że jest on nadal otwarty ze względu na dezaktualizację jej przekładów. Proces ten był podobnie złożony i skomplikowany, jak dzieje się to – oczywiście w skali mikro – w przypadku świętującej 30-lecie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

3. O STAROŻYTNEJ PALESTYNIE

Aby odpowiedzieć na pytanie, co o polskim podatku dochodowym powiedzieliby mieszkańcy starożytnej Palestyny, należy najpierw przeanalizować, czy ich ocena byłaby zależna od tego, w którym biblijnym okresie żyli. Bo istnieje spore prawdopodobieństwo, że inaczej na kwestie podatkowe zapatrywali się mieszkańcy starożytnego Izraela w czasach jego największej świetności, a inaczej mieszkańcy rzymskiej prowincji.

Warto wyjaśnić, jaki obszar zajmowała Palestyna. Otóż jest to część większej krainy, którą przyjęto się nazywać Syrią⁷. W przybliżeniu można szacować powierzchnię Syrii na około 200 tys. km², z czego około 25 tys. km² przypada na Palestynę wraz z Transjordanią, 8 tys. km² – na Fenicję, reszta – na właściwą Syrię⁹.

Ziemia Palestyny (Kanaan) zamieszkała przez Izraelitów była pierwszą i przez długi czas jedyną krainą starożytnego Wschodu, której historia była znana i możliwa do odtworzenia, głównie dzięki tekstom biblijnym. Dzieje Egiptu, Babilonii i Asyrii zostały zaś poznane dopiero dzięki wykopaliskom archeologicznym na większą skalę, a i tak pozostają do dziś mniej znane¹⁰.

W XIII w. przed Chr. lub wcześniej nastąpił podbój głównej części kraju Kanaan przez Izraelitów, będących wtedy ludem nomadów. Podobnym semickim ludem koczowniczym byli Filistyni. Między Filistynami i Izraelitami doszło do długotrwałych walk, które najprawdopodobniej wymusiły przetransformowanie organizacji Izraelitów z luźnego ustroju plemiennego w silną scentralizowaną monarchię. Równoległe do zmian politycznych po podboju Kanaanu doszło do ekonomicznego przeobrażenia społeczeństwa Izraelitów. Ze społeczności pasterskiej przeistoczyli się w lud rolniczy, który następnie zasymilował autochtoniczną ludność miejską i przejął jej tryb życia.

Według świadectw pochodzących z wykopalisk archeologicznych miasta Palestyny już w III w. przed Chr. były poważnymi ośrodkami przemysłu i handlu¹¹. Za panowania króla Dawida Izraelici podbili Palestynę, a także pokonali Aramejczyków. Dawid i jego następca Salomon utrzymywali dobre stosunki sąsiedzkie tylko z Fenicjanami¹².

Należy też odnotować, że za czasów panowania Salomona państwo Izraelitów znalazło się w swoim szczytowym okresie, jeśli idzie o pozycję gospodarczą w świecie starożytnym¹³. System ekonomiczny w państwie tego władcy, dość szczegółowo opisany w Księdze Królów, opierał się na połączeniu gospodarki naturalnej, odziedziczonej po przeszłości, ale zmodyfikowanej w kierunku upodobnienia jej do egipskiej, z kapitalizmem państwowym¹⁴. Salomon nie mógł mocno ingerować w chronioną przez prawo własność prywatną gruntów i innych środków produkcji, musiał się ograniczyć do nałożenia na nią wysokich świadczeń na rzecz króla¹⁵.

Jego system gospodarczy był jednak o wiele znośniejszy od systemu w państwie jego ojca. Ten opierał się bowiem na dochodach pochodzących z łupów wojennych zagarniętych od sąsiadów, a także na fiskalizmie na rzecz utrzymania zmilitaryzowanego państwa¹⁶. Dochody Salomona – poza wysokimi wpływami w naturze oraz haraczem płaconym przez wasalów – miały wynosić 668 talentów złota rocznie. Niestety wartość talentu, którego używali Izraelici w tych czasach, nie jest dokładnie znana¹⁷. Należy też podkreślić, że lud ten nie aprobował systemu ekonomicznego wprowadzonego w erze Dawida i Salomona¹⁸.

W XI i X w. przed Chr. nastąpił największy rozkwit polityczny i ekonomiczny Fenicjan i Izraelitów, spowodowany osłabieniem sąsiadów. Monarchia Salomona rozpadła się jednak po jego śmierci na dwa państwa – Judę i Izrael¹⁹.

W IX i VIII w. przed Chr. Asyria podbiła ziemie Syrii, w tym królestwo Izraela, a później sama stała się przedmiotem walki między państwem nowobabilońskim a Egiptem. Wojna zakończyła się pełnym zwycięstwem Babilończyków. Główną jej ofiarą jednak było do tej pory niepodbite królestwo Judy, bo w 586 r. przed Chr. spotkał je ten sam los, co królestwo Izraela w 722 r. Ten okres przyjęło się określać mianem „nievoli babilońskiej”²⁰.

4. PODATEK DZIŚ A PODATEK KIEDYŚ

Zanim wrócę do rozważań na temat tego, co powiedzie-
liby o współczesnym systemie podatkowym mieszkańcy
starożytnej Palestyny, muszę zwrócić uwagę na kluczową
kwestię, jaką jest współczesne rozumienie podatku. Podatki
w obecnej formie są ukształtowane wskutek rozwoju ekonomii
politycznej i kameralizmu²¹. Wcześniej powstawały akty, które
ze względu na ich specyfikę należy traktować z ostrożno-
ścią, gdyż stosowanie do nich współczesnej metodologii, np.
gałęziowej, może być niewłaściwe²². Oczywiście w okresie
biblijnym były to formy prymitywne, znacząco różniące się
jednak od swojej praistoty, czyli złożenia indywidualnej ofiary
na zbiorowy cel²³.

Podatek jest kategorią ekonomiczną, ale też pojęciem i
instytucją o charakterze prawnofinansowym²⁴. W kontekście
świata starożytnego i uniwersum biblijnego należy go raczej
utożsamiać – ze wspomnianych już względów metodologicz-
nych – z kategorią ekonomiczną. Warto jednak przytoczyć
jego definicję, gdyż na potrzeby dalszego wywodu poprawi
to percepcję tego, w jak bardzo odmiennym świecie żyjemy
od świata ludzi sprzed kilkudziesięciu stuleci, a także jak
współczesna myśl prawnicza osadzona jest na XIX-wiecznych
fundamentach.

Podatek jest to świadczenie pieniężne na rzecz podmiotu
prawa publicznego, czyli państwa lub samorządu, jednostron-
nie przez ten podmiot ustalone, o charakterze ogólnym, za-
sadniczym, bezwrotnym, nieodpłatnym i przymusowym²⁵.
Niespełnienie któregoś z kryteriów zawartych w tej definicji
powoduje, że danina jest klasyfikowana jako inny dochód
publiczny²⁶. Oznacza to, że w rozumieniu współczesnej no-
menklatury tytułowe podatki z Biblii należałoby traktować w
większości jako inne dochody publiczne.

Co ważne, obecnie powszechna jest opinia, że prawo
podatkowe stanowi odrębną gałąź prawa od macierzystego
prawa finansowego²⁷. Dla ludzi w starożytności takie rozróż-
nienie zapewne byłoby szokujące, gdyż w owym czasie po-
glądem rewolucyjnym dla zarządzania finansami państwa
było rozdzielenie skarbu państwa od majątku władcy²⁸. W
niniejszym tekście przyjąłem konwencję, że świadczenia
opisane w Biblii będą określane mianem podatków, mimo że
według współczesnej nomenklatury co do zasady nie można
by było ich tak sklasyfikować.

5. STARY TESTAMENT O PODATKACH

W Starym Testamencie wielokrotnie pojawiają się wzmian-
ki o opodatkowaniu, daninach lub ofiarach. Przytaczanie
wszystkich jest niecelowe ze względu na objętość, a także
charakter niniejszego tekstu.

Pierwsza wzmianka w Biblii o opodatkowaniu pojawia się
w Księdze Wyjścia. W rozdziale 25 Bóg każe Mojżeszowi
zebrać daninę na budowę świątyni. Co ważne, danina ta jest
dobrowolna, stanowi niejako składkę na budowę i ma być
zbierana tylko w rzeczach wartościowych. W rozdziale 35
występuje bliźniacza konstrukcja – tym razem na rzecz bu-
dowy Namiotu Spotkania. Jest to szczególnie ciekawe i
istotne, ponieważ ukazuje wczesny etap kształtowania się
społeczności żydów i brak przymusu, a bardziej mechanizm
dobrowolnego dawania ofiary związanej z religią.

Przełomowa konstrukcja pojawia się natomiast w rozdzia-
le 30: „11 I tak powiedział Pan do Mojżesza: 12 «Gdy będziesz
liczyć Izraelitów, by dokonać spisu, każdy przy spisie złoży
za swe życie okup Panu, aby nie spadło na nich nieszczęście.
13 To zaś winni dać podlegli spisowi: pół sykla, według wagi
przybytku, czyli dwadzieścia ger za jeden sykl; pół sykla na
ofiary Panu. 14 Każdy podległy spisowi z synów Izraela,
mający dwadzieścia i więcej lat, złoży tę ofiarę Panu. 15 Bo-
gaty nie będzie zwiększał, a ubogi nie będzie zmniejszał wagi
pół sykla, aby złożyć ofiarę Panu na przebłaganie za swe
życie. 16 A wzięwszy te pieniądze jako przebłaganie od Izra-
elitów, obrócisz je na służbę w Namiocie Spotkania, i będą
one na pamiątkę Izraelitom przed Panem jako ofiara zadość-
uczynienia za ich życie»²⁹.

W ten właśnie sposób został ustanowiony powszechny
podatek pogłówny uiszczany na rzecz świątyni. Jednocześnie
należy zauważyć, że sama treść cytatu może kwestionować
podatkowy charakter tego świadczenia w rozumieniu współ-
czesnej nauki prawa podatkowego, ponieważ wskazuje, że
ma ono być zadośćuczynieniem za życie. Oznacza to brak
jednej z przytoczonych wcześniej cech podatku, a konkretnie
cechy nieodpłatności³⁰.

W 2 Księdze Królewskiej w rozdziale 23 w wersecie 35
mowa jest o tym, że król musi obciążać swój lud daniną na
rzecz faraona. Mianowicie król Jojakim: „Na każdym z ludu
ziemi, stosownie do swego oszacowania, wymóg [daninę]
srebra i złota, aby ją dać faraonowi Neko”³¹. Co istotne,
świadczy to o tym, że opodatkowanie miało powszechny
charakter, a co więcej – podatek ten był płacony według
oszacowania, co może sugerować, że miał odgórnie narzu-
coną wysokość, nie jest jednak znana podstawa opodatkowa-
nia.

W 2 Księdze Kronik w rozdziale 24 w wersecie 6 wspomi-
na się o podatku na cele odnowienia świątyni w Jerozolimie.
Co jest wybitnie ciekawe, król – nakładając, a raczej odna-
wiając ten podatek – odwołuje się do historycznego przemie-
rza Izraelitów z Bogiem, zawartego w czasach Mojżesza. Co
równie ważne, wspomina się o pozytywnym odbiorze nowego
podatku przez podatników. Warto także odnotować, że ten
fragment wskazuje na zastosowanie – obecnie dominującej
w prawie podatkowym – metody samoopodatkowania³². Po-
datek pobierano bowiem w ten sposób, że ludzie wrzucali
pieniądze do skrzyni postawionej przed świątynią. Jest to tym
bardziej ciekawy fragment, że danina ta była pośrednio sank-
cjonowana religijnie. Należy też zauważyć, że była to w
istocie kontynuacja opisanej w Księdze Wyjścia daniny świą-
tynnej. Co równie ważne, wynosiła ona pół szekla, nie wia-
domo jednak dokładnie, jaką miała rzeczywistą wartość, gdyż
szekel miał różną wartość nominalną w zależności od miejsca
i okresu³³. Podatek ten przeszedł do historii i jest obecny w
świadomości chrześcijan jako dwudrachma, o której mowa w
Ewangelii Św. Mateusza.

W Księdze Ezdrasza w rozdziale 8 znajduje się opis od-
budowy świątyni w Jerozolimie, a także towarzyszących temu
czynności. W wersecie 24 jest wzmianka o przyznaniu wszyst-
kim pracownikom świątynnym zwolnienia podatkowego lub
nawet bardziej daninowego, bo obejmującego podatek, da-
ninę i cło. Według współczesnych reguł prawa podatkowego
takie działanie jest niedopuszczalne, ponieważ faworyzuje

pewną grupę osób ze względu na wykonywaną pracę, co stoi w sprzeczności z zasadą równości i powszechności opodatkowania. Trzeba jednak pamiętać, że w czasach starożytnych tendencje teokratyczne i silna pozycja społeczna osób sprawujących kult stanowiły uzasadnienie przyznawania takich przywilejów. Co więcej, nadal ciężar opodatkowania Kościołów i związków wyznaniowych stanowi temat wielu dyskusji, w których dość często przedstawiany jest pogląd o podatkowym uprzywilejowaniu tych podmiotów.

W Księdze Przysłów w rozdziale 29 na początku znajduje się fragment dotyczący rozsądnego i prawowitego postępowania. Znalazła się w nim również wzmianka o podatkach: „4 Król państwo umacnia sprawiedliwością, niszczy je ten, kto podatkami uciska”³⁴. Co warto odnotować, we wspomnianym fragmencie sprawiedliwość jest przeciwstawiona uciskowi fiskalnemu. Władca według tej dyrektywy postępowania powinien budować sprawiedliwy system podatkowy, bo tylko taki umacnia państwo i jego władzę. Jednocześnie potępiono fiskalizm. Wprawdzie nie zostało to ujęte w sposób bardziej opisowy, lecz pozwala postawić wniosek, że już w czasach króla Salomona znane było zjawisko erozji bazy podatkowej i zdolności płatniczej podatników.

Jednocześnie Stary Testament zawiera dużo fragmentów, w których jest mowa o tym, że uiszczanie daniny łączy się z podległością, np. wraz z podporządkowywaniem ludów Palestyny władzy króla Dawida nakładana była na nie danina.

6. OPINIA O OPODATKOWANIU W STARYM TESTAMENCIE

Biblia zawiera kilka świadectw reakcji Izraelitów na obowiązujące wówczas podatki, w szczególności podatek świątynny. Opinie te z dużym prawdopodobieństwem są nieobiektywne, ponieważ redaktorami Biblii hebrajskiej byli beneficjenci podatków, a sami ich niepłacący, np. kapłani³⁵.

Jednocześnie trzeba zaznaczyć, że Biblia prezentuje odmienne postawy wobec podatku w zależności od okresu historycznego. Od czasów królewskich do niewoli babilońskiej podchodzono negatywnie, a nawet wrogo do wszelkiego rodzaju danin, także do podatku świątynnego. Po niewoli, pod wpływem redaktorów z kręgów kapłańskich, w Biblii traktowano podatki przychylniej. Ocena ta była jeszcze przychylniejsza w literaturze pozabiblijnej okresu rabinicznego³⁶.

7. RZYMSKIE OPODATKOWANIE

Wraz z przejściem z gruntu Starego Testamentu na grunt Nowego Testamentu należy stwierdzić, że w okresie życia Jezusa z Nazaretu doszło do znaczących przeobrażeń względem np. czasów królów Dawida i Salomona. Czynnikiem wpływającym na to, ile i jak płacili mieszkańcy Palestyny, była rzymska okupacja. Gdyby chcieć przyrównywać tę sytuację do czegoś współcześnie funkcjonującego w systemie podatkowym w materii unifikacji, można by ewentualnie spróbować się odwołać do regulacji podatku od wartości dodanej na obszarze Unii Europejskiej (UE)³⁷.

Rzymski system podatkowy można byłoby podzielić także współcześnie na podatki bezpośrednie, podatki pośrednie i świadczenia rzeczowe. W ramach podatków bezpośrednich można wyróżnić dwa rodzaje: *tributum soli* oraz *tributum capitis*, czyli podatek od gruntów i podatek od osób.

Tributum soli był powszechnym podatkiem gruntowym na terytoriach poza Italią. Musieli go płacić wszyscy mieszkańcy prowincji, w tym obywatele rzymscy i *liberae civitates*. Wyjątek stanowiły ziemie w miastach z przyznanym *ius Italicum*, które były traktowane tak jak ziemie w Italii³⁸.

W większości prowincji podatek gruntowy wynosił stałą kwotę w srebrze (*stipendium*), odpowiadającą wartości określonej części przeciętnego zbioru. Na Sycylii i Sardynii oraz w prowincjach azjatyckich zachowano natomiast zwyczaj pobierania dziesiątej części faktycznego zbioru w danym roku. Na Sycylii i Sardynii dziesiątinę uiszczano w ziarnie, w Azji – w pieniądzech³⁹.

Tributum capitis był podatkiem obliczanym na osobę. Obejmował on jednak także osoby zależne, a więc również kobiety i niewolników w wieku podatkowym. Deklaracja podatkowa obejmowała ponadto ewentualnych lokatorów, wierzytelności, klejnoty, kosztowne szaty, co sugeruje, że omawiany podatek obciążał całość dóbr innych niż ziemskie jednej rodziny uznawanej za jednostkę podatkową⁴⁰. Wskazywać to może na możliwą dominację komponentu majątkowego nad komponentem osobistym lub znaczący jego udział.

Od 63 r. przed Chr. Żydzi płacili Rzymowi trybut w postaci podatku od krajowej produkcji. Nie jest wykluczone, że Judea tworzyła wówczas jednolitą jednostkę podatkową z prowincją Syrią. Omawiany podatek został uregulowany przez Juliusza Cezara w 47 r. przed Chr. Uwzględniał on lokalną specyfikę, m.in. rok szabatowy⁴¹ (czyli co siódmy).

Judea jako rzymska prowincja płaciła podatek gruntowy (*tributum soli*) w wysokości 12,5%, określany co roku na podstawie wielkości plonów i pogłowia bydła, jak też podatek osobisty od mieszkańców prowincji, czyli *tributum capitis* lub *capitatio*, ustalony w wyniku cenzusu. Kolejnym zobowiązaniem finansowym była *annona*, czyli roczna danina przeznaczona na zaspokojenie potrzeb garnizonu, obejmująca produkty żywnościowe i robociznę. Mieszkańców Judei obowiązywały też *vectigalia*, czyli podatki pośrednie płacone przez mieszkańców całego cesarstwa, z których najważniejsze były *portoria* (opłaty portowe). Dochody z Judei zasilały prawdopodobnie skarb publiczny (*aerarium*)⁴².

Nie wiemy, jak ten system podatkowy funkcjonował w okresie rządów Heroda Wielkiego. W chwili jego śmierci roczne dochody państwa wynosiły 1050 żydowskich talentów lub 1 050 000 drachm. Były one znacznie mniejsze niż dochody Egiptu, a nawet wpływy, jakie później osiągał wnuk Heroda z judejskiego królestwa, zbliżonego obszarem do Herodowego.

Herod Wielki z pewnością stosował rzymski system podatkowy, a więc *tributum soli*, *tributum capitis* oraz *annona*. Wydaje się, że nowością było wprowadzenie podatku od posiadania domu i być może od sprzedaży nieruchomości; konstrukcyjnie mógł być on zbliżony do opłaty skarbowej⁴³. Przypuszczalnie system poboru opierał się na modelu z czasów zależności od Egiptu. W Egipcie Ptolemejskim podatek pogłówny ściągano na podstawie corocznych raportów urzędników wiejskich, które zawierały wykazy wszystkich mężczyzn od 14. do 60. roku życia. W Syrii zaś opodatkowaniu podlegali mężczyźni w wieku 14-65 lat oraz kobiety w wieku 12-65 lat. Nie można wykluczyć, że stosowano wzór syryjski.

System opodatkowania został utrzymany zapewne przez synów Heroda Wielkiego, między których zostało podzielone królestwo w 4 r. przed Chr., a więc przez Heroda Archelaosa, Heroda Antypasa i Heroda Filipa. Herod Archelaos szybko jednak, bo już w 6 r. po Chr., został zastąpiony przez rzymską administrację podległą prokuratorowi. Należy zatem przypuszczać, że na terenie królestw żydowskich w pełni zaczęła funkcjonować system oparty na wzorcach rzymskich z wykorzystaniem kadry urzędników Heroda Wielkiego i jego syna Heroda Archelaosa.

Ponadto Żydzi płacili jeszcze wspomnianą już wcześniej dwudrachmę. Z chwilą zburzenia Świątyni Jerozolimskiej podatek ten stracił wprawdzie rację bytu, lecz był nadal pobierany celem finansowania rzymskiego kultu⁴⁴.

8. NOWY TESTAMENT O PODATKACH

Obecnie najsłynniejszym fragmentem Biblii dotyczącym płacenia podatków jest znajdujący się w Nowym Testamencie dialog Jezusa z faryzeuszami. Co ważne, został on ujęty w Ewangeliach Św. Mateusza oraz Św. Marka. Faryzeusze zapytali Jezusa, czy należy płacić podatek cesarowi, i było to pytanie mające drugie dno – polityczne. W istocie cesarz był bowiem po pierwsze uznawany za Boga, po drugie zaś – za okupanta ziemi Izraela. Ponadto w tym czasie płacenie Rzymianom podatku mogło być niezgodne z wizją Izraela rządzonego przez Boga i zapewne wiązało się z kwestią oddawania pieniędzy poganom. Zeloci, czwarta droga judaizmu w tamtym okresie, uważali nawet płacenie podatku pogańskim władcom za grzech⁴⁵.

Jezus odpowiedział w sposób bardzo rozsądny i przemyślany. Spojrzał na monetę oraz widniejący na niej wizerunek cesarza i podpis, a potem stwierdził, aby oddać cesarowi, co należy do cesarza, a Bogu, co należy do Boga. Tą odpowiedzią wskazał, że należy płacić podatki władzy świeckiej, a jednocześnie dokonać rozdziału osoby cesarza i Boga.

9. PODATEK NA ŚWIĄTYNIĘ JEROZOLIMSKĄ

Na podstawie źródeł biblijnych i pozabiblijnych można stwierdzić, że w czasach Jezusa jego współcześni przyjmowali różne postawy wobec obowiązku płacenia podatku na funkcjonowanie Świątyni Jerozolimskiej, który był już wcześniej wspomniany przy okazji Starego Testamentu.

Kapłani byli odbiorcami podatku i sami wyłączyli siebie – jako jedyną grupę – z obowiązku jego płacenia. Powoływali się przy tym na Księgę Kapłańską, w której Mojżesz zobowiązał ich do składania ofiar pokarmowych w dniu namaszczenia na kapłana. Ich udział w podatku polegał wyłącznie na składaniu owych ofiar. Odrzucenie tej czynności na rzecz płacenia podatku w wysokości pół szekla byłoby ich zdaniem przekroczeniem Prawa Mojżeszowego⁴⁶.

Saduceusze i faryzeusze płacili podatek, ale toczyli między sobą spór o jego formę. Saduceusze pozwalali indywidualnym osobom, jeśli było je na to stać, na dodatkowe finansowanie ofiar pokarmowych. Faryzeusze twierdzili, że koszty tych ofiar powinny być finansowane wyłącznie z funduszy świątynnych, zbieranych od wszystkich Izraelitów jako podatek w wysokości pół szekla, a uzasadniali to tradycją⁴⁷.

Esseńczycy, choć zgadzali się z tym, że podatek świątynny ma biblijne podstawy w Księdze Wyjścia, kierowali się

własną interpretacją. Według niej płacili podatek tylko raz w życiu. Niejasny był czas jego płacenia. Możliwe, że było to podczas pierwszego spisu, któremu podlegali mężczyźni w momencie osiągnięcia wieku dojrzałego; możliwe też, że członkowie wspólnoty traktowali zarządzenie jako nakaz obowiązujący dopiero w ostatnich dniach istnienia świata⁴⁸.

Samarytanie byli wyłączeni z obowiązku płacenia podatku, choć, jeżeli chcieli, mogli go płacić.

Prozelici mogli być zobowiązani do płacenia podatku, jeśli wystarczająco wiernie identyfikowali się z judaizmem⁴⁹.

Na postawę wobec podatku miał też duży wpływ stan majątkowy poszczególnych osób. Bogaci Żydzi, których było stać na roczne płacenie podatku w wysokości pół szekla, czynili to, jak wskazują w swoich tekstach Filon i Flawiusz, chętnie⁵⁰. Była to bowiem manifestacja religijności, a także statusu społecznego.

Dla biednej części społeczeństwa podatek ten był uciążliwy, tym bardziej że nie był jedyny. Należy jednak podkreślić, że w czasach Jezusa panowała powszechna opinia, że podatek świątynny jest podatkiem nałożonym przez Boga i płaconym Bogu⁵¹.

10. APARAT SKARBOWY W NOWYM TESTAMENCIE

W czasach republiki powszechne było dzierżawienie poboru podatków związkom publikańskim. Związki te były prywatnymi spółkami, trudniącymi się profesjonalnym poborem podatków. W okresie cesarstwa odchodzono od tej praktyki – w miastach i tam, gdzie były zorganizowane wspólnoty lokalne, powierzano im ściąganie podatków. Podatki pośrednie w I w. po Chr. nadal były dzierżawione przez publikańców, chociaż kontrolę nad ich działalnością mieli prokuratorzy. Od czasów Augusta w prowincjach cesarskich nadzór ogólny nad egzekwowaniem należności podatkowych sprawował prokurator rangi ekwickiej, niemal zupełnie niezależnie od namiestnika, a w prowincjach senatorskich funkcję spełniał kwesor. Podatki pośrednie wydzierżawiano jak dawniej publikańcom, ale zwiększono nad nimi nadzór państwowy⁵².

Na gruncie biblijnym warto się odnieść do rozdziału 13 Listu do Rzymian. W wersetach 6 i 7 zostały potwierdzone, a także rozszerzone wspomniane już słowa Jezusa z Ewangelii, opisujące, jaki należy mieć stosunek do władzy świeckiej trudniącej się poborem podatków: „5 Należy więc jej się poddać nie tylko ze względu na karę, ale ze względu na sumienie. 6 Z tego samego też powodu płacicie podatki. Bo ci, którzy się tym zajmują, z woli Boga pełnią swój urząd. 7 Oddajcie każdemu to, mu się należy: komu podatek – podatek, komu cło – cło, komu uległość – uległość, komu cześć – cześć”⁵³.

Płacenie podatków jest więc kwestią nie tylko majątkową, ale również moralną. Co więcej, Biblia uświadamia, jaki status mają urzędnicy aparatu skarbowego. Pokazuje, że taka praca też jest potrzebna i nie powinna się spotykać z negatywnym odbiorem z samej swojej istoty.

Jest to przekaz uniwersalny i wartościowy współcześnie. W Palestynie czasów Jezusa był on jednak rewolucyjny. W tym okresie bowiem praca celników była postrzegana jako infamująca, gdyż ze względu na współpracę z okupantem byli uważani za grzeszników. Z Listu do Rzymian wynika, że zobowiązania podatkowe podlegają kategorii grzechu. Zawód

poborcy podatkowego uzyskuje zaś sankcję religijną, aby przez pogardzanie osobami zbierającymi podatki nie usprawiedliwiać własnych nadużyć w tej dziedzinie⁵⁴.

W Ewangelii Św. Łukasza znajduje się także fragment dotyczący Zacheusza będącego zwierzchnikiem celników w Jerychu. Został on doceniony przez Jezusa, podczas gdy miejscowa społeczność odrzucała go z powodu wykonywanego zawodu. Jerycho było punktem granicznym między Judeą a Perea. Perea należała do Heroda Antypasa, a Judeą zarządzał bezpośrednio prokurator i to pod jego zwierzchnictwem znajdowało się Jerycho. Podatki były więc ściągane bezpośrednio na rzecz Imperium Rzymskiego, co budziło dodatkową niechęć do celników⁵⁵. W tych okolicznościach tym bardziej zachowanie Jezusa miało doniosłe znaczenie.

11. CO MIESZKAŃCY STAROŻYTNEJ PALESTYNY POWIEDZIELIBY DZIŚ

Po omówieniu wybranych fragmentów Biblii można powiedzieć, że wyrażony w niej pogląd na temat podatków jest ogólny i raczej dyrektywny. Konstrukcję podatku i jego cechy częściowo przedstawia Stary Testament. Pokazane jest w nim, że podatki powinny być skonstruowane mądrze, tj. tworzyć zobowiązanie możliwe do zapłaty i niemające charakteru represyjnego dla podatnika. Jednocześnie widać wyraźnie, że podkreślany jest walor przekonania podatników o słuszności podatku. W Nowym Testamencie zaś akcentuje się obowiązek płacenia podatku, a także słuszność istnienia opodatkowania, przymusu państwowego i służebnego wobec aparatu poboru.

Kiedy porównuje się cechy podatku opisywane w Biblii i cechy polskiego podatku dochodowego, należy mieć na uwadze to, że jest to porównanie poglądów ludzi żyjących w zupełnie innych czasach, o całkowicie innych doświadczeniach i biorących udział w innym życiu gospodarczym i społecznym. Takie zestawienie może więc mieć jedynie charakter pewnej stymulacji intelektualnej i w jakimś stopniu nowej metody krytycznej oceny współczesnych rozwiązań. Wszelkie pomysły, aby zmieniać obecnie obowiązujące regulacje z powodu ich niezgodności z poglądami wyrażonymi w Biblii, stanowią ogromne uproszczenie i nadużycie. Starożytne rozwiązania nie są bowiem konstruktywne, lecz w istocie – ze względu na ich prymitywizm i niedostosowanie do współczesnych realiów – destrukcyjne.

Pierwszym zarzutem wobec obecnie obowiązującego podatku dochodowego od osób fizycznych byłoby stosowanie progresji. Z Biblii wynika wyraźnie, że ówczesni ludzie nie znali koncepcji progresywności opodatkowania w jej istocie. Niewątpliwie nakładany był w tym okresie podatek o charakterze – według współczesnych kryteriów – liniowym lub równym. Możliwa była zapłata wyższego podatku, była to jednak forma manifestacji statusu i raczej miała charakter dobrowolnej ofiary. Oczywiście nie oznacza to, że Biblia nie może uzasadniać progresji opodatkowania, bo jest wiele fragmentów pozwalających na wyinterpretowanie, że od osób bardziej majątnych lub utalentowanych powinno się wymagać więcej.

Drugim zarzutem byłoby stosowanie błędnej metody opodatkowania. Ów zarzut dotyczyłby istotnej kwestii, czyli przedmiotu opodatkowania, którym jest współcześnie dochód. Koncepcje biblijne – przez swoją prostotę – zbliżone są bar-

dziej do podatku majątkowego, ewentualnie przychodowego, nie znają konstrukcji, której geneza jest nowożytna.

Na marginesie rozważań o podatku dochodowym należy zauważyć, że dla ludzi czasów biblijnych zapewne byłaby szokująca obecna skala obciążeń podatkowych. W Polsce obowiązują bowiem: podatek dochodowy od osób fizycznych, podatek dochodowy od osób prawnych, podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, podatek od nieruchomości; należności publicznoprawne, takie jak składki na ubezpieczenia społeczne i składka zdrowotna; a także coraz istotniejsze opłaty, które można nazwać daninami pseudopodatkowymi, takie jak np. tzw. podatek cukrowy, podatek od małek, opłata reprograficzna. Jeśli zestawimy te wszystkie daniny z ciężarami opisanymi w Biblii – a przecież wcale nie było ich tak mało, bo trzeba było płacić podatki na rzecz władzy żydowskiej lub rzymskiej, a także na rzecz świątyni – to zapewne mieszkańcy starożytnej Palestyny obecny polski system podatkowy wydawałby się mocno represyjny, a państwo – wybitnie fiskalne.

Oczywiście wszystkie te rozważania mają charakter teoretyczny. Na tytułowe pytanie można jednak odpowiedzieć w ten sposób, że mieszkańcy starożytnej Palestyny – bez względu na inne aspekty współczesnego świata – na pewno byłiby mocno zdziwieni tym, że podatek dochodowy od osób fizycznych to tylko jeden z wielu podatków w rozumieniu czasów, w których żyli. Prawdopodobnie też z tego powodu odwołaliby się do przytoczonego wcześniej fragmentu Księgi Przysłów: „Król państwo umacnia sprawiedliwością, niszczy je ten, kto podatkami uciska”.

Przypisy

- ¹ Dz.U. Nr 80, poz. 350 ze zm.
- ² Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.
- ³ Dz.U. Nr 80, poz. 350. Obecny tekst jednolity: Dz.U. z 2021 r. poz. 1128.
- ⁴ Co wynika z planowanego przyjęcia nowelizacji przepisów podatkowych, w większości dotyczących podatku dochodowego, w ramach programu rządzącej partii politycznej nazywanego Polskim Ładem. Data graniczna – 2023 r. – została przyjęta z pewną dozą ostrożności co do innych działań legislacyjnych w 2021 r. Brak bowiem wiedzy o kształcie zmian, które wejdą w życie do końca tego roku. To powoduje, że rok 2023 jest najprawdopodobniejszym momentem, kiedy objętość omawianej ustawy przekroczy 400 stron.
- ⁵ Oczywiście w zależności od podejścia i światopoglądu religijnego można uznać, że autorem Biblii jest człowiek lub Bóg, którego przekaz jest jedynie spisany ręką człowieka. Nie można jednak wykluczyć, że autorzy Biblii mogli mieć wpływ na kształt jej treści, co zostanie omówione w dalszej części artykułu.
- ⁶ W Polsce przykładem jest Biblia gdańska.
- ⁷ Rzymianie w późniejszym czasie tak też nazywali całą prowincję.
- ⁸ T. Wałek-Czernecki, *Historia gospodarcza świata starożytnego*, t. 2, *Grecja-Rzym*, Warszawa 1948.
- ⁹ T. Wałek-Czernecki, *Historia gospodarcza świata starożytnego*, t. 1, *Wschód*, Warszawa 1948, s. 157.
- ¹⁰ Tamże, s. 160.
- ¹¹ Tamże, s. 168.
- ¹² Tamże, s. 162.
- ¹³ Tamże, s. 168.
- ¹⁴ Tamże, s. 169.
- ¹⁵ Tamże.
- ¹⁶ R. Domsy, *Taxation in the Bible during the Period of the First and Second Temples*, „Journal of International Law and Practice” 1998, Vol. 7, s. 228, <https://repository.law.uic.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1180&context=facpubs>, dostęp: 20.08.2021.
- ¹⁷ T. Wałek-Czernecki, dz. cyt., t. 1, *Wschód*, s. 171.

- ¹⁸ Tamże.
- ¹⁹ Tamże, s. 163.
- ²⁰ Tamże.
- ²¹ B. Brzeziński, *Teoretyczne aspekty systemowej odrębności prawa podatkowego i jego relacji z normami innych dziedzin prawa*, w: *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), Warszawa 2019, s. 27.
- ²² Tamże.
- ²³ A. Słysz, *Ewolucja prawa podatkowego a konstytucyjne prawa i wolności*, w: A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), dz. cyt., s. 113.
- ²⁴ *Prawo podatkowe*, P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.), wyd. 4, Warszawa 2019, s. 6.
- ²⁵ Tamże, s. 7.
- ²⁶ Tamże.
- ²⁷ *Prawo podatkowe z kasami i pytaniami*, P. Borszowski (red. nauk.), wyd. 2, Warszawa 2020, s. 34.
- ²⁸ Co zresztą w okresie tzw. wieków ciemnych zanikło, bo majątek państwa był utożsamiany z majątkiem władcy, tzw. patrymonium.
- ²⁹ Cyt. za: Biblia Tysiąclecia Online, <https://biblia.deon.pl/rozdzial.php?id=81>, dostęp: 17.10.2021.
- ³⁰ Mimo że odpłatność jest związana z religią.
- ³¹ Cyt. za: Biblia Tysiąclecia Online, <https://biblia.deon.pl/rozdzial.php?id=1254>, dostęp: 17.10.2021.
- ³² Czyli podatnik uiszcza podatek samodzielnie, bez udziału poborcy lub innego organu.
- ³³ Ks. Z. Żywica, *Historia i wartość biblijnego podatku świątynnego*, „Ełckie Studia Teologiczne” 2001, t. 2, s. 343-356.
- ³⁴ Cyt. za: Biblia Tysiąclecia Online, <https://biblia.deon.pl/2010/rozdzial.php?id=567>, dostęp: 17.10.2021.
- ³⁵ Ks. Z. Żywica, dz. cyt., s. 354.
- ³⁶ Tamże.
- ³⁷ I nie chodzi tu o złośliwość i politykę, lecz o fakt harmonizacji prawa podatkowego. W przypadku podatku od wartości dodanej ma ona największy zakres spośród wszystkich podatków w UE. U Rzymian również występował proces *quasi*-harmonizacji na obszarze całego imperium. Jest to proces całkowicie naturalny w przypadku większych organizmów polityczno-gospodarczych.
- ³⁸ Ks. J. Klinkowski, *Nowotestamentalny obraz celników na tle systemu finansowego Judei i Imperium Rzymskiego*, „Perspectiva. Legnickie Studia Teologiczno-Historyczne” 2007, nr 2 (11), s. 57.
- ³⁹ Tamże, s. 58.
- ⁴⁰ Tamże, s. 63.
- ⁴¹ Józef Flawiusz, *Dawne dzieje Izraela*, księga XIV, rozdział VI, s. 576, <http://biblioteka.kijowski.pl/antyk%20rzymski/06.%20flawiusz%20j%E3%B3zef%20-%20dawne%20dzieje%20izraela.pdf>, dostęp: 20.08.2021.
- ⁴² Ks. J. Klinkowski, dz. cyt., s. 63.
- ⁴³ Tamże, s. 64.
- ⁴⁴ Tamże, s. 66.
- ⁴⁵ Tamże, s. 67.
- ⁴⁶ Ks. Z. Żywica, dz. cyt., s. 354.

- ⁴⁷ Tamże, s. 354.
- ⁴⁸ Tamże, s. 355.
- ⁴⁹ Tamże.
- ⁵⁰ Tamże, s. 356.
- ⁵¹ Tamże.
- ⁵² Ks. J. Klinkowski, dz. cyt., s. 60.
- ⁵³ Cyt. za: Biblia Tysiąclecia Online, <https://biblia.deon.pl/rozdzial.php?id=282>, dostęp: 18.10.2021.
- ⁵⁴ Ks. J. Klinkowski, dz. cyt., s. 68.
- ⁵⁵ Tamże, s. 72.

Bibliografia

Literatura

- Brzeziński B., *Teoretyczne aspekty systemowej odrębności prawa podatkowego i jego relacji z normami innych dziedzin prawa*, w: *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), Warszawa 2019.
- Domszy R., *Taxation in the Bible during the Period of the First and Second Temples*, „Journal of International Law and Practice” 1998, Vol. 7, <https://repository.law.uic.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1180&context=facpubs>, dostęp: 20.08.2021.
- Józef Flawiusz, *Dawne dzieje Izraela*, <http://biblioteka.kijowski.pl/antyk%20rzymski/06.%20flawiusz%20j%E3%B3zef%20-%20dawne%20dzieje%20izraela.pdf>, dostęp: 20.08.2021.
- Klinkowski Ks. J., *Nowotestamentalny obraz celników na tle systemu finansowego Judei i Imperium Rzymskiego*, „Perspectiva. Legnickie Studia Teologiczno-Historyczne” 2007, nr 2 (11).
- Prawo podatkowe*, P. Smoleń, W. Wójtowicz (red.), wyd. 4, Warszawa 2019.
- Prawo podatkowe z kasami i pytaniami*, P. Borszowski (red. nauk.), wyd. 2, Warszawa 2020.
- Słysz A., *Ewolucja prawa podatkowego a konstytucyjne prawa i wolności*, w: *Prawo podatkowe w systemie prawa. Międzygałęziowe związki norm i instytucji prawnych*, A. Kaźmierczyk, A. Franczak (red.), Warszawa 2019.
- Wałek-Czernecki T., *Historia gospodarcza świata starożytnego*, t. 1, *Wschód*, Warszawa 1948.
- Wałek-Czernecki T., *Historia gospodarcza świata starożytnego*, t. 2, *Grecja-Rzym*, Warszawa 1948.
- Żywica Ks. Z., *Historia i wartość biblijnego podatku świątynnego*, „Ełckie Studia Teologiczne” 2001, t. 2.

Źródła internetowe

- Biblia Tysiąclecia Online, <https://biblia.deon.pl/>, dostęp: 17.10.2021.

Akty prawne

- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. Nr 80, poz. 350 ze zm.