



2008

Spis treści:

STUDIA

Agnieszka Bielska-Brodziak

Wykładnia językowa według orzecznictwa sądów administracyjnych

Adam Biegalski

Arystotelejskie dzieło – twórcza inspiracja dla podatkowych analiz wolnego rynku

ARTYKUŁY

Bogumił Brzeziński

Prawo podatkowe a prawo cywilne

Marek Kalinowski

Przedmiot podatku a obowiązek i zobowiązanie podatkowe

Wojciech Matuszewski

Koszty zapłaty podatku

© Copyright by Katedra Prawa Finansów Publicznych
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu
Polska

Toruń 2008

Rada programowa:

Przewodniczący Rady programowej:

Prof. dr hab. Bogumił Brzeziński

Członkowie Rady programowej:

Prof. dr hab. Jan Głuchowski

Prof. dr hab. Marek Kalinowski

Prof. dr hab. Włodzimierz Nykiel

Recenzent:

dr hab. Adam Nita

Redakcja:

Redaktor Naczelny

Dr Agnieszka Olesińska

Sekretarz redakcji:

Dr Ewa Prejs

Kontakt:

Katedra Prawa Finansów Publicznych
Wydział Prawa i Administracji
Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu
ul. Gagarina 15
87-100 Toruń
Polska

tel. +48 56 611 40 86

fax. +48 56 611 40 89

<http://www.trp.umk.pl>
redakcja@trp.umk.pl

Projekt okładki:

Ewa Prejs

SPIS TREŚCI

STUDIA

1. AGNIESZKA BIELSKA-BRODZIAK

WYKŁADNIA JĘZYKOWA WEDŁUG ORZECZNICTWA SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH 4

2. ADAM BIEGALSKI

ARYSTOTELEJSKIE DZIEŁO – TWÓRCZA INSPIRACJA DLA PODATKOWYCH ANALIZ WOLNEGO RYNKU 73

ARTYKUŁY

3. BOGUMIŁ BRZEZIŃSKI

PRAWO PODATKOWE A PRAWO CYWILNE 115

4. MAREK KALINOWSKI

PRZEDMIOT PODATKU A OBOWIĄZEK I ZOBOWIĄZANIE PODATKOWE 141

5. WOJCIECH MATUSZEWSKI

KOSZTY ZAPŁATY PODATKU 151

ARYSTOTELEJSKIE DZIEŁO – TWÓRCZA INSPIRACJA DLA PODATKOWYCH ANALIZ WOLNEGO RYNKU

ADAM BIEGALSKI

SPIS TREŚCI:

1. Wprowadzenie do problematyki wolnego rynku.....	73
2. Normatywny wzorzec wolnego rynku i jego konsekwencje.....	78
3. Znaczenie myśli filozoficznej dla oceny rzeczywistości.....	80
4. Ramy współczesnej analizy dzieła Arystotelesa.....	84
5. Arystoteleska substancja – forma, materia, <i>synolon</i> a wolny rynek jako kategoria ekonomiczna i prawna.....	86
6. Arystoteleskie kryteria możność i aktu a wartość wolnego rynku.....	93
7. Metafizyka Arystotelesa a wolny rynek.....	95
8. Złożoność arystoteleskiej metafizyki a złożoność wolnego rynku.....	98
9. Arystoteleskie kategoria szczęścia jako kategoria filozoficzna, ekonomiczna i prawna.....	101
10. Arystoteleska <i>droga środka</i> a wolny rynek.....	106
11. Podsumowanie.....	110

1. WPROWADZENIE DO PROBLEMATYKI WOLNEGO RYNKU

Jednym z najpoważniejszych problemów prawa podatkowego jest określenie właściwego wzorca postępowania, z którym prawodawca wiązałby następnie skutki w sferze prawa podatkowego. Wzorzec ten powinien być możliwy do zaakceptowania zarówno przez administracje podatkowe, jak i podatników. Mogłoby się wydawać, że jest to zadanie proste, bowiem panuje powszechna zgoda co do tego, że każde działanie musi być zgodne z

zasadami wolnego rynku. Niestety, w praktyce zakres znaczeniowy zachowań wolnorynkowych jest różnie interpretowany. Władze podatkowe oceniają je z punktu widzenia zabezpieczenia wpływów budżetowych z tytułu płaconych podatków, a podatnicy - z punktu widzenia uzyskania optymalnego wyniku gospodarczego i finansowego. Kryterium optymalizacji wyniku właściwe jest zarówno dla podmiotów określanych jako całkowicie niezależne, jak i tych, które posiadają status przedsiębiorstw powiązanych.²⁷⁰

Złożoność realiów rynkowych powoduje, że optymalizacja wyniku finansowego, bez względu na status przedsiębiorstw, może kształtować się bardzo różnie w zależności od miejsca, czasu, struktury konkretnego podmiotu, struktury rynku, danej fazy cyklu koniunkturalnego, czy wreszcie oczekiwanych efektów konkretnych zachowań w perspektywie krótko i długookresowej. Fałszywe byłoby twierdzenie, że wszyscy uczestnicy gry rynkowej dysponują takimi samymi narzędziami organizacyjnymi czy też podobnym potencjałem ekonomicznym. Prawdą natomiast jest to, że wspólne jest dla nich środowisko, w którym działają, a więc wolny rynek. Wydaje się, że różnice potencjału poszczególnych podmiotów przekładają się na zakres pojęcia zachowań wolnorynkowych. Trzeba bowiem pamiętać, że kształt wolnego rynku *de facto* nie zależy od wyidealizowanych, wzorcowych zachowań, lecz jest wyznaczany sumą rzeczywistych decyzji uczestników gry rynkowej. Wynika to z tego, że wolny rynek jest przestrzenią zderzenia się popytu i podaży, miejsca, w którym dochodzi do oczyszczenia, a więc osiągnięcia optymalnego poziomu oczekiwań i możliwości producentów i konsumentów. Rynek w stosunku do reglamentacji administracyjnych ma charakter pierwotny. Regulacje prawne muszą być naturalnym odzwierciedleniem istniejącego ekonomicznego *status quo*. W efekcie wszelką ingerencję w mechanizmy rynkowe, czy to poprzez stymulację działań w obrębie grup przedsiębiorstw powiązanych, czy też poprzez władcze działania związku publicznoprawnego uznać trzeba za zniekształcającą stosunki wolnorynkowe. Pojawia się więc pytanie o próg, począwszy od którego działania władz (w tym władz podatkowych), jak i podmiotów gospodarczych przestają być akceptowalne z punktu widzenia wolnego rynku. Wyznaczenie tego progu – wbrew pozorom – nie jest proste. Trzeba bowiem zauważyć, że – z jednej strony – mamy do

²⁷⁰ W artykule pojęcia: „przedsiębiorstwo powiązane” i „podmiot powiązany” stosowane będą zamiennie.

czynienia z interesami państwa, które musi realizować określone cele, z drugiej zaś – z interesami podmiotów gospodarczych, których celem jest optymalizacja wyniku finansowego. Działania wszystkich tych grup podmiotów rozgrywają się w obrębie szeroko rozumianego rynku, a więc można przyjąć, że granicę działań – przynajmniej działań racjonalnych – wyznacza mechanizm rynkowy.

Pojawiają się oczywiście w tym wypadku co najmniej dwa problemy. Pierwszy z nich dotyczy możliwości realizacji funkcji państwa przy zachowaniu zasady, że kształt wolnego rynku wyznaczany jest wyłącznie czynnikami ekonomicznymi, wolnymi od zewnętrznych nacisków o charakterze społecznym, czy politycznym. Istotą drugiego z nich jest pytanie, czy realizacja funkcji państwa wywołująca określone skutki w sferze stosunków rynkowych stanowi wystarczające usprawiedliwienie dla działań zewnętrznych? Zatem, czy osiągnięte korzyści społeczne, polityczne i gospodarcze rekompensują wpływ państwa na kształt wolnego rynku, przy założeniu, że wpływ taki jest dopuszczalny?

Oczywiście analiza zakresu ingerencji państwa w stosunki rynkowe może być prowadzona w ujęciu wyidealizowanym, ale nie odzwierciedla ona wtedy rzeczywistego obrazu rynku. Bez odwoływania się do wysublimowanych konstrukcji, trzeba stwierdzić fakt, że państwo, realizując określone cele, doprowadza do zniekształceń warunków rynkowych. Ma to miejsce nawet wtedy, gdy celem działania związku publicznoprawnego jest przywrócenie takich warunków. Przykładem są przeprowadzane przez organy podatkowe korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych, które w warstwie deklaratywnej mają eliminować zniekształcenia wolnego rynku spowodowane nieakceptowanymi przez te organy działaniami przedsiębiorstw powiązanych. W rzeczywistości mają one równie negatywny skutek poprzez wywołanie zjawiska ekonomicznego podwójnego opodatkowania w związku z taką korektą. Z punktu widzenia zasad wolnorynkowych, jego skutki są porównywalne ze sztucznie ukształtowanym wynikiem finansowym, uzyskanym przez przedsiębiorstwa powiązane w drodze wykorzystania mechanizmu cen transferowych. Prowadząc więc analizę przez pryzmat funkcji podatków można bez większego wahania powiedzieć, że dla współczesnych państw priorytetowe znaczenie ma funkcja dochodowa, której zaledwie pochodną są pozostałe funkcje, takie jak redystrybucyjna, stabilizacyjna, stymulacyjna, czy

alokacyjna.²⁷¹ Ich realizacja możliwa jest jedynie w drodze uzyskania optymalnego poziomu wpływów budżetowych przez poszczególne państwa. Bardzo często trudne jest to do pogodzenia z ideą wolnego rynku.

Określenie progu dopuszczalnej ingerencji w kształt stosunków wolnorynkowych jest jeszcze trudniejsze w przypadku podmiotów gospodarczych. Z jednej bowiem strony mamy do czynienia z podmiotami, które spełniają normatywne przesłanki konstytuujące podatkowopravny byt podmiotów powiązanych, z drugiej zaś występują w stosunkach rynkowych podmioty, które cech takich nie mają. Porównując zachowania i decyzje podejmowane przez obie grupy podmiotów, trzeba zadać sobie pytanie, czy preferowany przez władze podatkowe podmiotowy wzorzec wolnego rynku w postaci całkowicie niezależnego podmiotu nie jest odzwierciedleniem nazbyt uproszczonego rozumienia rzeczywistości. Trudno bowiem być uczestnikiem gry rynkowej bez wchodzenia lub pozostawania w określonych zależnościach ekonomicznych z innymi podmiotami. Jakkolwiek z formalnego punktu widzenia nie dochodzi do spełnienia przesłanek konstytuujących byt podmiotów powiązanych, to jednak podmioty całkowicie niezależne są *de facto* zależne od szeregu czynników o charakterze i podmiotowym i przedmiotowym. Co więcej, w celu osiągnięcia partykularnych korzyści mogą dobrowolnie wybierać sytuacje, które należałoby uznać za działania, jakich nie podjąłby całkowicie niezależny podmiot. Wolny rynek jest więc fenomenem złożonym, niezwykle trudnym do zdefiniowania. Wskazanie zachowań dla niego właściwych powinno obejmować różne sytuacje, których nie da się sprowadzić do zwykłego porównania zachowań poszczególnych grup podmiotów, w oderwaniu od całości czynników ekonomicznych, społecznych i politycznych występujących w danym miejscu i czasie.

Proste przyjęcie wzorca podmiotowego w postaci działań właściwych dla całkowicie niezależnych podmiotów, bez uwzględnienia rzeczywistego kształtu stosunków rynkowych – w danym miejscu i czasie – może doprowadzić do całkowicie błędnych wniosków. Współczesna gospodarka jest na tyle złożonym fenomenem, że określone zależności o

²⁷¹ Podział ten odzwierciedla funkcje finansów publicznych, bowiem podatek jest jedynie jednym z elementów systemu finansów publicznych i nie powinien być analizowany w oderwaniu od niego.

charakterze ekonomicznym odnoszą się również do podmiotów całkowicie niezależnych. Jednak fakt niespełnienia przesłanek decydujących o statusie przedsiębiorstw powiązanych powoduje, że w przypadku podmiotów całkowicie niezależnych, obiektywne i subiektywne czynniki ekonomiczne w żaden sposób nie są brane pod uwagę przy ocenie skutków działań w sferze prawa podatkowego. W dużym uproszczeniu przyjmuje się, że każde działanie takiego podmiotu ma charakter rynkowy. W efekcie prowadzić to może do wystąpienia sytuacji, w której określone zachowania podmiotu niezależnego – oceniane z ekonomicznego punktu widzenia – które w przypadku przedsiębiorstw powiązanych uznane zostałyby za nierynkowe, w ich przypadku są działaniami całkowicie rynkowymi. Jest to wynik uproszczonego rozumienia relacji rynkowych, w którym brak relacji podmiotowych, właściwych dla przedsiębiorstw powiązanych powoduje uznanie konkretnego działania za spełniające kryteria wolnego rynku.

Przy ocenie, czy dane zachowanie mieści się w granicach wyznaczanych spełnieniem przesłanek wolnego rynku konieczne jest uwzględnienie faktu, że wszyscy uczestnicy gry rynkowej określają zakres współczesnego wolnego rynku. Dotyczy to więc zarówno podmiotów powiązanych, jak i całkowicie niezależnych. Niebagatelną rolę odgrywają również same państwa. Działanie w grupie – w dobie umiędzynarodowienia i globalizacji – stało się czymś naturalnym. Co więcej - podmioty całkowicie niezależne starają się przejmować i stosować zasady i formy zarządzania wypracowane przez podmioty powiązane. Każdy uczestnik gry rynkowej ma realny wpływ na jej kształt. Konieczność uwzględnienia rzeczywistej roli wszystkich kategorii podmiotów gospodarczych jest tym ważniejsza, im bardziej uświadamiamy sobie fakt, że nie jest możliwe stworzenie jednego, uniwersalnego ekonomicznego modelu rynku, który byłby właściwy w każdej sytuacji.²⁷² Trzeba też pamiętać o znaczącej roli państwa w zakresie kształtowania stosunków rynkowych. Należy

²⁷² „Podobnie jak model samolotu ma za zadanie odwzorować najważniejsze cechy prawdziwego samolotu, tak model gospodarki musi zawierać w sobie podstawowe cechy rzeczywistej gospodarki. Prawdziwa gospodarka jest oczywiście konstrukcją niezwykle złożoną; aby zatem móc opisać mechanizm jej funkcjonowania i przewidzieć skutki określonych zmian w polityce państwa, należy oddzielić najbardziej istotne cechy gospodarki od innych, mniej istotnych jej właściwości. Cechy, na których chcemy skupić uwagę przy konstruowaniu modelu, zależą od celu naszej analizy.”, J. E. Stiglitz, *Ekonomia sektora publicznego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2004, s. 22.

również powiedzieć, że każdy uczestnik tej gry podlega takim samym skutkom wahań koniunkturalnych, zmuszony będąc dostosować swoją ofertę do realnej wielkości popytu. Oczywiście nie można zanegować faktu, że podmioty działające w grupie dysponują nieporównywalnie większą gamą środków przeciwdziałających negatywnym zjawiskom rynkom, jak również – w określonym zakresie – mogą realnie wpływać na zjawiska występujące w gospodarce. Z drugiej jednak strony konieczne jest zaznaczenie, że one również nie były w stanie obronić się przed takimi zdarzeniami jak załamanie rynku finansowo-giełdowego, do którego doszło w ostatnim kwartale 2008 r. Uwzględniając stopień złożoności współczesnych realiów, śmiało można odwołać się do słów P.A. Samuelsona i W. D. Nordhaua, że „[p]rawa ekonomiczne sprawdzają się jedynie jako pewna przeciętna, nie jako ścisła i dokładna zależność.”²⁷³

2. NORMATYWNY WZORZEC WOLNEGO RYNKU I JEGO KONSEKWENCJE

Podstawą normatywnego definiowania wolnego rynku i działań wolnorynkowych – na gruncie międzynarodowego prawa podatkowego – jest art. 9 ust. 1 Modelu Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.²⁷⁴ Przepis ten stanowi, że jeżeli pomiędzy dwoma przedsiębiorstwami w zakresie ich stosunków handlowych lub finansowych zostaną umówione lub narzucone warunki, które różnią się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne przedsiębiorstwa, wówczas zyski, które osiągnęłyby jedno z przedsiębiorstw bez tych warunków, ale z powodu tych warunków ich nie osiągnęło, mogą być uznane za zyski tego przedsiębiorstwa i odpowiednio opodatkowane.

Zdaniem OECD „[z]asada ta (...) odzwierciedla właściwe poziomy dochodu między członkami grup wielonarodowych, akceptowalne dla administracji podatkowych. Odzwierciedla (ona – przyp. A.B.) rzeczywistość ekonomiczną, przyjmując jako wzorzec

²⁷³ P.A. Samuelson, W.D. Nordhaus, *Ekonomia 1*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003, s. 37.

²⁷⁴ *Modelowa konwencja w sprawie podatku od dochodu i majątku*, wersja skrócona, lipiec 2005, tłum. K. Bany, DW ABC, Warszawa 2006; dalej: MK OECD.

normalne działanie rynku.”²⁷⁵ Zaproponowany przez OECD podmiotowy wzorzec wolnego rynku określany jest jako standard pełnej konkurencji. Problemem jest jednak to, że OECD w sposób bardzo wybiórczy podchodzi do określenia tego, co rozumie pod pojęciem „normalne działanie rynku”. Jeżeli normalnym działaniem rynku jest wyłącznie działanie całkowicie niezależnych podmiotów, to poza jego nawiasem pozostaje większość nowoczesnych form działania i podejmowania decyzji zarządczych, wypracowanych w wyniku rozwoju procesów umiędzynarodowienia i globalizacji.

Trudno byłoby polemizować z tezą, że występujące między przedsiębiorstwami powiązanymi stosunki nadrzędności i podporządkowana pozwalają na kształtowanie wyniku finansowego zgodnie z interesem grupy. Nie zawsze musi on być zbieżny z zaadoptowanymi przez władze podatkowe poszczególnych państw koncepcjami oceny tego, co ma walor wolnorynkowy. Stwierdzenie faktu zniekształcenia realiów wolnorynkowych, uprawnia władze podatkowe do korygowania – dla celów opodatkowania - wyników przedsiębiorstw powiązanych.²⁷⁶ Jednak aby można to było uczynić, trzeba jednoznacznie stwierdzić, że dane zdarzenie wywołujące skutki w sferze prawa podatkowego odbiega swym kształtem, od zdarzeń, do których doszłoby w sytuacjach uznawanych przez władze podatkowe za zgodne ze standardem pełnej konkurencji. Konieczne jest więc zdefiniowanie pojęcia wolnego rynku, nawet jeżeli miałyby to być definicja stworzona wyłącznie dla celów podatkowych. Wydaje się, że OECD robi to w sposób nazbyt uproszczony, posługując się pewnymi ogólnymi hasłami ekonomicznymi, które – jej zdaniem – stanowią wystarczające narzędzie analityczne. Oczywiście ewentualna dyskusja, czy definicja powinna mieć charakter ogólny, czy też – w określonym stopniu – kazuistyczny, nie wpływa na fakt, że OECD nie ogranicza się w swoich rozważaniach nawet do niezbędnego minimum zdefiniowania wolnego rynku. Można postawić hipotezę, że hasłowe potraktowanie problemu stanowić ma jedynie punkt wyjścia dla krajowych dyskusji i krajowych regulacji. Jeżeli jednak uwzględni się to, że pojęcie gospodarki rynkowej może zawierać bardzo różne desygnaty i do tego jeszcze mające

²⁷⁵ Punkt 1.13, [w:] *Wytyczne w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych*, tłum. K. Bany, DW ABC, Warszawa 2004, s. I-5; dalej: *Wytyczne OECD, Wytyczne, Zalecenia*.

²⁷⁶ Zob. Punkt 1.3. i 1.7, [w:] *Tamże*, s. I-1 - I-3.

charakter zmiennych dynamicznych, to podejście zaproponowane przez OECD ocenić można jako odbicie rzeczywistości w krzywym zwierciadle. W efekcie zasadne wydaje się stwierdzenie, że proponowane dla celów prawa podatkowego definicje warunków rynkowych nie są wystarczające.²⁷⁷

Pomijając kwestie intencji przyświecających współczesnym państwom, przy ustalaniu desygnatów zakresu pojęcia stosunki wolnorynkowe, konieczne jest wypracowanie jego realnej definicji, uwzględniającej wielość ekonomicznych czynników. Definicja taka powinna mieć walor uniwersalny, znajdując zastosowanie bez względu na miejsce i czas. Nie może być ona jednak jedynie zbiorem nieprecyzyjnie sformułowanych haseł. Jednym z jej składników – zdaniem autora artykułu – powinno być również uwzględnienie zachowań właściwych wyłącznie lub prawie wyłącznie dla przedsiębiorstw powiązanych, bowiem są one integralną częścią systemu wolnorynkowego. Odrzucenie *a priori* pewnych zachowań jako nie mieszczących się w koncepcji wolnego rynku uniemożliwia stworzenie modelu odzwierciedlającego współczesne relacje rynkowe, którego założenia powinny być respektowane w procesie prawidłowej legislacji podatkowej.

3. ZNACZENIE MYŚLI FILOZOFICZNEJ DLA OCENY RZECZYWISTOŚCI

Rozumienie współczesnych koncepcji odnoszących się do fenomenu wolnego rynku jest, z jednej strony, wypadkową dorobku filozoficzno-ekonomicznego, z drugiej zaś sumą obecnie dokonywanych obserwacji rzeczywistości gospodarczej. Dorobek ten pozwala uświadomić sobie i – w pewnym zakresie – zrozumieć przyczyny i skutki zachodzących obecnie zjawisk. Dostrzeżenie tego, że w praktyce nie jest możliwe stworzenie jednego, uniwersalnego modelu ekonomicznego, stanowiącego podstawę dla analizy rozwiązań normatywnych, stanowi uzasadnienie odwoływania się do fundamentalnych pytań stawianych

²⁷⁷ Zob. A. Biegalski, *Badanie cen stosowanych w transakcjach przedsiębiorstw powiązanych a standard pełnej konkurencji (standard ceny wolnorynkowej) – zagadnienia ogólne*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2008, nr 1 (w druku)

przez filozofów i zmusza do refleksji nad możliwymi odpowiedziami. Filozofia powinna więc stanowić w tym zakresie intelektualną inspirację. Najczęściej jednak badania prowadzone na gruncie szeroko rozumianych nauk społecznych ograniczają się do wychwycenia tych fragmentów dorobku filozoficznego, które dają się bezpośrednio przełożyć na współczesną nam rzeczywistość. Istota myśli filozoficznej nie tkwi jednak w jej warstwie językowej, lecz w ideach, które zawarte są w rozważaniach myślicieli. W prowadzonej analizie trzeba również pamiętać, że filozoficzne rozważania prowadzone były w określonym miejscu, czasie, istniejących warunkach kulturowych, stanie przekonań religijnych, a więc – w mniejszym lub większym stopniu – odbijają się w nich ówczesne wartości, których proste przełożenie na współczesność w większości wypadków nie jest możliwe. Jeżeli natomiast dostrzeżemy stawiane pytania i potraktujemy je jako twórczą dla nas podnietę, dzisiaj i w miejscu, w którym się znajdujemy, to być może uda się ujrzeć w szerszej perspektywie na zasady funkcjonowania wolnego rynku w ujęciu ekonomicznym i podatkowym.

Trzeba jednak pamiętać, że świat podlega ciągłej ewolucji. Inny on był w czasach Arystotelesa, Benthama, Milla, a zupełnie inny jest świat obecny. Aparatura pojęciowa również podlegała określonym zmianom. Z tego powodu, współcześnie powinniśmy czerpać natchnienie z myśli filozoficznej, traktując ją metaforycznie, a nie szukać bezpośrednich odniesień do współczesności. Myśl filozoficzna powinna nam dawać jedynie intelektualną podnietę dla rozważań. Postrzeżenie idei filozoficznych do obecnych realiów jest spłaszczeniem jej rzeczywistego znaczenia, o ile nie – co się niekiedy zdarza – jej zniekształceniem na potrzeby realizacji partykularnych potrzeb.

W literaturze podatkowej wskazuje się – w dużym, i chyba nazbyt dużym uproszczeniu – że dwie główne tradycje naukowe rzutowały na rozwój myśli ekonomicznej, a w konsekwencji również podatkowej.

Pierwszą z nich jest tzw. tradycja euklidesowa, która charakteryzuje się podejściem aksjomatyczno-dedukcyjnym do badanych zjawisk. Opiera się ona, tak samo jak „geometria Euklidesa, na pewnych aksjomatach, z których, w drodze wnioskowania dedukcyjnego,

wyprowadzane są wnioski o przedmiocie poznania.”²⁷⁸ Z kolei, druga tradycja, tzw. talmudyczno-stoicka, określana również jako babilońska „odchodzi od atomizmu, kierując się holizmem. Opiera się na doświadczeniu i stosuje w rozumowaniu metodę indukcyjną. Wychodzi z założenia, że w każdym łańcuchu rozumowania może się znaleźć słabe ogniwo, które ‘pęknie’ w zetknięciu z rzeczywistością, dlatego wyniki badań nie zawsze są tak ‘eleganckie’, jak tego chciał Euklides w swojej ‘geometrii piękna’”.²⁷⁹ Wydaje się, że przedstawiony podział jest rezultatem czysto instrumentalnego traktowania dorobku filozoficznego, a jego podstawowym, jeśli nie jedynym zadaniem jest stworzenie prostego schematu myślowego, pozwalającego na uchwycenie najbardziej istotnych kierunków poznawczych, umożliwiających przeprowadzanie uproszczonych analiz. Jego słabością jest brak podkreślenia, że myśl filozoficzna ma charakter dynamiczny, w tym sensie, że różne koncepcje, różne systemy przenikają się i jeden system najczęściej stanowi podstawę konstrukcji innego. Dopiero suma szeregu poglądów i koncepcji filozoficznych, rozwijających się przez wieki pozwala na uchwycenie i ocenę całego dorobku cywilizacyjnego w sferze intelektu, który kształtuje naszą rzeczywistość.

Jako pierwszego filozofa, od którego rozpoczyna się rozważania nad myślą ekonomiczną wskazuje się Adama Smitha. Najczęściej jednak nie traktuje się go jako filozofa, ale jako ekonomistę, czy prekursora współczesnej myśli ekonomicznej. Jakkolwiek wkład A. Smitha w rozwój tej nauki jest nieoceniony, to jednak próba sprowadzenia jego dorobku wyłącznie do kwestii ekonomicznych jest wręcz „okaleczeniem” jego wkładu w rozwój ogólnej myśli filozoficznej. Dodatkowo jego spostrzeżenia nie są jedynie prostym podsumowaniem obserwacji współczesnych mu warunków, osadzonych w intelektualnej

²⁷⁸ Euklides (III w. p.n.e.) „zebrał całość ówczesnej wiedzy matematycznej, nadając jej postać systemu dedukcyjnego, to znaczy intelektualnej budowli opartej na elementarnych pojęciach i definicjach oraz tak zwanych zasadach, czyli aksjomatach i postulatach.”, G. Durozoi, A. Roussel, *Filozofia, Słownik, Pojęcia, Postacie, Problemy*, Wydawnictwa Szkolne i Pedagogiczne, Warszawa 1997, s. 77, s.v. *Euklides*; Diogenes Laertios pisał o Euklidesie, że aby „dowieść fałszywości dowodu, atakował jego konkluzję, a nie przesłanki. Nie uznawał wnioskowania z analogii; we wnioskowaniu takim – twierdził – mamy do czynienia albo z rzeczami podobnymi albo z niepodobnymi. Jeżeli z podobnymi, to należy zajmować się samymi tymi rzeczami, a nie tym, w czym są one do siebie podobne, jeżeli zaś z niepodobnymi, to nie ma sensu przeprowadzać między nimi analogii.”, Diogenes Laertios, *Żywoty i poglądy słynnych filozofów*, przekład I. Krońska, PWN, Warszawa 1984, II 107, s. 137.

²⁷⁹ R. Gwiazdowski, *Podatek progresywny i proporcjonalny. Doktrynalne przesłanki, praktyczne konsekwencje*, WUW, Warszawa 2007, s. 91.

próżni, lecz są zbiorem obserwacji i analiz, zwieńczonych określonymi wnioskami, które pozostają w racjonalnych relacjach z dorobkiem wcześniejszych filozofów.

Przyjmując na potrzeby tego artykułu daleko idące uproszczenie można odwołać się do słów H. Landretha i D. C. Colandera, którzy stwierdzili, że, jakkolwiek, „[e]konomia klasyczna datuje się od opublikowania w 1776 roku „Bogactwa narodów” Adama Smitha (to jednak – wtrącenie A.B.) [j]est to tylko okrągła data (...) [I]dee zawarte w książce Smitha rozwijały się przez dwieście lat wcześniej.”²⁸⁰ Niestety, przedstawione stanowisko *de facto* wprowadza nas na tory schematycznego myślenia. Idee, które miały wpływ na dzieło A. Smitha rozwijały się nie przez 200, lecz przez co najmniej 1500 lat. Dopiero przyjęcie takiego punktu wyjścia pozwoli na ujrzenie w rzeczywistej, szerokiej perspektywie wszystkich zjawisk, których suma składa się na naszą ocenę rzeczywistości.

Ze względu na ograniczone ramy niniejszego opracowania można przyjąć za H. Landrethem i D. C. Colanderem pewną chronologię, z której wynika, że dzieło A. Smitha poprzedzone było rozważaniami filozofów dwóch wcześniejszych okresów – wczesnego okresu przedklasycznego od VIII wieku p.n.e. do XV wieku n.e. i epokę przedklasyczną od XV wieku do 1776 r.²⁸¹ Przyjmując ten podział można spróbować przedstawić intelektualne źródła, z których najprawdopodobniej czerpał swą myśl A. Smith. Z punktu widzenia ekonomisty czy prawnika mogą się one wydać niezwiązane ze współczesnym rozumieniem zjawisk rynkowych. Mogą i powinny jednak być one twórczą inspiracją rozważań nad współczesnymi zjawiskami.

Dokonując wszelkich analiz naukowych trzeba przyjąć pewne założenia. W artykule tym przyjęto założenie zupełności systemu filozoficznego, jako warunku prowadzonej analizy. Jest on bez wątpienia spełniony w dziele Arystotelesa, którego znaczenie dla współczesnych analiz jest nie do przecenienia. Dlatego poszukując inspiracji dla analiz współczesnych realiów rynkowych, w pierwszej kolejności zasadne wydaje się odwołanie do myśli Arystotelesa, która obejmowała wszystkie aspekty życia. W prowadzonych obecnie

²⁸⁰ H. Landreth, D.C. Colander, *Historia myśli ekonomicznej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1998, s. 55.

²⁸¹ „Wczesny okres przedklasyczny dzielimy na dwa podokresy: obejmujący myśl Greków (...) (m.in. – wtrącenie A.B.) Arystotelesa (384-322 r. p.n.e.) oraz okres scholastyczny, (...) (m.in. rozważania – wtrącenie A.B.) św. Tomasza z Akwinu.”, Tamże, s. 56.

badaniach dostrzec jednak można tendencję do spływania znaczenia jego dzieła dla opisu naszego świata. Z uwagi na to, że Filozof żył i pracował w różnej od naszej epoce, dokonany musi zostać subiektywny, autorski wybór Jego myśli, którego nadrzędnym celem jest próba uchwycenia punktu wyjścia dla analizy realiów współczesnego wolnego rynku, prowadzonych dla celów prawa podatkowego. Dzieło Arystotelesa jest jednak wyłącznie źródłem refleksji nad współczesnym światem, a nie jego opisem.

4. RAMY WSPÓŁCZESNEJ ANALIZY DZIEŁA ARYSTOTELESA

Bez wątplenia myśl Arystotelesa dała intelektualny asumpt dla rozwoju myśli filozoficznej, ekonomicznej, czy też prawnej.²⁸² Legła ona u podstaw większości rozważań filozoficznych w kolejnych wiekach. Zaproponowane przez niego rozwiązania nadal stanowią twórczą inspirację dla współczesnych badaczy. Słuszność takiego poglądu wydają się potwierdzać słowa L. Kołakowskiego, że „[j]eśli Platon wypracował ogólny projekt architektoniczny dla filozofii europejskiej, to jego niewierny uczeń Arystoteles zbudował jej fundamenty. Wiedział więcej niż ktokolwiek w jego czasach, przyswoił sobie, ale i wzbogacił, wszystkie nauki. Cień tego olbrzyma poprzez wieki określał przestrzeń europejskiej myśli, inspirował ją i prowadził, ale czasem także ograniczał. Od kiedy najważniejsze jego pisma pojawiły się w XII wieku w przekładach łacińskich, stał się dla zachodniej filozofii chrześcijańskiej mentorem *par excellence*, wyposażył ją w podstawowy zasób pojęć metafizycznych, logicznych, fizycznych i etycznych – na przekór przejściowym zakazom kościelnym, jakie uderzyły w niektóre jego dzieła.”²⁸³

Wydaje się, że niedostatkami współczesnych rozważań prowadzonych na płaszczyźnie szeroko rozumianych nauk społecznych jest niezauważanie rzeczywistego wkładu myśli Arystotelesa we współczesne rozumienie otaczającej nas rzeczywistości. Poszukuje się bowiem rozważań, które wprost można przenieść na współczesny grunt, bez odnajdywania

²⁸² „Znaczenie Arystotelesa polega nie tylko na jego wkładzie do myśli filozoficznej, ale także na wpływie, jaki wywarł na idee ekonomiczne w okresie scholastyizmu. To właśnie na poglądy Arystotelesa reagowali św. Tomasz z Akwinu i inni ludzie Kościoła od początków XIII do XVI wieku.”, Tamże, s. 56.

²⁸³ L. Kołakowski, *O co nas pytają wielcy filozofowie*, Seria I, Znak, Kraków 2004, s. 47.

zadawanych przez niego pytań i szukania nań odpowiedzi. Jest to bardzo duże uproszczenie znaczenia Filozofa dla współczesności. Rzadko podnosi się też znaczenie myśli metafizycznej czy etycznej dla oceny rozumienia naszych realiów ekonomiczno-gospodarczych. Wydaje się jednak, że to właśnie te rozważania, a nie rozważania dotyczące współczesnych Arystotelesowi stosunków o charakterze społeczno-ekonomicznym, mają faktyczne znaczenie. Odniesienie dorobku Filozofa wyłącznie do kwestii porównywalnych z obecnymi nie jest możliwe do zaakceptowania. Potwierdzają to słowa L. Kołakowskiego, który zauważa, że „[n]asze narzędzia pojęciowe takich doznały przemian od czasów średniowiecza, że trudno nam kwestie Arystotelesowe wysłowić w naszych językach filozoficznych i mieć pewność, że ów sens pierwotny przechował się bez zmiany.”²⁸⁴ Współcześnie używa się zupełnie odmiennej aparatury pojęciowej, dlatego nie da się dokładnie porównać rzeczywistości opisywanej przez Arystotelesa z obecną rzeczywistością.

Analizując dzieło Arystotelesa – bez względu na kontekst prowadzonych badań – trzeba pamiętać, że stworzył on pełny, zamknięty system filozoficzny, którego elementy wzajemnie się przenikają i *de facto* dopiero ich suma stanowi o rzeczywistym jego kształcie. Zakres dorobku Filozofa jest zatem tak rozległy, że trudno jest przeprowadzić kompleksową analizę jakiegoś współczesnego problemu – uwzględniając wszystkie odniesienia jakie może mieć ono w jego systemie - bez uszczerbku dla jego dokonań. Wydaje się jednak, że można – w wielkim uproszczeniu – zastanowić się nad metafizycznymi czy etycznymi rozważaniami Arystotelesa i ich ewentualnym podobieństwem do zasad wyznaczających strukturę współczesnych stosunków gospodarczych. Oponent takiej propozycji może zadać pytanie, w jakim celu analizować rozważania Filozofa w kontekście np. zasady wolnego rynku, czy standardu ceny wolnorynkowej? Odpowiadając na takie pytania trzeba stwierdzić, że nie ma bezpośredniego *iunctim* pomiędzy jednym a drugim zagadnieniem. Czy jednak dla nauki, dla nowoczesnej myśli prawnej czy ekonomicznej jest ono konieczne? Czy nie można poddać analizie pewnej wizji i poszukać wspólnych cech łączących jedną *de facto* abstrakcyjną koncepcję starożytnego Filozofa ze współczesnymi rozważaniami, które w praktyce są

²⁸⁴ Tamże, s. 49.

również określonym abstrakcyjnie zbiorem założeń wyznaczającym zakres definicyjny wolnego rynku? Wydaje się, że takie podejście jest całkowicie możliwe i uzasadnione, tym bardziej jeżeli uwzględni się, że do współczesnego rozumienia świata ludzkość dochodziła przez wieki. Zatem starożytną myśl można, a nawet – w uzasadnionym zakresie - trzeba postrzegać jako intelektualny fundament współczesnych rozwiązań, nawet wtedy, gdy pozornie nie można doszukać się wspólnych stycznych, a analizowane materie są - również pozornie - od siebie bardzo odległe.

Rozpoczynając analizę wybranych problemów podniesionych w filozofii Arystotelesa należy odwołać się do słów W. Tatarkiewicza, który wskazywał, że Filozof zajmował dwojaką postawę wobec świata: „od Platona nauczył się idealizmu, a z usposobienia był realistą. I z nauki Platona (głoszącej, że prawdziwy byt jest idealny, a prawdziwa wiedza jest ogólna) przejął ostatecznie tylko połowę: zachował teorię wiedzy, ale odrzucił teorię bytu. Zaprzeczał, iżby istniały idee poza jednostkowymi rzeczami; natomiast uznawał, że wiedza jest zawarta w pojęciach ogólnych. Stało na tym: byt jest jednostkowy, a wiedza – ogólna. Platoński dualizm (...) został usunięty; ale za to wytworzył się dualizm nowy: bytu i wiedzy. Dociekania naukowe rozpadły się na dwa działy: naukę o wiedzy i naukę o bycie; logika, traktująca o wiedzy ogólnej, oddzieliła się od metafizyki, traktującej o jednostkowym bycie.”²⁸⁵

5. ARYSTOTELEJSKA SUBSTANCJA – FORMA, MATERIA, *SYNOŁON* A WOLNY RYNEK JAKO KATEGORIA EKONOMICZNA I PRAWNA

W historii myśli filozoficznej podnosi się, że Arystoteles wykazywał bardzo duże zainteresowanie naukami empirycznymi i zjawiskami w nich analizowanymi, tzn. rozważanymi „jako czyste zjawiska; dlatego pasjonował się także zbieraniem i klasyfikowaniem danych empirycznych także niezależnie od ich rozważania z punktu

²⁸⁵ W. Tatarkiewicz, *Historia filozofii*, Tom 1, *Filozofia starożytna i średniowieczna*, wyd. 18, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 108.

widzenia kategorii filozoficznych”²⁸⁶. Filozof pisał, że „doświadczenie jest czymś podobnym do wiedzy i umiejętności, ale w rzeczywistości wiedza naukowa i umiejętności praktyczne wpływają u ludzi z doświadczenia. ‘Doświadczenie bowiem stworzyło wiedzę – mówi Polos – a brak doświadczenia zrodził przypadkowość’. Wiedza praktyczna rodzi się wtedy, gdy z wielu postrzeżeń doświadczalnych tworzy się ogólny sąd o podobnych rzeczach. (...) Tam, gdzie chodzi o działanie, doświadczenie, jak się zdaje, niczym nie różni się od wiedzy, a nawet ludzie doświadczeni prędzej osiągają cel niż niedoświadczeni teoretycy. (Przyczyną jest to, że doświadczenie jest poznaniem poszczególnych przypadków, a wiedza jest poznaniem ogółu, i że wszystkie działania i wytwory odnoszą się do poszczególnych przypadków. Bo lekarz leczy nie ‘człowieka’ – chyba przypadkiem – lecz Kaliasa albo Sokratesa, albo kogoś innego tak nazwanego, który prócz tego jest także ‘człowiekiem’. Jeżeli więc ktoś posiada teorię bez doświadczenia i wiedzę ogólną, a nie zna poszczególnych faktów objętych tą wiedzą, będzie często popełniał błędy w leczeniu; leczy się bowiem poszczególnego człowieka. Myślimy jednak, że poznanie (...) i zdolność rozumienia (...) należą raczej do wiedzy niż do doświadczenia i sądzimy, że ludzie wiedzy (...) są mądrzejsi od empiryków, bo mądrość zależna jest we wszystkich przypadkach raczej od wiedzy. A dzieje się tak dlatego, ponieważ tamci znają przyczynę, a ci nie; empirycy znają skutek (...), ale nie znają przyczyny (...), a teoretycy znają i skutek, i przyczynę. (...) Ponadto żadnego postrzeżenia zmysłowego nie uważamy za wiedzę prawdziwą (σοφία); wprawdzie dostarcza najbardziej autorytatywnej wiedzy o poszczególnych faktach, ale nie daje odpowiedzi na pytanie *dłaczego* – na przykład, dlaczego ogień jest gorący, lecz tylko, że jest gorący.”²⁸⁷

Ekonomista, czy prawnik zajmujący się problematyką cen transferowych może dojść do wniosku, że spostrzeżenia Arystotelesa są zasadne, ale w żaden sposób nieprzekładalne na zagadnienie definicji wolnego rynku. Pozornie należałoby zgodzić się z taką opinią. Co bowiem z przedsiębiorstwami powiązаныmi może mieć „leczenie Kaliasa albo Sokratesa”? Samo leczenie nie ma nic wspólnego, ale dostrzeżmy, że Arystoteles stawia znamienne tezę, że „empirycy znają skutek (...), ale nie znają przyczyny (...), a teoretycy znają i skutek, i

²⁸⁶ G. Reale, *Historia filozofii starożytnej*, Tom II, RW KUL, Lublin 1997, s. 389.

²⁸⁷ Arystoteles, *Metafizyka* – Księga E (VI), 1026a, [w:] Arystoteles, *Dzieła wszystkie*, tom 2, tłum. K. Leśniak, PWN, Warszawa 1990, s. 617 - 618.

przyczynę. (...) Ponadto żadnego postrzeżenia zmysłowego nie uważamy za wiedzę prawdziwą (σοφία); wprawdzie dostarcza najbardziej autorytatywnej wiedzy o poszczególnych faktach, ale nie daje odpowiedzi na pytanie *dłaczego* – na przykład, *dłaczego* ogień jest gorący, lecz tylko, że jest gorący.”

Czy metafizyczne rozważania Arystotelesa można w jakikolwiek sposób przenieść na grunt prawa podatkowego? Wydaje się, że trzeba na to pytanie odpowiedzieć twierdząco. Oczywiście analizowana materia nie ma jakiegokolwiek bezpośredniego związku ze zdarzeniami rodzącymi skutki podatkowe. Inspiruje ona jednak do zadania szeregu pytań - *dłaczego?* Dlaczego OECD zaakceptował zakres stosunków wolnorynkowych oparty na relacjach całkowicie niezależnych podmiotów? Czy rozwiązania zaadoptowane w Wytycznych OECD stanowią studium poszczególnych przypadków nie dając jednak – jak określił to Filozof – prawdziwej wiedzy? Czy dają one odpowiedź na pytanie, dlaczego zachowania oparte na wzorcu całkowicie niezależnych podmiotów mają być właściwe dla podmiotów powiązanych? Czy analiza stosunków wolnorynkowych dokonywana przez pryzmat działania tzw. całkowicie samodzielnych podmiotów, jest tylko „leczeniem Kaliasa i Sokratesa”, czy też daje nam wiedzę, w jaki sposób leczyć „człowieka”, przy założeniu, że w ogóle możemy mówić o jego chorobie? Czy OECD ujęła w swoich Wytycznych dostateczną liczbę czynników definiujących wolny rynek, aby mieć wiedzę o „człowieku”, czy też ujęła wyłącznie niektóre, przez co mamy do czynienia z leczeniem Kaliasa i Sokratesa, którzy przypadkiem są ludźmi, a więc czy możemy mówić o prawdziwej wiedzy, czy też jednostkowych przypadkach bez posiadania zdolności dojrzenia rzeczywistych problemów?

Pytania te zdają się coraz bardziej istotne, zwłaszcza jeżeli weźmie się pod uwagę wypowiedź S. Raventós-Calvo, która analizując ostatnie prace OECD (zakończone 18 lipca 2008 r.), stwierdziła, że regularne zmiany dokonywane w MK OECD – którego art. 9 ust. 1 definiuje na potrzeby prawa podatkowego kategorie wolnorynkowe – zaczynają być w zbyt dużym stopniu rezultatem kompromisów łączących sprzeczne bardzo często interesy państw, których przedstawiciele biorą udział w dyskusji nad Modelem Konwencji. Kompromis ten zawierany jest niestety kosztem odchodzenia od fundamentalnych zasad opodatkowania w

aspekcie międzynarodowym.²⁸⁸ Istotą fundamentalnego pytania, które należy zadać – w świetle rozważań Arystotelesa – jest to, czy OECD zajmuje się tylko „Kaliasem i Sokratesem”, czy „człowiekiem.” Ponadto akceptując sposób rozumowania Arystotelesa trzeba zapytać, czy w Wytycznych OECD faktycznie zdefiniowany jest wolny rynek, czy jest to jedynie zbiór instrumentów pozwalających na korygowanie zysków przedsiębiorstw powiązanych, dla celów uzyskania odpowiednich wpływów do budżetów poszczególnych państw. Kolejnym pytaniem, które nasuwa się podczas analizy, jest pytanie o to, czy wolny rynek – przyjęty dla celów podatkowych jako naturalne środowisko – jest ideą uniwersalną, czy instrumentalną. Przyjęcie założenia, że ma ona walor uniwersalny – a tak być powinno w świetle koncepcji Arystotelesa - skutkuje tym, iż w przypadku prac OECD mamy do czynienia ze studium przypadku, a nie „prawdziwą wiedzą” dotyczącą wolnego rynku. Gdyby rzeczywiście zasada ceny wolnorynkowej miała wymiar uniwersalny, to dotyczyłaby wszystkich stron stosunku podatkowoprawnego. Obecnie standard pełnej konkurencji jest uzasadnieniem dla działań podejmowanych przez władze podatkowe, których jedynym celem jest uzyskanie dochodów budżetowych. Dokonywane jest to w drodze przeprowadzenia korekty zysku przedsiębiorstwa powiązanego jednego kraju, które zawyżając koszty zniekształca – zdaniem władz podatkowych – wielkość należnego do zapłaty podatku. Korekta taka nie skutkuje automatyczną, paralelną korektą w drugim kraju, którego rezydentem podatkowym jest drugie przedsiębiorstwo powiązane. Przyjęcie natomiast koncepcji uniwersalistycznej skutkowałoby automatycznym dokonaniem korekty paralelnej w drugim państwie. Jeżeli bowiem relacje rynkowe rzeczywiście zostały zachwiane działaniami jednego przedsiębiorstwa powiązanego, których negatywna ocena doprowadziła do korekty jego zysku, to analogiczne skutki godzące w „ład ekonomiczny” musiały wystąpić w drugim państwie. Nie jest bowiem możliwe uznanie, że warunki rynkowe zostały naruszone tylko w jednym państwie, skoro uczestnikami transakcji, której wynik został zakwestionowany przez władze podatkowe są dwa przedsiębiorstwa powiązane, będące rezydentami różnych państw.

²⁸⁸ J. Fiszer, A. Biegalski, 17 lipca 2008 r. - *Zmiany w Modelowej Konwencji OECD. Zapobieżenie podwójnemu opodatkowaniu – wybrane zagadnienia*, (cz. II), Prawo i Podatki 2008, nr 11, s. 6; zob. *Conversation from the OECD: Stella Raventós-Calvo by Joann M. Weiner*, Tax notes international, vol. 51, no 12, 22 september 2008, s. 1-2.

Skoro jednak przepisy prawa podatkowego współczesnych państw nie stanowią o konieczności automatycznego przeprowadzenia korekty paralelnej w drugim kraju, to odwoływanie się do zasad wolnego rynku uznać trzeba za działanie instrumentalne, które niewiele ma wspólnego z ideą wolnego rynku.

Arystotelejskiego zainteresowania zjawiskami doświadczalnymi w najmniejszym stopniu nie można rozumieć jako pomniejszania znaczenia fenomenów metafizycznych dla rozumienia świata. „Arystoteles, mimo całego szacunku dla zjawisk, aż do znudzenia powtarzał, że ze spekulatywnego punktu widzenia zjawiska mogą być ‘ocalone’ tylko poprzez coś metazjawiskowego, kiedy ujmie się je w relacji do przyczyny niematerialnej, nieruchomej i transcendentnej.”²⁸⁹ Z przedstawionych uwag wydaje się wynikać, że uproszczone rozumienie myśli Arystotelesa obarczone musi być dużym błędem. Proste doszukiwanie się tzw. myśli ekonomicznej, czy społecznej w dziele Arystotelesa nie jest uzasadnione. Dlatego analizy prowadzone w nauce prawa czy też ekonomii, ograniczające dorobek i wpływ myśli Filozofa na współczesne rozumienie świata jedynie do wzmiankowania o kategorii gospodarstwa domowego, wymiany gospodarczej i sztuki bogacenia się oraz w ograniczonym zakresie do sprawiedliwości, wydają się mieć charakter wybiórczy. Kierunkowe podejście do dzieła Arystotelesa, rozumianego jako zbiór oderwanych od siebie wątków *de facto* w niewielkim stopniu przystających do współczesnych realiów, wydają się marginalizować znaczenie arystotelejskiego dzieła.²⁹⁰ Wszelkie rozważania Filozofa tworzyły określony system, który cechował się zupełnością. Ze współczesnego punktu widzenia może się on wydawać anachroniczny. Nie zmienia to jednak faktu, że jest on całością. Jego elementy są ze sobą racjonalnie powiązane. Wyrwanie z tego zbioru jakiegoś elementu i oparcie wyłącznie na nim rozważań powoduje, że bez właściwego jemu kontekstu analiza prowadzi do złudnych, asystemowych wniosków. W naukach społecznych, a dokładnie na gruncie prawa

²⁸⁹ G. Reale, *Historia...*, s. 389.

²⁹⁰ Podejście takie wydaje się wynikać z rozważań R. Gwiazdowskiego, zob. R. Gwiazdowski, *Podatek...*, s. 90 i powołana tam literatura oraz H. Landreth, D. C. Colander, *Historia myśli ekonomicznej*, Wyd. II, uzupełnione Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005, s. 48: „Znaczenie Arystotelesa polega nie tylko na jego wkładzie do myśli filozoficznej, ale także na wpływie, jaki wywarł na idee ekonomiczne w okresie scholastyizmu. To właśnie na poglądy Arystotelesa reagowali św. Tomasz z Akwinu i inni ludzie Kościoła od początków XIII do XVI wieku.”

podatkowego odnaleźć można opinię, że - z punktu widzenia ogólnej teorii systemów - każdy zbiór elementów, nawet pozbawiony waloru racjonalności jest systemem: „w systemie nie działa linearny łańcuch przyczyn i skutków, a zjawisko nielinernej współzależności sprawia, że próby doszukania się źródła zakłóceń w jakiejś jednej przyczynie są wysoce problematyczne. W tym sensie każdy zbiór podatków można nazwać systemem. Jego elementy z całą pewnością pozostają w relacjach dynamicznych między sobą, tworzą typowe dla systemów sprzężenie zwrotne i wchodzi w interakcje z ‘otoczeniem’ – ekonomicznym i politycznym.”²⁹¹

Wydaje się, że przedstawionemu pogładowi można przeciwstawić następujące słowa Arystotelesa: „(...) Dlaczego te materiały są domem? Ponieważ występuje w nich *natura* domu. Tak samo, gdy to coś albo to ciało tak ukształtowane jest człowiekiem. Zatem pytamy o przyczynę materii, to znaczy o formę, przez którą materia jest czymś. I to jest właśnie substancja.”²⁹² Odpowiednikiem arystotelejskiej formy zdaje się być w tym przypadku właśnie racjonalność systemu podatkowego. Racjonalność i związana z nią kompletność opodatkowania wszystkich, czy prawie wszystkich dziedzin życia wiążą w koherentny sposób poszczególne podatki. Same podatki są wyłącznie materią. Brak racjonalności i kompletności opodatkowania, a więc brak istoty systemu spowoduje, że funkcje systemu podatkowego nie będą właściwie realizowane. W efekcie nie dojdzie do ukonstytuowania się arystotelejskiego *synolonu*. System podatkowy, w rozumieniu „domu”, jest wyłącznie luźnym zbiorem podatków – materią (materiały, z których dom jest zbudowany). Dopiero połączenie formy, a więc spełnienie określonych przesłanek wartościujących (m.in. racjonalność i kompletność opodatkowania) i materii, czyli poszczególnych podatków stanowić może o wystąpieniu - w pełnym tego słowa znaczeniu – systemu podatkowego, a więc *synolonu*. W ten sam sposób analizować można fenomen wolnego rynku. Poszczególni uczestnicy gry rynkowej, działający w określonych ekonomicznie i prawnie granicach stanowią jedynie arystotelejską

²⁹¹ R. Gwiazdowski, *Podatek...*, s. 56. Tytułem wyjaśnienia, słowa R. Gwiazdowskiego są krytyką skierowaną pod adresem A. Gomułowicza, J. Małeckiego i M. Kalinowskiego, którzy wymagają dla istnienia systemu podatkowego racjonalnej jego konstrukcji, i dla których cecha ta jest istotna z punktu widzenia istnienia systemu podatkowego.

²⁹² Arystoteles, *Metafizyka*, Z 17, 1041 b 11 – 28, tłum. T. Żeleźnik, cyt za G. Reale, *Historia ...*, s. 423.

materię. Dopiero zespolenie ich działań w ideę wolnego rynku (forma), spowoduje powstanie *synolonu*, który oznaczać będzie działanie wszystkich podmiotów w warunkach rynkowych, tworząc – z podmiotowego i przedmiotowego punktu widzenia – wolny rynek, rozumiany jako środowiska, w którym dochodzi do „oczyszczenia się”, a więc osiągnięcia optymalnej wielkości popytu i podaży. Do takich samych wniosków można dojść analizując słowa Filozofa, że „[t]o co złożone z czegoś, tworzy całość w znaczeniu jedności, a więc nie jest tak jak luźny zbiór, lecz tak jak sylaba. Otóż sylaba to nie są głoski: *ba* nie jest tym samym co *b* i *a*; ciało to nie jest to samo co ogień i ziemia. Po rozbiciu bowiem nie ma już na przykład ciała oraz sylaby, ale są głoski-litery jak również ogień i ziemia. Jest więc sylaba czymś i nie są to tylko głoski: samogłoska i spółgłoska, lecz coś innego jeszcze. A również ciało to nie tylko ogień i ziemia albo ciepło i zimno, lecz coś innego. Czyżby więc to, dzięki czemu tak jest, miało być elementem lub czymś z elementów złożonym? Jeśli elementem, to zagadnienie pozostaje to samo, ponieważ z tego oraz ognia i ziemi będzie zarówno ciało, jak coś innego jeszcze tak, że będzie to ciąg w nieskończoność. A jeśli z elementów, to jasne, że z wielu, a nie z jednego, chyba że będzie nim ono samo, a przeto znowu nasuwa się trudność, którą zauważyliśmy w wypadku ciała i sylaby. Wydaje się, że jest coś takiego, co nie jest elementem, ale właśnie *przyczyną*, że to coś jest ciałem, a tamto sylabą. To samo w każdym takim wypadku. *Otóż to jest substancja każdej poszczególnej rzeczy, bo to jest pierwsza przyczyna jej bytowości.*”²⁹³ (podkr. – A.B.)

Trudno byłoby polemizować z rozumieniem systemu wypracowanym na gruncie ogólnej teorii systemów. Pojawia się jednak pytanie, czy można je bezkrytycznie stosować w realnym świecie. Wydaje się, że w ujęciu arystotelejskim jest ona nie do zaakceptowania. Zgodnie z przemyśleniami Filozofa każdy element systemu jest konieczny. Spoiwem łączącym poszczególne elementy jest wartość nadrzędna. Powoduje ona, że ze zbioru luźnych elementów tworzy się system, który realizować ma określone zadania. W przypadku systemu podatkowego łącznikiem pomiędzy poszczególnymi podatkami jest racjonalność połączona z funkcjami, które ma on realizować – to właśnie jest jego wartość. System ten opiera się na innych systemach, zazębia się z nimi i tworzy podstawę dla kolejnych. Brak tego spoiwa

²⁹³ Arystoteles, *Metafizyka*, Z 17, 1041 b 5 – 9, tłum. T. Żeleźnik, cyt za G. Reale, *Historia...*, s. 423.

spowoduje wyłącznie to, że „a” i „b” będą elementami a nie „sylabą”. System podatkowy, aby mógł funkcjonować wymaga, aby był kompletny, a jego elementy były złączone, tym czymś, spoiwem, dzięki któremu może funkcjonować arystotelejska *substancja*. Luźny zbiór podatków jest wyłącznie emanacją mniej lub bardziej irracjonalnego fiskalizmu, który nie jest powiązany z żadną „formą”. Współczesny system podatkowy, aby mógł pełnić swoją rolę musi być arystotelejskim bytem: „[b]ytem w znaczeniu najmocniejszym jest substancja. A substancją w jednym znaczeniu (niewłaściwym) jest materia, w drugim znaczeniu (bardziej właściwym) jest *synolon*, a w trzecim znaczeniu (i najwłaściwszym) jest forma. Stąd łatwo pojąć, dlaczego Arystoteles nazwał formę po prostu ‘pierwszą przyczyną bytu’; właśnie dlatego, że nadaje formę materii i ustanawia *synolon*”.²⁹⁴ Słowa te można przenieść na rozważania dotyczące wolnego rynku. Wolny rynek jest jedynie pewną ideą, która jest sednem rzeczywistości gospodarczej. Na rzeczywistość tę składa się szereg elementów, a znaczenia żadnego z nich nie można bagatelizować, wyłącznie dlatego, że chce się osiągnąć partykularne cele. Wolnorynkowa idea spaja elementy ekonomiczne, gospodarcze (zarówno w ujęciu jednostkowym jak i globalnym), społeczne i polityczne. Dopiero dzięki niej tworzą one organizm, fenomen, który może realnie funkcjonować i który można porównywać z wyidealizowanymi modelami ekonomicznymi. Idealizm ten musi jednak obejmować elementy współczesne, właściwe dla obecnych warunków, które podlegają ciągłej ewolucji.

6. ARYSTOTELEJSKIE KRYTERIA MOŻNOŚĆ I AKTU A WARTOŚĆ WOLNEGO RYNKU

Analizując rozważania Arystotelesa konieczne jest odwołanie się do kategorii możliwości i aktu - odniesionymi do substancji. „Materia jest możliwością, to znaczy *potencjalnością* w tym sensie, że jest zdolnością przyjmowania lub otrzymywania formy; brąz ma możliwość bycia statuą, ponieważ ma rzeczywistą zdolność i do otrzymania, i do przyjęcia formy statuy; drewno ma możliwość bycia różnymi przedmiotami, które można z niego wykonać, ponieważ ma konkretną zdolność przyjęcia form rozmaitych przedmiotów. Forma

²⁹⁴ Arystoteles, *Metafizyka*, Z 17, 1041 b 28, tłum. T. Żeleźnik, cyt za G. Reale, *Historia...*, s. 421.

natomiast jawi się jako akt czy zaktualizowanie tej zdolności. Złożenie, czyli *synolon* materii i formy, jeśli rozważa się je jako złożenie, będzie w większości wypadków aktem; jeśli rozważy się je jako złożenie, będzie w większości wypadków aktem; jeśli rozważy się je w aspekcie jego formy, będzie po prostu aktem, czyli entelechią²⁹⁵, gdy natomiast rozważy się je w jego materialności, będzie mieszaniną możliwości i aktu. Wszystkie zatem rzeczy, które zawierają materię, jako takie mają zawsze większy lub mniejszy stopień potencjalności. Jeżeli natomiast – jak zobaczymy – istnieją byty niematerialne, to znaczy czyste formy, to są one czystymi aktami, wolnymi od potencjalności.”²⁹⁶ W dalszym ciągu swoich rozważań Arystoteles pisze, że „[a]kt (...) ma bezwzględne ‘pierwszeństwo’ i wyższość nad możliwością; możliwości bowiem, jako takiej, nie można poznać inaczej, jak tylko odnosząc ją do aktu, którego jest możliwością. Poza tym akt (którym jest forma) jest warunkiem, regułą i celem potencjalności. Wreszcie akt jest wyższy od możliwości, ponieważ jest sposobem bytowania substancji wiecznych.”²⁹⁷

Przenosząc uwagi Arystotelesa na grunt wolnego rynku, jako punktu wyjścia dla podatkowoprawnym analiz zachowań wolnorynkowych bądź sprzecznych z nimi, wywołujących określone skutki w sferze prawa podatkowego można zwrócić uwagę na pewne punkty styeczne. Znamienne wydają się słowa Filozofa: „[m]ateria jest możliwością, to znaczy *potencjalnością* w tym sensie, że jest zdolnością przyjmowania lub otrzymywania formy”. Podmioty występujące w grze rynkowej są właśnie taką materią, która ma zdolność przyjmowania lub otrzymywania formy. Formą jest określona idea wolnego rynku. Podmioty całkowicie niezależne, jak i powiązane mają zdolność przyjmowania tej formy. Możliwość ta realizuje się w określonym działaniu, a połączenie formy i materii konstituuje *synolon*, czyli podmiotowo-przedmiotowe ujęcie wolnego rynku. Możliwość ta nie jest jednak równoznaczna z otrzymaniem formy. „Złożenie, czyli *synolon* materii i formy, jeśli rozważa się je jako

²⁹⁵ Nt. rozumienia pojęcia *entelechia*, zob. G. Reale, *Historia...*, s. 425.

²⁹⁶ Tamże.

²⁹⁷ Tamże, s. 425-426; „Z metafizycznego punktu widzenia nauka o możliwości i akcie jest niezwykle ważna. Za jej pomocą Arystoteles mógł rozwiązać eleackie aporie dotyczące stawania się i ruchu: stawanie się i ruch mieszczą się w ramach bytu, ponieważ nie są przejściem od absolutnego nie-bytu do bytu. Nadto dzięki tej teorii Arystoteles doskonale rozwiązał problem jedności materii i formy: materia jest bowiem możliwością, forma zaś aktem, czyli jej zaktualizowaniem.”, Tamże, s. s. 426.

złożenie, będzie w większości wypadków aktem; jeśli rozważy się je jako złożenie, będzie w większości wypadków aktem; jeśli rozważy się je w aspekcie jego formy, będzie po prostu aktem, czyli entelechią, gdy natomiast rozważy się je w jego materialności, będzie mieszaniną możliwości i aktu.”

Wydaje się, że z tych uwag można wyprowadzić wniosek, że opis zachowań wolnorynkowych przedstawiony przez OECD w Wytycznych jest niejednoznaczny: może być rozumiany - po arystotelejsku - zarówno jako akt, jak i mieszanina możliwości i aktu. Wydaje się, że OECD proponuje w swoich rozważaniach podejście, które przyrównać można do „rozważenia złożenia w jego materialności”. Zgodnie z koncepcją Filozofa może to jedynie dać efekt w postaci „mieszaniny możliwości i aktu”. Brak precyzyjnie określonych desygnatów wolnego rynku, przy wybiórczej analizie zachowań wszystkich uczestników gry rynkowej nie może skutkować stwierdzeniem wystąpienia arystotelejskiego aktu. W efekcie prowadzonego badania, przy zastosowaniu przesłanek proponowanych przez OECD można ukazać jedynie możliwość bycia podmiotem stosunków wolnorynkowych, i co najwyżej w nielicznych wypadkach możliwością i aktem. Nie jest to jednak satysfakcjonujący obraz rzeczywistości. W podejściu OECD daje zauważać się brak dostatecznie pogłębionej analizy. Cały czas badamy więc „Kaliasa i Sokratesa” a nie „człowieka”.

7. METAFIZYKA ARYSTOTELESA A WOLNY RYNEK

Do interesujących wniosków przy analizie warunków i zasad wolnego rynku dokonywanych przez pryzmat dzieła Arystotelesa, można dojść analizując jego metafizykę. Filozof podaje cztery definicje filozofii pierwszej – metafizyki: „a) metafizyka zajmuje się *przyczynami i pierwszymi lub najważniejszymi zasadami*, b) metafizyka zajmuje się *bytem jako bytem*, c) metafizyka zajmuje się *substancją*, d) metafizyka zajmuje się *Bogiem i substancją ponadmysłową*.”²⁹⁸ „Rozważania o Bogu nie są tylko jakimś *momentem* dociekań

²⁹⁸ Tamże, s. 396; „(...) cztery Arystotelesowskie definicje metafizyki (...) doskonale współgrają ze sobą: jedna strukturalnie prowadzi do drugiej i pozostałych, a każda do wszystkich innych w doskonałej jedności.”, Tamże s. 397.

metafizycznych, lecz *momentem istotnym i definiującym*. Stagiryta mówi zresztą zupełnie wyraźnie, że gdyby nie było substancji ponadzmysłowej, nie byłoby także metafizyki: '[...] Jeśli nie byłoby żadnej innej substancji poza ukonstytuowanymi w przyrodzie, to fizyka stanowiłaby wiedzę pierwszą; jeżeli natomiast istnieje jakaś substancja nieruchoma, to nauka o tej substancji powinna być wcześniejsza i powinna być pierwszą filozofią i, w ten sposób, ogólną, bo jest pierwszą. Powinno do niej należeć badanie bytu jako takiego, tzn. zarówno jego istoty, jak i atrybutów, które mu przysługują jako bytowi'.²⁹⁹ (...) Metafizyka jest nauką bezwzględnie pierwszą, najwyższą i najwznioślejszą.³⁰⁰ Ktoś może jednak zapytać do czego się ona przydaje. Postawienie takiego pytania oznacza przyjęcie punktu widzenia przeciwnego punktowi widzenia Arystotelesa (podkr. A.B.). Stagiryta mówi, że metafizyka jest właśnie dlatego najwyższą z nauk, że nie jest związana z potrzebami materialnymi. Metafizyka nie jest nauką, która by się kierowała ku celom praktycznym lub empirycznym. Nauki, które mają takie cele, są tym celom podporządkowane, nie mają wartości w sobie i dla siebie, lecz tylko w takiej mierze, w jakiej cele te realizują. Metafizyka natomiast jest nauką, która *ma wartość sama w sobie i przez siebie*, ponieważ jej cel leży w niej samej i w tym sensie jest nauką 'wolną' w całym tego słowa znaczeniu.³⁰¹

Analizując przedstawione uwagi można przewrotnie – wbrew punktowi widzenia Arystotelesa – zadać pytanie, w jakim zakresie rozważania metafizyczne, poszukiwanie wartości nadzmysłowej mogą być użyteczne przy badaniu mechanizmów wolnorynkowych, które – z jednej strony - wpływają na kształt działań podmiotów gospodarczych, z drugiej - są same w sobie kształtowane działaniami tych podmiotów. Odpowiedź powinna brzmieć, że rozważania te są raczej bezużyteczne dla badań ekonomicznych, czy prawnych, skoro

²⁹⁹ Arystoteles, *Metafizyka* – Księga E (VI), 1026a, [w:] Arystoteles, *Dzieła wszystkie*, tom 2, tłum. K. Leśniak, PWN, Warszawa 1990, s. 714.

³⁰⁰ „Jeżeli jednak istnieje coś, co jest wieczne, nieruchome i rozłączalne, to oczywiście wiedza o tym należy do nauki teoretycznej – a nie fizyki (bo fizyka zajmuje się pewnymi rzeczami w ruchu) ani matematyki, lecz do nauki wcześniejszej od nich. Fizyka bowiem zajmuje się rzeczami istniejącymi oddzielnie, ale będącymi w ruchu, a niektóre działy matematyki zajmują się rzeczami nieruchomymi, ale nie istniejącymi oddzielnie, lecz ucieleśnionymi w materii; natomiast 'nauka pierwsza' (ή πρώτη) ma za przedmiot bytu zarazem oddzielne i nieruchome. Teraz wszystkie pierwsze przyczyny muszą być wieczne, a zwłaszcza przyczyny nieruchome i oddzielne, bo są przyczynami rzeczy widzialnych wśród rzeczy boskich.”, Arystoteles, *Metafizyka* – Księga E (VI), 1026a, [w:] Arystoteles, *Dzieła wszystkie*, tom 2, tłum. K. Leśniak, PWN, Warszawa 1990, s. 714.

³⁰¹ G. Reale, *Historia ...*, s. 397 i nast.

metafizyka „(...) *ma wartość sama w sobie i przez siebie*”, tym bardziej że „jej cel leży w niej samej i w tym sensie jest nauką ‘wolną’ w całym tego słowa znaczeniu”. Podejście takie nie wydaje się jednak w pełni uzasadnione. Prawdą jest, że odniesienie rozważań nt. Boga do kategorii wolnego rynku jest zadaniem trudnym, to jednak trzeba dostrzec taką możliwość, nie w warstwie tekstowego poszukiwania odniesień do zjawisk ekonomicznych, lecz w warstwie aksjologicznej. Współczesne rozważania zdają się w większości przypadków pomijać kwestie religii. Analizy dotyczące wolnego rynku, działań tzw. podmiotów niezależnych i powiązanych są odrywane od kulturowo-religijnych zagadnień. Rozważa się wpływ umiędzynarodowienia i globalizacji na kształt istniejących stosunków, jednocześnie zapominając, że są one wynikiem kulturowej ewolucji świata zachodniego, którego korzenie tkwią w określonej tradycji. Jest nią szeroko rozumiane judeo-chrześcijaństwo. Ekonomia, czy prawo, nie są fenomenami samymi w sobie i wartościami funkcjonującymi dla samych siebie, lecz są wynikiem wielowiekowych doświadczeń opartych na określonych wartościach. Wartości te najprościej można sprowadzić do zasad wynikających z judeo-chrześcijańskiego Dekalogu. Jeżeli przyjrzeć się współczesnym systemom prawnym, to ich zakres wyznaczony jest właśnie zakresem tego ostatniego. To judeo-chrześcijańskie zasady określają to, co jest dozwolone bądź zakazane. Podobnie na gruncie nauk ekonomicznych desygnaty wolnego rynku, a zatem kryteria wyznaczające granice dozwolonych zachowań podmiotów uczestniczących w wolnorynkowej grze wynikają z aksjologii judeo-chrześcijańskiej. Nawet jeżeli spojrzeć na te kwestie przez pryzmat innych religii, to zauważa się, że podstawowe zasady wyrażone w judeo-chrześcijańskim dekalogu są dla nich *de facto* wspólne. W efekcie postawionego wcześniej pytania o wpływ metafizyki na rozumienie współczesnych realiów trzeba udzielić kilku odpowiedzi, które wydają się być ze sobą spójne. Po pierwsze, nie ma bezpośredniej relacji między metafizyką, Bogiem, czy zjawiskami, które kategoryzujemy jako duchowe - a wolnym rynkiem i przyjętymi zasadami opodatkowania przedsiębiorstw powiązanych. Można oczywiście prowadzić różne analizy i doszukiwać się np. źródeł kapitalizmu (w obecnym ujęciu wolnego rynku) w protestanckich nurtach religii chrześcijańskiej. Jest to jednak ograniczanie zakresu prowadzonych badań jedynie do wąskiego wycinka tej problematyki. Pomija się bowiem fakt, że protestantyzm też mieści się

w judeo-chrześcijańskiej tradycji. Poza tym takie podejście w sposób istotny zawęży pole badawcze i sprowadza analizę do jednostkowych fenomenów religijno-kulturowych. Obecny kształt świata i mechanizmów nim rządzących jest dużo bardziej złożony i trzeba go postrzegać w szerokiej perspektywie. Po drugie, bezwzględnie istnieje pośredni związek pomiędzy metafizyką a zjawiskami rynkowymi, z uwagi na przyjętą aksjologię systemów prawnych i systemu rynkowego. W rezultacie analiza zachowań rynkowych, czy nierynkowych podmiotów gospodarczych mieścić się musi w granicach wyznaczonych określonym systemem wartości, którego źródłem w naszej kulturze jest chrześcijaństwo. Zatem szeroko rozumiana metafizyka, poprzez odniesienie do ponadmysłowej wartości, niematerialnego absolutu, poprzez system aksjologiczny wypracowany na poziomie kulturowo-religijnym pozwala na obserwację i analizę zjawisk wolnorynkowych.

Reasumując, przy analizie mechanizmów rynkowych nie można pomijać określonych kanonów wartości, które rzutują na ideę wolnego rynku. Konieczne jest więc uwzględnianie czynnika aksjologicznego znajdującego oparcie w wartościach kulturowo-religijnych. Co więcej trzeba sobie uświadomić to, że bez względu na kraj, kulturę czy religię, współcześnie funkcjonujące mechanizmy rynkowe zostały przejęte z kultury zachodniej i dostosowane do realiów danego miejsca i czasu. W efekcie można zaryzykować stwierdzenie, że granice rozumienia pojęć gospodarczo-ekonomicznych znajdują fundament w zachodnich korzeniach kulturowo-religijnych.

8. ZŁOŻONOŚĆ ARYSTOTELEJSKIEJ METAFIZYKI A ZŁOŻONOŚĆ WOLNEGO RYNKU

Usystematyzowanie przez Arystotelesa określonych dziedzin wiedzy i życia jest wartością samą w sobie, ale – przede wszystkim - wyznacza granice stworzonego przez niego złożonego i przenikającego się systemu, który jest wartością nadrzędną. Wiedza i życie będące sumą metafizycznych i empirycznych elementów rozumianych jako doznania i doświadczenia ma charakter aporyczny. G. Reale wprost wskazuje, że w filozofii Arystotelesa „(...) jeśli tylko odczytuje się go (Arystotelesa – przyp. A.B.) dokładnie (...) uświadomienie

sobie aporii jest koniecznym warunkiem dostępu do prawdy: aporia jest jakby węzłem, a jej przezwyciężenie jest jak gdyby rozwiązaniem węzła; węzeł zaś może rozwiązać tylko ten, kto zna i uznaje za węzeł”.³⁰² Wydaje się, że prowadzenie analizy współczesnych nam zjawisk przez pryzmat dorobku Filozofa wymaga także uwzględnienia ich aporetyczności.

Teza ta znajduje swoje oparcie w obserwacji wolnorynkowych relacji ekonomiczno-prawnych występujących między wszystkimi uczestnikami gry rynkowej. Odwołując się do słów P.A. Samuelsona i W.D. Nordhaus: „[w]ielu ludzi, nie zastanawiając się głębiej nad funkcjonowaniem mechanizmu rynkowego, dostrzega tylko swoistą wieżę Babel, zgiełk przedsiębiorstw, robotników i konsumentów. Nieustannie się dziwią, że żywność jest wytwarzana. Dostarczana na właściwe miejsce i że w chwili, gdy się dostaje na stół, jest jeszcze jadalna. (...) Gospodarka rynkowa jest skomplikowanym mechanizmem służącym nieświadomionej koordynacji działań osób i przedsiębiorstw za pośrednictwem systemu cen i rynków. Jest to mechanizm komunikacji, pozwalający skupić w pewną całość wiedzę i działania milionów różnorodnych jednostek ludzkich. Bez jakiejś nadrzędnej inteligencji rozwiązuje problem, którego nie mógłby rozwiązać najpojemniejszy z istniejących komputerów, problem w którym w grę wchodzi miliony niewiadomych zmiennych i zależności.”³⁰³,

W mechanizmie rynkowych nikt nie zajmuje się świadomie rozwiązywaniem triady problemów ekonomicznych, sprowadzających się do pytań: co, jak i dla kogo? To przedsiębiorstwa i konsumenci spotykają się na rynkach, aby ustalić ceny i ilości produkcji.³⁰⁴ W efekcie wszyscy uczestnicy gry rynkowej mają wpływ na kształt relacji rynkowych. Suma ich zachowań, bez względu na posiadany przez nich status podatkowoprawny wyznacza granice rynku. Aby zrozumieć ich zakres konieczne jest porównanie zachowań wszystkich podmiotów - producentów niezależnych i powiązanych oraz konsumentów, czy też samego państwa, które bardzo często ma niebagatelny wpływ na kształt relacji uznawanych za rynkowe. Porównanie wszystkich decyzji i zachowań wskazuje, że wolny rynek ma charakter aporetyczny. Czynniki definiujące wolny rynek uznać należy za przyczynę aporii. Badanie

³⁰² Tamże, s. 390.

³⁰³ P.A. Samuelson, W.D. Nordhaus, *Ekonomia...*, s. 81.

³⁰⁴ Tamże, s. 80.

zachowań podmiotów gospodarczych w warunkach wolnorynkowych możliwe jest jedynie w drodze przezwyciężenia aporii, a więc węzła, na który składa się całość czynników wolnorynkowych. Przedstawiony tok rozumowania można odnieść do rozważań Filozofa na temat *entelechii*. Zdaniem G. Reale „Arystoteles akt nazywa także *entelechią*: niekiedy wydaje się, że te dwa terminy mają nieco inne znaczenie, akt najczęściej, a zwłaszcza w *Metafizyce*, są synonimami. Tak więc akt i entelechia oznaczają urzeczywistnianie się, doskonałość, która się aktualizuje lub już została zaktualizowana. Dusza zatem, jako istota i forma ciała, jest aktem i entelechią ciała; i w ogóle wszystkie formy substancji zmysłowych są aktem i entelechią ciała; i w ogóle wszystkie formy substancji zmysłowych są aktem i entelechią”³⁰⁵ Na gruncie analizy czynników warunkujących wolny rynek, znamienne zdają się słowa Filozofa, że „akt i entelechia oznaczają urzeczywistnianie się, doskonałość, która się aktualizuje lub już została zaktualizowana”. Zatem te dwie kategorie metafizyczne zdają się przekładać na stosunki rynkowe.

Akt i *entelechia*, a więc wolny rynek i stosunki wolnorynkowe urzeczywistniają się i aktualizują się, prowadząc do stanu równowagi, a więc stanu doskonałości. Zalecenia OECD zawarte w Wytycznych prowadzić mają w swym założeniu do osiągnięcia tego stanu. Czy jednak doskonałość w sposób proponowany przez to gremium możliwa jest do osiągnięcia, skoro składniki definicyjne są bardzo ograniczone i stanowią w sumie jedynie hasła? Wolny rynek w ujęciu idealnym jest formą. Forma sama w sobie stanowi podstawę i istotę fenomenu – stanowi w ujęciu podatkowoprawnym ideę wolnego rynku. Z punktu widzenia realizacji fenomenu wolnego rynku istotne jest, aby nastąpiło złożenie tak rozumianej formy i materii a więc żeby doszło do powstania *synolonu*. Konieczne jest więc złożenie idei i działań podmiotów gospodarczych. W efekcie rozważań Filozofa możemy dojść do wniosku, że *synolon* w postaci złożenia wartości wolnorynkowych z zachowaniami uznawanymi za wolnorynkowe nie może odbywać się wyłącznie w oparciu o działania podmiotów całkowicie niezależnych. Są one bowiem jedynie jednym z istotnych elementów całego systemu. Nie jest jednak możliwe osiągnięcie *synolonu*, jeżeli złożenie nie będzie obejmowało swym zakresem wszystkich rodzajów materii, a więc podmiotów całkowicie niezależnych, podmiotów

³⁰⁵ Tamże, s. s. 425.

powiązanych i *de facto* również państw. Jedyne tak złożony *synolon* będzie spełniał wymagania arystotelejskiego aktu, a nie jedynie możliwości. W oparciu o zalecenia OECD dojść można jednak tylko do materii i formy, których złożenie niekiedy będzie *synolonem* i odzwierciedleniem aktu, ale w wielu przypadkach będzie jedynie materią i formą, czyli odbiciem możliwości i aktu, a nie samym aktem.

9. ARYSTOTELEJSKIE KATEGORIA SZCZĘŚCIA JAKO KATEGORIA FILOZOFICZNA, EKONOMICZNA I PRAWNA

Poszukując *iunctim* między dziełem Arystotelesa, a współczesnym kształtem wolnego rynku konieczne jest odniesienie się do jego rozważań etycznych. To właśnie w nich jest zawarty – zdaniem autora tego artykułu - ogromny potencjał intelektualny pozwalający na badanie współczesnych zagadnień społeczno-ekonomicznych. Trzeba dodać, że Etyka jest elementem stworzonego przez niego systemu.

W analizach ekonomicznych czy prawnych bardzo często zastosowanie znajduje pojęcie szczęścia, które w różnych sytuacjach możemy określić jako zadowolenie, przyjemność, a więc określone dobro do którego dążymy lub za pośrednictwem którego możemy osiągnąć inny rodzaj szczęścia. Na szczególną uwagę zasługują słowa Filozofa, że „[w]szelka sztuka i wszelkie badanie, a podobnie też wszelkie zarówno działanie jak i postanowienie, zdają się zdążać do jakiegoś dobra i dlatego trafnie określono *dobro jako cel wszelkiego dążenia*”.³⁰⁶ (podkr. – A.B.) Filozof zauważa jednak, że istnieją dobra względne i dobro najwyższe, które jest celem ostatecznym. Gdyby nie było celu ostatecznego, to wystąpiłby proces prowadzący od celu do celu i od dobra do dobra. „Proces taki niweczyłby po prostu same pojęcia dobra i celu, bo one strukturalnie domagają się jakiegoś kresu (...), musimy przyjąć, że wszystkie cele i dobra, do których dąży człowiek, funkcjonują dzięki odniesieniu do celu ostatecznego i dobra najwyższego”.³⁰⁷ Celem takim jest u Arystotelesa *eudajmonia*: „[c]o do nazwy tego dobra panuje u większości ludzi niemalże powszechna

³⁰⁶ Arystoteles, *Etyka Nikomachejska*, A I, 1094 a 1 – 3, tłum. D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 476.

³⁰⁷ Tamże, s. 477.

zgoda; zarówno bowiem niewykształcony ogół, jak ludzie o wyższej kulturze upatrują je w szczęściu, przy czym sądzą, że być szczęśliwym, to to samo, co dobrze żyć i dobrze się mieć.”³⁰⁸

Jednym z podstawowym więc pytań Arystotelesa jest pytanie o to, czym jest szczęście?³⁰⁹ Odwołując się do słów L. Kołakowskiego arystotelejskie szczęście zdefiniować można jako pojęcie, którego Arystoteles używa „dla opisania trwałej albo względnie trwałej kondycji poszczególnego człowieka. Szczęście jest celem samym w sobie, celem najwyższym i najbardziej pożądanym godnym. Inne dobra, jak przyjemności, honory, a także sprawności moralne, są często także samo-celowe, ale są też środkami, dzięki którym szczęścia dostępujemy, szczęście zaś nie jest do niczego środkiem. Krótkotrwałych przyjemności czy dóbr nie nazywamy szczęściem, nazywamy tak natomiast te dobra, które są dla człowieka swoiste, a więc nie życie samo, nie dobra, które ludzie ze zwierzętami dzielą, ale te, które przynosi aktywność duszy ludzkiej. Nie wystarczy mieć zdolność do moralnie dobrych, a rozumowi poddanych czynności, trzeba, by człowiek te zdolności aktywnie stosował, byśmy mogli go szczęśliwym nazwać. Prawdą jest, że potrzebne są także środki nie-duchowe, materialne czy socjalne, przygodne czy z losu nadane, aby skutecznie dobra duchowe tworzyć, one mogą być niezbędnym warunkiem szczęścia, ale niewystarczającym. (podkr. – A.B.) Skoro zaś chodzi o uzdolnienia swoiste i powszechnie ludzkie, należy uznać, że szczęście każdemu jest dostępne, każdy może je dzięki odpowiednim ćwiczeniom duchowym nabyć, wyłączając dziecko, które jeszcze nie potrafi odpowiednich cnót w sobie wykształcić, i niewolnika, który jest tylko żyjącym narzędziem. I chociaż każdego mogą dotknąć różne przeciwności losu, to jednak ten, kto jest szczęśliwy prawdziwie, nie stanie się nieszczęśliwym, gdyż nic niegodziwe nie uczyni.”³¹⁰

³⁰⁸ Arystoteles, *Etyka Nikomachejska*, A IV, 1094 a 17 – 20, tłum. D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 477.

³⁰⁹ Filozof słusznie zauważa, że zaszczyty są wyłącznie czymś zewnętrznym: „[Zaszczyty] zdają się bowiem zależeć raczej od tych, co ich udzielają, aniżeli od tego, kto ich dostępuje, dobro zaś samo przez się jest przypuszczalnie czymś, co tkwi w posiadającym osobniku i niełatwo może mu być dane.”, Arystoteles, *Etyka Nikomachejska*, A V, 1095 b 24 – 26, tłum. D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 478.

³¹⁰ L. Kołakowski, *O co nas...*, s. 50 - 51.

Filozoficzna koncepcja szczęścia - w ujęciu Arystotelesa – wydaje się być pomocna przy interpretacji zachowań rynkowych. Oczywiście dosłowne rozumienie „szczęścia” niewielkie ma w tej analizie znaczenie, ale jeżeli przełożymy się je na pojęcie satysfakcji, czy dokładniej użyteczności, wyniku, to mamy już koncepcje, które stosuje się we współczesnych badaniach łączących myśl filozoficzną, ekonomiczną i prawną. Zatem arystotelejska koncepcja – jeżeli uznać zasadność słów L. Kołakowskiego o wpływie Arystotelesa na kształt zachodniej myśli – znajduje odzwierciedlenie w późniejszych koncepcjach filozoficznych. Szczególnie widoczne jest w koncepcjach utylitarystycznych, w których przyjemność jest dobrem, a więc dążenie do jej osiągnięcia jest nakazem etycznym. Wydaje się, że w tym stwierdzeniu odnaleźć można pokłosie myśli Arystotelesa, że „[k]rótkotrwałych przyjemności czy dóbr nie nazywamy szczęściem, nazywamy tak natomiast te dobra, które są dla człowieka swoiste, a więc nie życie samo, nie dobra, które ludzie ze zwierzętami dzielą, ale te, które przynosi aktywność duszy ludzkiej. Nie wystarczy mieć zdolność do moralnie dobrych, a rozumowi poddanych czynności, trzeba, by człowiek te zdolności aktywnie stosował, byśmy mogli go szczęśliwym nazwać”. Gdyby zaakceptować utylitarystyczne rozumienie szczęścia, to w warunkach wolnego rynku realizuje się ono poprzez maksymalizację zysku, w rozumieniu ekonomicznym, a więc jego optymalizację. Określone arystotelejskie „zdolności” prowadzące do osiągnięcia „szczęścia” realizują się w drodze wykorzystania możliwości płynących z działania w grupach przedsiębiorstw. Wypracowane w ich ramach mechanizmy zarządzania skutkują zwiększeniem użyteczności, a więc przekładają się bezpośrednio na ich szeroko rozumiany wynik. Powiązany podmiot gospodarczy ma większą możliwość „aktywnego stosowania posiadanych zdolności”. Z tych też powodów przedsiębiorstwa całkowicie niezależne przejmują określone nowoczesne formy zarządzania, w celu zwiększenia efektywności własnych działań, co w konsekwencji prowadzi do zwiększenia ich „szczęścia” w postaci osiąganego wyniku. W efekcie – prowadząc badanie z punktu widzenia kryteriów utylitarystycznych - coraz bardziej zasadne jest branie pod uwagę form aktywności wszystkich uczestników gry rynkowej, a więc wzorzec całkowicie niezależnego podmiotu zdaje się nie w pełni spełniać współczesne wymagania. Gdyby przyjąć odmienne podejście, to

należałoby uznać, że idea wolnego rynku nie jest wartością samą w sobie, lecz jedynie instrumentem określonej polityki fiskalnej związku publicznoprawnego.

Wydaje się, że bezpośrednie przenoszenie koncepcji szczęścia, czy to w ujęciu myśli Arystotelesa, czy późniejszych filozofów i ekonomistów nie ma zbyt dużego znaczenia dla problematyki tego artykułu. Warto jednak zwrócić uwagę na to, że suma wyrażonych poglądów, obserwacji i doświadczeń od czasów Arystotelesa pozwala na zastosowanie przy badaniu mechanizmów wolnorynkowych filozoficznej koncepcji „szczęścia”, którą współcześnie możemy – z dużą dozą intelektualnej tolerancji – określić jako szeroko rozumianą użyteczność. OECD w Wytycznych zdaje się jednak tego nie zauważać. Z proponowanego to gremium wzorca całkowicie niezależnego podmiotu trudno jest wyciągnąć wniosek co do tego, w jakim zakresie koncepcja użyteczności powinna być brana pod uwagę. Dualizm podejścia OECD, która z jednej strony dostrzega, daleki od rzeczywistości w pełni atomizowany rynek, a z drugiej strony stara się marginalizować znaczenie grup podmiotów powiązanych dla kształtu wolnego rynku, wydaje się pomijać kwestię istotną, czyli faktycznego ich wpływu na poziom tzw. dobra ogólnego. Postrzegane są one – w bardzo dużym uogólnieniu - jako „niszczyciele” ładu rynkowego. Poza tym, kwestią którą być może należałoby poddać szerszej analizie jest indywidualizacja działalności podmiotów gospodarczych. OECD dostrzega jedynie indywidualizm całkowicie niezależnego podmiotu, natomiast nie dostrzega indywidualizmu przedsiębiorstw powiązanych tworzących grupę. Przyjmując arystotelejską koncepcję aporyczności, definiowanie rynku nie może odbyć się z pominięciem stosunków właściwych dla podmiotów powiązanych. Suma zachowań podmiotów niezależnych i powiązanych stanowi o kształcie rynku, a więc uwzględnia właściwe proporcje aporii.

Prowadząc te rozważania można, czerpać inspirację ze słów Arystotelesa, iż „[o]kazuje się jednak, że szczęście nie może – jak już o tym była mowa – obejść się bez dóbr zewnętrznych; wszak niemożliwą lub przynajmniej niełatwą jest rzeczą dokonywać czynów moralnie pięknych, będąc pozbawionym odpowiednich środków. Wiele bowiem rzeczy uskutecznia się – jak gdyby za pomocą narzędzi – dzięki przyjaciom, bogactwu, czy wpływom politycznym; brak natomiast pewnych dóbr, jak np. dobrego urodzenia, udanych

dzieci lub urody, mąci szczęście. Bo przecież nie jest zupełnie szczęśliwy człowiek o bardzo szpetnej powierzchowności lub niskiego pochodzenia, ani samotny i bezdietny, a jeszcze mniej chyba taki, którego dzieci są pod każdym względem nieudane lub przyjaciele całkiem bez wartości, albo też ktoś, komu śmierć wydarła dobre dzieci lub przyjaciół. Zdaje się więc, że i tego rodzaju pomyślność jest – jak już powiedzieliśmy – potrzebna do szczęścia.”³¹¹

Oczywiście, tak samo jak we wcześniej poruszanych kwestiach dosłowne uwzględnienie rozważań Filozofa, nie może doprowadzić do współcześnie ważkich wniosków. Ważne jest jednak to, że szczęście – w naszym ujęciu optymalizacja wyniku ekonomicznego – uzależnione jest od szeregu czynników zewnętrznych. Zasadnie zauważa Filozof, że „wszak niemożliwą lub przynajmniej niełatwą jest rzeczą dokonywać czynów moralnie pięknych, będąc pozbawionym odpowiednich środków”. Oczywiście do dyskusji pozostaje to, w jaki sposób przetransponować słowa Arystotelesa na grunt rozważań odnoszących się do opodatkowania przedsiębiorstw powiązanych w warunkach wolnego rynku. Zwraca on jednak uwagę na kwestie – zasadne dla autora artykułu - „jak gdyby narzędzi”, za pomocą których dochodzi się do osiągnięcia celu, a więc szczęścia. Arystoteles wskazuje, że są nimi m.in. „przyjaciele”, „bogactwo”, „wpływy polityczne” i są one niezbędne dla osiągnięcia pożądanego wyniku. „Brak natomiast pewnych dóbr, jak np. dobrego urodzenia, udanych dzieci lub urody, mąci szczęście”. W ujęciu analizy wolnego rynku słowa te mogą pomóc w zrozumieniu tego, że osiągnięcie szczęścia, a więc optymalnego wyniku w dużej mierze uzależnione jest od posiadania odpowiednich narzędzi. Jaki zakres znaczeniowy mają dla nas te pojęcia? Wydaje się, że w prowadzonej analizie są to określone, specyficzne dla przedsiębiorstw powiązanych mechanizmy zarządzania, możliwość decentralizacji działalności, rozłożenie ciężarów prowadzonego aktu obrotu gospodarczego. Stosowanie nowoczesnych form gospodarowania, przy spełnieniu przesłanki jego racjonalności nie może być traktowane jako coś negatywnego. Wydaje się, że jest wręcz przeciwnie. Dowodzi tego fakt, że całkowicie niezależne podmioty przejmują – w miarę swoich możliwości – te formy działania, wypracowane przez przedsiębiorstwa powiązane, które zwiększają ich możliwości

³¹¹ Arystoteles, *Etyka Nikomachejska*, A VIII, 1099 a 31 – b 7; tłum. D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 483.

optymalizowania wyniku gospodarczego. Zatem nowoczesne narzędzia stosowane w warunkach wolnego rynku, właściwe dla grup przedsiębiorstw powiązanych nie mogą być uważane za niebezpieczne dla niego, czy używając języka starożytnego Filozofa – niegodziwe. W ten sposób definiowanie wolnego rynku wyłącznie poprzez odniesienie do kategorii całkowicie niezależnych podmiotów uszczupla zakres desygnatów tego fenomenu.

10. ARYSTOTELEJSKA *DROGA ŚRODKA* A WOLNY RYNEK

Wydaje się, że największy ładunek poznawczy, który może zainspirować badacza przy analizach zachowań wolnorynkowych zawarty jest w rozważaniach Filozofa na temat cnót etycznych. Stwierdza on bowiem, że nie ma nigdy cnoty, gdy jest nadmiar lub niedostatek, czyli wtedy, gdy czegoś jest za mało lub za dużo. Zdaniem Filozofa cnota zakłada słuszną proporcję, „która jest *drogą środka* pomiędzy dwiema skrajnościami.”³¹² W Etyce Nikomachejskiej Arystoteles pisał: „[z]e wszystkiego co jest ciągle i podzielne, można wziąć [pod uwagę] część większą, część mniejszą i część równą, i to wszystko ze względu na przedmiot sam lub ze względu na nas, to zaś, co jest równe, jest czymś w pośrodku pomiędzy nadmiarem a niedostatkiem. Środkiem ze względu na przedmiot nazywam to, co jest jednakowo oddalone od obu krańców i co też jest jedno i to samo dla wszystkich; ze względu zaś na nas jest środkiem to, co nie jest ani nadmiarem, ani niedostatkiem; tym zaś nie jest ani jedna, ani ta sama rzecz dla wszystkich. Tak np. jeśli ‘dziesięć’ jest za dużo, a dwa za mało, to ze względu na przedmiot przyjmuje się ‘sześć’ jako środek; jest ono bowiem o tyle większe, o ile mniejsze; to więc jest środkiem w znaczeniu średniej arytmetycznej. Środek natomiast ze względu na nas określić należy inaczej. Jeśli bowiem zjeść dziesięć min jest dla kogoś za dużo, dwie zaś miny – za mało, to kierownik ćwiczeń atletycznych nie każe mu zjadać sześciu min; bo i ta ilość może być dla tego, kto ją otrzyma, zbyt wielka albo niedostateczna: dla Milona [który był niezwykle atletą] bowiem niedostateczna, dla początkującego natomiast w ćwiczeniach gimnastycznych – zbyt wielka. Tak samo ma się rzecz – z biegiem i walką na

³¹² Tamże, s. 485.

pięści. Tak tedy, kto się rozumie na rzeczy, unika nadmiaru i niedostatku, szuka natomiast środka i środek wybiera, *i to nie środek samej rzeczy, lecz środek ze względu na nas.*”³¹³ (podkr. –A.B.) Z rozważań Arystotelesa bardzo ciekawe - i pomocne przy analizie zachowań rynkowych - wnioski wyciąga G. Reale. Stwierdza bowiem, że „[d]la tego, kto dobrze zrozumiał tę doktrynę Arystotelesa, jest oczywiste, że to *wypośrodkowanie* nie tylko nie jest *przeciętnością*, lecz jest nawet jej przeciwieństwem. ‘Słuszny’ środek jest bowiem zdecydowanie ponad skrajnościami i stanowi – by tak rzec – ich przewyżczenie, a więc - jak słusznie mówi Arystoteles – jest ‘szczytem’, to znaczy punktem najwyższym z punktu widzenia wartości, jako że oznacza zwycięstwo rozumu nad tym, co irracjonalne.”³¹⁴ (podkr. – A.B.) Z punktu widzenia prowadzonej analizy, a zwłaszcza powiązania wolnego rynku z regulacjami prawa podatkowego, przy uwzględnieniu tetycznego charakteru tego prawa – trzeba również zwrócić uwagę na wnioski L. Kołakowskiego. Odnosząc się do zasady złotego środka wskazał bowiem, że „(...) poleca nam Arystoteles ogólną i fundamentalną regułę: w działaniach naszych trzeba się trzymać bezpiecznego środka i unikać wad, które pochodzą już to z niedostatku, już to z nadmiaru. (podkr. –A.B.) Potrzebne jest nam męstwo, a męstwo to cnota, która między dwiema skrajnościami się umieszcza – tchórzostwem i lekkomyślną brawurą. Istnieje wada skąpstwa i wada rozrzutności, a szczodrość rozumna od obu tych ekstremów jest wolna. Ani pycha niech nie ma do nas dostępu, ani nadmiernie złe o sobie samym mniemanie. Nie chodzi przy tym o to, by uwolnić się całkiem od emocji czy pasji w obliczu różnych wydarzeń czy przypadków losem zrzędzonych, ale o to, by nad tymi pasjami panować zgodnie z tą zwierzchnią regułą: szukaj środka, szukaj umiaru w życiu.”³¹⁵ (podkr. – A.B.)

Wydaje się, że zasada złotego środka, droga słusznego środka mogą być wskazówką interpretacyjną przy definiowaniu wolnego rynku, przy analizach zachowań rynkowych. Jeżeli przyjmiemy za D. R. Kamerschenem, R.B. McKenzie i C. Nardinellim, że rynek jest procesem, przy pomocy którego kupujący i sprzedający określają co chcą sprzedać lub kupić i

³¹³ Arystoteles, *Etyka Nikomachejska*, B VI, 1106 a 26 – b7, tłum. D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 486.

³¹⁴ Tamże, s. s. 487.

³¹⁵ L. Kołakowski, *O co nas...*, s. 51 - 52.

na jakich warunkach³¹⁶, to jest on procesem złożonym, a poszczególne jego elementy zazębiają się, tworząc całość. Wydaje się, że można go ująć w postać arystotejskiej aporii, której przewyciężenie umożliwi uzyskanie wzorca postępowania, którego fundamentalną cechą jest umiar, rozumiany jako „[s]łuszny” środek (...) ponad skrajnościami” który stanowi „ich przewyciężenie, a więc - jak słusznie mówi Arystoteles – jest ‘szczytem’, to znaczy punktem najwyższym z punktu widzenia wartości, jako że oznacza zwycięstwo rozumu nad tym, co irracjonalne.”³¹⁷ Ujęcie to zdaje się umożliwiać wyznaczenie racjonalnych granic oceny zachowań rynkowych. Trzeba jednak pamiętać, że arystotelejski „szczyt”, czyli najwyższy punkt pomiędzy skrajnościami, będzie inny dla przedsiębiorstwa całkowicie niezależnego i inny dla podmiotów powiązanych. Wyznaczenie tego szczytu dla jednej kategorii podmiotów, nie może odbywać się z pominięciem faktu istnienia innego szczytu dla drugiej kategorii podmiotów. Zatem próba określenia wspólnego dla wszystkich podmiotów punktu musi uwzględniać te różnice. Oczywiście niezbędne są narzędzia współczesnej analizy, odpowiadające obecnym realiom rynkowym. Wydaje się jednak, że nie jest konieczne odwoływanie się do bliżej niedookreślonego wzorca tzw. całkowicie niezależnych przedsiębiorstw. Należy też pamiętać, że przyjęcie jako jedyne wzorca działania niezależnych przedsiębiorstw pozostawia poza modelem wolnego rynku wiele rzeczywistych relacji podmiotowych. Zatem jest to przyjęcie określonej fikcji, głównie użytecznej dla osiągnięcia celów czysto fiskalnych. Skoro – jak można sądzić – arystotelejska zasada złotego środka ma walor uniwersalny, to w zakresie prawa podatkowego trzeba jedynie dokładnie wskazać desygnaty mieszczące się w zakresie wolnego rynku. Pamiętać przy tym należy, że prowadzone badanie musi obejmować aspekt obiektywny i subiektywny fenomenu, musi więc cechować się realizmem uwzględniającym różnice pomiędzy „szczytami” poszczególnych grup podmiotów. Dla podmiotów całkowicie niezależnych i przedsiębiorstw powiązanych arystotelejski „szczyt”, a więc najwyższy punkt pomiędzy skrajnościami musi być różny. Wynika to z faktu posiadania przez obie te grupy różnych możliwości zarządzania, form współpracy gospodarczej, dostępności do nowoczesnych technologii i najważniejszej rzeczy,

³¹⁶ D. R. Kamerschen, R. B. McKenzie, C. Nardinelli, *Ekonomia*, wyd. III, Fundacja Gospodarcza NSZZ „SOLIDARNOŚĆ”, Gdańsk 1993, s. S-11, s.v. *Rynek*.

³¹⁷ G. Reale, *Historia...*, s. 487.

czyli informacji. Zasadnicze znaczenie najczęściej ma również różnica w posiadanym potencjale ekonomicznym i finansowym, dostępności do zewnętrznych, zwrotnych źródeł finansowania oraz różnego rodzaju gwarancji zapewniających większą płynność finansową.

Analizując zgodność zachowań gospodarczych z ideami etycznymi Arystotelesa konieczne jest również dostrzeżenie różnych oblicz „szczęścia” widzianych przez pryzmat specyfiki podmiotów uczestniczących w grze rynkowej, z którą wiążą się właściwe dla nich formy działania i zarządzania. Opinia taka wydaje się być zgodna z analizą R. Bodéüsa, który wskazuje, że w ujęciu Arystotelesa etyka podporządkowana jest zasadzie, że „ludzkie czyny posiadają znaczenie ze względu na ich ostateczny cel, który nadaje im jedność, i do osiągnięcia którego są one bezpośrednimi lub pośrednimi środkami.”³¹⁸W Etyce Nikomachejskiej Arystoteles pisał, że „wszelka sztuka i wszelkie badanie, a podobnie też wszelkie zarówno działanie jak i postanowienie, zdają się zdążać do jakiegoś dobra i dlatego trafnie określono dobro jako cel wszelkiego dążenia”.³¹⁹ Pojęcie „dobra” Arystoteles definiuje w następujący sposób: „co do nazwy tego dobra panuje u większości ludzi niemalże powszechna zgoda; zarówno bowiem niewykształcony ogół, jak i ludzie o wyższej kulturze upatrują je w szczęściu, przy czym sądzą, że być szczęśliwym to to samo, co dobrze żyć i dobrze się mieć”.³²⁰ Z kolei G. Reale podsumowując słowa Arystotelesa stwierdza, że szczęście jest celem świadomego dążenia wszystkich ludzi. „Dobro człowieka może polegać tylko i wyłącznie na działaniu dla niego specyficznym, to znaczy takim, które on i tylko on potrafi wykonać, podobnie jak w ogóle dobro każdej rzeczy polega na działaniu specyficznym dla tej rzeczy. Działaniem oka jest widzenie, działaniem ucha jest słyszenie, i tak dalej. A co jest specyficznym działaniem człowieka? a) Nie może nim być samo życie, jako że życie jest właściwe wszystkim bytom wegetatywnym. b) Nie może być nim również doznawanie

³¹⁸ R. Bodéüs, *Arystoteles*, [w:] *Historia filozofii zachodniej*, red. H. Popkin, wyd. I, Zysk i S-ka Wydawnictwo, Warszawa 2003, s. 95.

³¹⁹ Etyka Nikomachejska, A 1, 1094 a 1-3; D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 476; „Są jednak takie cele i dobra, których chcemy zee względu na inne cele i dobra, które więc są celami i dobrami względnymi. Ponieważ jednak jest nie do pomyślenia proces, który przechodzi od celu do celu i od dobra do dobra w nieskończoność (proces taki niweczyłby po prostu same pojęcia dobra i celu, bo one strukturalnie domagają się jakiegoś kresu), musimy przyjąć, że wszystkie cele i dobra, do których dąży człowiek, funkcjonują dzięki odniesieniu do celu ostatecznego i dobra najwyższego.”, G. Reale, *Historia...*, s. 477.

³²⁰ Etyka Nikomachejska, A 4, 1095 a 17-20; D. Gromska, cyt. za G. Reale, *Historia...*, s. 477.

zmysłowe, jako że doznania zmysłowe mają także zwierzęta. c) Pozostaje więc to tylko, że specyficznym działaniem człowieka jest rozum i działalność duszy według rozumu. Prawdziwe dobro człowieka polega zatem na tym działaniu, czyli na działalności rozumnej, albo – jeszcze dokładniej – na jej doskonałym rozwinięciu i urzeczywistnieniu. To jest więc ‘cnotą’ człowieka i tutaj należy szukać szczęścia.”³²¹ W analizach nad pojęciem „dobra”, do którego świadomie dąży człowiek, dochodzi się w efekcie do kategorii „cnót”. W. Tatarkiewicz podkreśla, że zdaniem Arystotelesa działalność rozumu człowieka obejmuje dwie dziedziny. Jedną jest poznanie, drugą zaś – życie praktyczne. W efekcie zalety człowieka rozumnego są również dwojakie: „jedne zwą się cnotami dianoetycznymi, np. mądrość, rozsądek, drugie etycznymi, np. hojność, męstwo. W pracy czysto teoretycznej eudajmonia może być zupełna; czynny jest wówczas tylko rozum, więc najdoskonalsza władza człowieka.”

Podsumowując przedstawione uwagi zasadne wydaje się odwołanie do słów W. Tatarkiewicza, który podkreśla, że Arystoteles zauważa, iż życie wyłącznie teorią jest rzeczą boską, która jest dla człowieka niedostępna. Człowiekowi do życia potrzebna jest nie tylko wiedza, ale również jedzenie, zdrowie, czy dobra materialne. „Życie wyłącznie rozumem – to tylko ideał, a nie realny program, to reminiscencja z Platona. Natura ludzka jest złożona, a wszystkie jej potrzeby muszą być zaspokajane; człowiek musi spełniać czynności praktyczne, chodzi tylko o to, by je spełniał rozumnie, to znaczy, by żył zgodnie z cnotami etycznymi.”³²²

11. PODSUMOWANIE

Jeżeli przyjmiemy za D. R. Kamerschenem, R.B. McKenzie i C. Nardinellim, że rynek jest złożonym procesem, przy pomocy którego kupujący i sprzedający określają, co chcą

³²¹ G. Reale, *Historia filozofii starożytnej*, Tom II, RW KUL, Lublin 1997, s. 479-480; R. Bodéüs pisze z kolei, że „najwyższe ludzkie dobro, które nadaje ostateczny sens całej ludzkiej działalności, i w zgodzie z którym powinno być urządzone państwo, samo jest pewną działalnością, a nie jej owocem (jak na przykład zdrowie), ponieważ wartość wytworu leży w jego przydatności do wypełnienia pewnego działania. Najwyższe dobro człowieka polega zatem na działalności, która jest sama swym celem, i to jest wyraz doskonałości człowieczeństwa. Takie dobro, mówi Arystoteles, będzie działaniem w zgodzie z cnotą duszy rozumnej.”, R. Bodéüs, *Arystoteles*, [w:] *Historia...*, s. 96.

³²² W. Tatarkiewicz, *Historia...*, s. 118 - 119.

sprzedać lub kupić i na jakich warunkach, to – moim zdaniem – porównać go można do arystotelejskiej aporii, której przezwycięzenie umożliwia spełnienie idei wolnego rynku.³²³ Trudno byłoby więc przy jego definiowaniu opierać się na wybiórczych, prostych i schematycznych wzorcach znajdujących głównie zastosowanie w budowaniu ekonomicznych modeli, które same w sobie nie odzwierciedlają rzeczywistości a stanowią jedynie uproszczone narzędzie jej analizy. Prawo podatkowe jest natomiast normatywnym opisem zjawiska ekonomicznego, będącego elementem wolnego rynku. W efekcie wyznaczenie granic realiów rynkowych dla celów podatkowych musi uwzględniać ich złożoność. Konieczne jest więc wzięcie pod uwagę szeregu zmiennych, których suma pozwoli na prawidłowe tworzenie przepisów prawa podatkowego. W Zaleceniach OECD wolny rynek definiowany jest jednak w sposób wybiórczy. Dodatkowo odnosi się wrażenie, że cena towaru bądź usługi jest tu podstawowym parametrem decyzji, co w świetle złożoności zjawisk ekonomicznych budzić musi uzasadnioną wątpliwość. Cena jest wyłącznie jednym z parametrów rynku – nie jedynym i nie najważniejszym. Być może OECD akcentując znaczenie ceny chciała odwołać się do koncepcji maksymalizacji dochodu, jako czynnika wpływającego na podejmowane decyzje gospodarcze. Podejście takie byłoby uzasadnione przy założeniu, że maksymalny zysk oznacza zysk optymalny w danym miejscu i czasie, a na jego wielkość wpływ ma szereg różnych czynników, o których trzeba by było powiedzieć.

Dodatkowo należy zwrócić uwagę, że OECD, definiując wolny rynek w głównej mierze odnosi się do kwestii podmiotowego wzorca, jakim jest tzw. całkowicie niezależne przedsiębiorstwo. Gremium to zdaje się nie zauważać tego, że wolny rynek jest zjawiskiem złożonym, a czynników, które wpływają na jego kształt jest bardzo wiele. Przyjęty wzorzec całkowicie niezależnego podmiotu nie spełnia dodatkowo przesłanki kompletności definicyjnej, bowiem graczy występujących na wolnym rynku jest więcej. Najważniejszymi z nich, obok podmiotów niezależnych są przedsiębiorstwa niezależne. Nie można jednak zapominać o roli jaką odgrywa samo państwo. OECD zdaje się jednak tego nie zauważać. W efekcie podmioty powiązane traktuje się jako „zło konieczne”, któremu *a priori* trzeba nadać negatywne znaczenie dla funkcjonowania mechanizmów rynkowych. OECD nie zadaje sobie

³²³ D. R. Kamerschen, R. B. McKenzie, C. Nardinelli, *Ekonomia...*, s. S-11, s.v. Rynek.

trudu odróżnienia współczesnych zjawisk, zachowań i podejmowanych decyzji ekonomicznych, które są integralną częścią fenomenu wolnego rynku, od działań niezgodnych z prawem, które nie mają nic wspólnego z ideą wolnorynkową. Dla uzyskania konkretnych celów o charakterze fiskalnym ogranicza się zakres przesłanek definiujących wolny rynek, do tych, których spełnienie umożliwi państwu działania mające na celu uzyskanie możliwie najwyższych wpływów budżetowych.

Przyjmuje się na potrzeby realizacji funkcji dochodowej podatku pewne abstrakcyjne i generalne uproszczenia, skutkujące tym, że z góry zakłada się, iż wybory dokonywane przez podmioty powiązane obarczone mogą być błędem odstępstwa od zasad wolnego rynku. Owszem, istnieje duże prawdopodobieństwo, że te podmioty będą zachowywały się inaczej niż podmioty całkowicie niezależne, ale pojawia się pytanie, czy jest to odstępstwo od zasad wolnorynkowych, czy też jest to część mechanizmów rynkowych. Aby można było odpowiedzieć na to pytanie, najpierw trzeba zdefiniować współczesny wolny rynek. OECD nie robi jednak tego. Liczba możliwych do zaakceptowania schematów działania wolnorynkowego powoduje, że zalecenia OECD traktować można wyłącznie jako wskazówkę co do tego, jak pozyskać środki budżetowe. Instytucja ta nie zdecydowała się niestety na wypracowanie uniwersalnej definicji, która – z jednej strony – obejmowałaby formy funkcjonowania wszystkich uczestników gry rynkowej, z drugiej zaś byłaby możliwa do zaakceptowania przez podmioty gospodarcze i władze podatkowe. Takie podejście OECD powoduje, że złagodzenie sporów w zakresie cen transferowych wydaje się mało prawdopodobne.

Niechęć do wypracowania szerokiej definicji wolnego rynku dla celów prawa podatkowego wzbudzać musi tym większe zdziwienie, gdy uwzględni się fakt, że instytucja ta – wtedy, kiedy chce – dostrzega złożoność współczesnych realiów gospodarowania. OECD wskazuje bowiem, że „[d]o określenia stopnia rzeczywistej porównywalności, a następnie dokonania odpowiednich korekt w celu ustalenia warunków zgodnych z zasadą wolnego rynku (lub ich zestawu) niezbędne jest porównanie tych cech transakcji lub przedsiębiorstw, które mogą wpłynąć na warunki transakcji zgodnych z zasadą wolnego rynku. Obejmują one: cechy charakterystyczne dóbr lub usług transferowanych, funkcje wykonywane przez strony

(biorąc pod uwagę użyte aktywa i podejmowane ryzyko), warunki umowne, sytuację ekonomiczną stron oraz stosowane przez nie strategie handlowe i przemysłowe.³²⁴ W efekcie OECD dostrzega złożoność relacji rynkowej, jednak nie podejmuje żadnych realnych prób wypracowania faktycznego modelu wolnego rynku, który znalazłby zastosowanie w prawie podatkowym. Jest to tym bardziej zastanawiające, że od lat 20. XX stulecia podnosi się, że opodatkowanie przedsiębiorstw powiązanych w oparciu o zasady rynkowe są wielkim problemem, który trzeba rozwiązać. Niewiele się jednak robi, aby istniejący problem przestał być aż tak znaczący. Poza tym w działaniach państw trzeba dostrzec niechęć do uznania zasad wolnego rynku za posiadające walor uniwersalny, w tym znaczeniu, że znajdują one w równym stopniu do działań podatników, jak i działań władz podatkowych.

Przedstawiony artykuł nie miał na celu definiowania pojęcia wolnego rynku, ale poszukania w dziele Arystotelesa twórczych wskazówek, które mogłyby posłużyć przy pracach nad wyznaczeniem granic zachowań możliwych do uznania za zgodne z rynkowymi. Analizując rozważania filozoficzne można dojść do wniosku, że to, co współcześnie przysparza tak wielu trudności było dostrzegalne od dziesiątek stuleci – tyle, że rozumiano to w kontekście istniejących wówczas stosunków społecznych i gospodarczych oraz współczesnego epoce stanu wiedzy o nich. O ile w dziele Arystotelesa inspirację możemy czerpać z określonej wizji świata, to Adam Smith wprost analizował interesujące nas zjawiska, zadając pytania i poszukując na nie odpowiedzi. Tak więc każda epoka znajdowała właściwe dla siebie rozwiązania, z których można skorzystać także dzisiaj. Trzeba jednak zauważyć to, co widział Arystoteles – świat jest złożonym fenomenem wymagającym kompleksowej analizy, a nie wybiórczego, instrumentalnego poszukiwania rozwiązań ukierunkowanych na osiągnięcie doraźnych czy też partykularnych celów.

³²⁴ *Wytyczne...*, s. I-7.