

PAWEŁ GRATA

POLITYKA PODATKOWA II RZECZYPOSPOLITEJ
ZARYS PROBLEMATYKI**Uwagi wstępne**

Polityka podatkowa odrodzonej po ponadwiekowej niewoli Rzeczypospolitej od początku obciążona była wieloma trudnymi do usunięcia problemami, a zadania przed nią stojące wykraczały daleko poza tradycyjne rozumienie tego pojęcia. Potrzeba unifikacji obowiązujących wcześniej na ziemiach polskich systemów podatkowych, konieczność pozyskiwania – nawet w warunkach toczącej się wojny, braku granic i niedorozwoju własnej administracji skarbowej – odpowiednich dla potrzeb państwa wpływów budżetowych oraz dążenie do stworzenia najbardziej adekwatnego do możliwości społeczeństwa i gospodarki systemu podatkowego to tylko najważniejsze z wyzwań stających przez autorami polskiej polityki podatkowej¹.

Szybko pojawiały się zresztą następne. Problemy walutowe nie pozwalały przez kolejne lata na ustabilizowanie systemu i polityki podatkowej, a przeprowadzona z takim trudem i wspólnym wysiłkiem całego bez mała społeczeństwa sanacja Skarbu Państwa, autorstwa

¹ Definicje podatku i polityki podatkowej zob. np.: S. Głabiński, *Nauka skarbowości z dodatkiem o skarbowości Austrii i Galicji*, Lwów 1911, s. 307; R. Knapowski, *Podatki*, w: *Encyklopedia nauk politycznych (zagadnienia społeczne, polityczne i gospodarcze)*, t. 4, red. E.J. Reyman, Warszawa 1939, s. 318–327; H. Radziszewski, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1919, s. 172–178; R. Rybarski, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935, s. 179; wśród bardziej współczesnych wymienić można np.: P.M. Gaudemet, J. Molinier, *Finanse publiczne*, red. i tłum. E. Bogacka-Kisiel, tłum. W. Kisiel, Warszawa 2000, s. 407; A. Komar, *Finanse publiczne*, Warszawa 1995, s. 105; Z. Nowak, *Polityka podatkowa*, w: *Polityka ekonomiczna*, red. A. Fajferk, Kraków 1999, s. 122–125; M. Pietrewicz, *Polityka fiskalna*, wyd. 4, Warszawa 1998, s. 9–14.

premiera Władysława Grabskiego, przyniosła nie tyle pełne uporządkowanie spraw podatkowych, ile nacechowanie ustroju danin publicznych wyraźnie widocznym i silnie odczuwanym fiskalizmem. Generalnie jednak przyjąć można, że połowa lat dwudziestych stanowiła cezurę zamykającą pierwszy, konstytutywny okres polskiej polityki podatkowej, w ramach którego udało się zrealizować przynajmniej część ze stawianych przed nią celów, czyli zunifikować i ustabilizować obowiązujące w Rzeczypospolitej prawo podatkowe, a także zbliżyć się do stanu, w którym wpływy do budżetu pokrywać miały zakładane w nim wydatki.

Drugi z zasadniczych okresów w polskiej polityce podatkowej obejmował lata 1926–1939, gdy podstawowym celem działań w jej ramach stała się już nie unifikacja i budowa własnego systemu fiskalnego, ale jego reforma, której konieczność w połowie lat dwudziestych powszechnie dostrzegano. Z drugiej jednak strony na okres ten przypada również czas Wielkiego Kryzysu, gdy mimo wciąż przypominanej potrzeby reformy, celem zdecydowanie najważniejszym stało się, znowu naznaczone fiskalizmem, dążenie do utrzymania odpowiednich wpływów do budżetu. Po względnie ustabilizowaniu sytuacji skarbowej w połowie lat trzydziestych nastąpił wprawdzie powrót do tendencji reformistycznych, jednak ich realizacja w całym omawianym okresie pozostawiała wiele do życzenia, zwłaszcza jeśli brać pod uwagę formułowane przez kilkanaście lat ambitne zamierzenia².

Ograniczone ramy niniejszego tekstu nie pozwalają, rzecz jasna, na szczegółowe omówienie wszystkich istotnych aspektów polityki podatkowej Rzeczypospolitej. Warto jednak przyjrzeć się szerzej założeniom, realizacji i efektom działań podejmowanych w zdecydowanie najważniejszych sferach polityki kształtowania świadczeń publicznych, czyli w zakresie unifikacji podatkowej ziem dawnych zaborów, budowy własnego systemu podatkowego oraz prób jego reformowania, podejmowanych w okresie względnie ustabilizowanych stosunków walutowych i skarbowych państwa (nieodłącznym, choć traktowanym nieco marginalnie, elementem poszczególnych części analizy musi również pozostawać skuteczność fiskalna wprowadzanych rozwiązań).

Nie można zapomnieć w tym miejscu o znaczeniu czynnika ludzkiego. Polityka podatkowa państwa zawsze przecież kształtowana jest

² Szerzej nt. periodyzacji polityki podatkowej II Rzeczypospolitej zob. np.: P. Grata, *Monopole skarbowe w polityce podatkowej Drugiej Rzeczypospolitej*, Rzeszów 2009, s. 41–42; J. Lubowicki, *Polityka podatkowa Polski*, Poznań 1927, s. 9–15; K. Ostrowski, *Polityka finansowa Polski przedwrześniowej*, Warszawa 1958, *passim*; E. Taylor, *Skarbowość*, w: *Bilans gospodarczy dziesięciolecia Polski Odrodzonej*, t. 2, red. S.L. Zaleski, Poznań 1929, s. 276–279.

przez konkretnych ludzi, którymi są z reguły osoby odpowiedzialne za politykę budżetową oraz ich najbliżsi współpracownicy. W warunkach II Rzeczypospolitej obowiązek projektowania i realizacji polityki podatkowej spoczywał na kolejnych szefach resortu skarbu i to ich należy, w mniejszym lub większym stopniu, uznawać za kreatorów tej części polityki gospodarczej państwa. Ostateczny kształt konkretnym rozwiązaniom prawnym nadawały wprawdzie decyzje parlamentu, jednak w większości przypadków były one jedynie odpowiedzią na propozycje zgłaszane przez poszczególne gabinety i ich ministrów skarbu, niekiedy zaś, zwłaszcza w latach trzydziestych, ograniczały się do akceptacji wydawanych na wnioski rządu rozporządzeń prezydenckich.

Do ministrów skarbu, którzy w całym okresie międzywojennym wywarli największy wpływ na politykę finansową i system podatkowy państwa, zaliczyć należy przede wszystkim sprawującego tę funkcję kilkakrotnie Władysława Grabskiego, ministra w latach 1926–1929 Gabriela Czechowicza, późniejszego kierownika resortu Ignacego Matuszewskiego (1929–1931), Władysława Zawadzkiego (1932–1935) oraz jego następcę Eugeniusza Kwiatkowskiego (1935–1939). Warto wspomnieć w tym miejscu również kilku polityków, którzy swe stanowisko sprawowali znacznie krócej, ale również odcisnęli ślad na polityce podatkowej. Należeli do nich przede wszystkim nieskutecznie walczący o reformę skarbową w latach 1921–1922 Jerzy Michalski, stabilizujący stosunki skarbowe pierwszej połowy 1926 r. Jerzy Zdziechowski czy też wyznaczający politykę podatkową powstającego państwa w 1919 r. Józef English, Stanisław Karpiński oraz Leon Biliński³.

Wpływ każdego z wymienionych na polską politykę podatkową był oczywiście zróżnicowany, podobnie jak sprawy, którymi chcieli bądź też musieli się zajmować. Niektórzy koncentrowali się głównie na dostarczaniu środków do budżetu, inni starali się poprawić stosunki

³ Por. M.M. Drozdowski, *Polityka gospodarcza rządu polskiego 1936–1939*, Warszawa 1963, s. 233–239; P. Grata, *Kierunki polityki podatkowej państwa polskiego w roku 1919*, „Polityka i Społeczeństwo” 7, 2010, s. 49–56; tenże, *Polityka podatkowa ministra skarbu Władysława Grabskiego w okresie od grudnia 1919 r. do listopada 1920 r.*, „Limes. Studia i Materiały z Dziejów Europy Środkowo-Wschodniej” 2009, nr 2, s. 156–175; Z. Landau, *Zapomniani ministrowie skarbu Drugiej Rzeczypospolitej*, Warszawa 2005, *passim*; M. Łapa, *Modernizacja państwa. Polska polityka gospodarcza 1926–1929*, Łódź 2002, s. 179–187; W. Morawski, *Polityka gospodarcza rządu Aleksandra Skrzyńskiego*, Warszawa 1990, *passim*; J. Szpunar, *Polityka podatkowa Polski w okresie kryzysu w latach 1929–1933*, RDSG, t. 20, 1958, s. 225–270; A. Włodarczyk, *Polityka skarbowo-budżetowa Ignacego Matuszewskiego jako Kierownika Ministerstwa Skarbu (1929–1931)*, w: *Studia i historii społeczno-gospodarczej XIX i XX w.*, t. 1, red. W. Puś, Łódź 2003, s. 231–251.

skarbowo-walutowe bądź też stworzyć podstawy ustabilizowanego i zgodnego z obowiązującymi zasadami ekonomii własnego systemu podatkowego, kolejni zaś podejmowali się, choć często tylko werbalnie, starań na rzecz reformy zbudowanego z takim trudem w pierwszych latach niepodległości systemu. Suma i efekty ich działań stanowiąc zaś mogą podstawę zarysu syntezy polityki podatkowej państwa polskiego w okresie dwudziestolecia międzywojennego, zarówno w kontekście jej zamierzeń, realizacji wyznaczanych celów, jak i ewentualnych osiągnięć czy też mniej lub bardziej uzasadnionych porażek.

Unifikacja podatkowa ziem polskich

Kwestia unifikacji systemu świadczeń publicznych stanowiła jeden z podstawowych problemów polskiej polityki podatkowej aż do połowy lat dwudziestych. Było to także *de facto* pierwsze – poza dostarczaniem dochodów do budżetu i budową własnej administracji skarbowej – z fundamentalnych zadań stojących przed zawiadującymi polską polityką fiskalną. Skala trudności przedsięwzięcia należała zaś do najwyższych spośród wszystkich podejmowanych wysiłków unifikacyjnych. Wynikało to przede wszystkim z wielości stosowanych na ziemiach polskich rozwiązań fiskalnych. Po zakończeniu wojny wyraźne różnice pod tym względem dzieliły nie tylko trzy dawne zabory, ale również w obrębie samych tych terytoriów dochodziło do znaczących odstępstw od obowiązujących powszechnie zasad. Przypadkiem szczególnym stało się zaś okupowane przez państwa centralne Królestwo Polskie, gdzie na dotychczasowe przepisy rosyjskie nałożyły się liczne rozwiązania fiskalne wprowadzane zarówno przez władze niemieckie, jak i austriackie⁴.

W ten sposób liczba obowiązujących na ziemiach polskich „systemów” podatkowych sięgnęła co najmniej pięciu, biorąc zaś pod uwagę lokalne rozwiązania obecne na później włączanych obszarach, można się doliczyć ich nawet dziewięciu. W sytuacji, gdy każde najmniejsze nawet zróżnicowanie terytorialne rodzajów i poziomu obciążeń fiskalnych w ramach jednego państwa oznaczać musi nierównomierne trak-

⁴ S. Kauzik, *Gospodarka finansowa Rosji, Niemiec i Austro-Węgier na ziemiach polskich w czasie Wielkiej Wojny*, w: *Polska w czasie Wielkiej Wojny*, red. M. Handelman, t. 4: *Finanse*, Warszawa 1939, s. 54–84, 297–331; J. Rutkowski, *Historia gospodarcza Polski*, t. 2: *Czasy porozbiorowe*, Poznań 1950, s. 436–442; nt. dzielnicowych różnic w obrębie poszczególnych podatków zob. E. Taylor, *Prawo skarbowe Rzeczypospolitej Polskiej*, cz. 1, Poznań 1920, s. 24–127.

towanie obywateli przez prawo, odziedziczony stan rzeczy musiał być bezwzględnie usunięty. Nie było to jednak łatwe w warunkach wciąż toczących się walk o granice i wspomnianej już konieczności bieżącego wykonywania zadań budżetowych. Akcja ujednoczenia podatków była zaś sama w sobie problematyczna, nie tylko ze względów czysto technicznych. Niejednokrotnie oznaczać musiała podniesienie obciążeń fiskalnych części ludności kraju bądź też objęcie niektórych dzielnic nieznanymi wcześniej świadczeniami (co było równoznaczne ze wzrostem świadczeń na rzecz budżetu państwa czy też samorządów)⁵.

Kolejnym ważkim zagadnieniem związanym z unifikacją systemu podatkowego była kwestia wyboru metod podejmowanych działań, a więc rozstrzygnięcie dylematu, czy przyjmować w ramach ujednoczenia świadczeń fiskalnych rozwiązania zaborcze (i które z nich ewentualnie wybierać), czy też opierać system podatkowy na koncepcjach własnych, wpływających z wielu różnorodnych, niekoniecznie rosyjskich, prusko-niemieckich czy austriackich wzorców. Uzależnione od tych rozstrzygnięć tempo unifikacji ustroju podatkowego przekładało się na ocenę skuteczności polityki skarbowej. Długo utrzymujący się stan tymczasowości w sprawach granic państwa skutkowało przyjmowaniem w kwestiach podatkowych rozwiązań doraźnych, ograniczonych terytorialnie czy też nawet odwołujących się wprost do podziałów zaborczych. Wymienione wyżej uwarunkowania ewidentnie określiły przebieg procesów ujednoczenia systemu podatkowego państwa polskiego.

Wszystkie ograniczenia budowy własnego systemu podatkowego najbardziej widoczne były w pierwszym roku niepodległości. Trudna sytuacja fiskalna państwa, częste zmiany na stanowisku ministra skarbu, a także niewielkie możliwości oddziaływania na rzeczywistość przez budowany dopiero aparat skarbowy oznaczały brak realnych warunków do podjęcia aktywniejszych działań w ramach szeroko rozumianej polityki fiskalnej. Stąd też z reguły ograniczała się ona do wykonywania zadań budżetowych, których podstawą były odziedziczone po zaborcach rozwiązania. Już 12 XI 1918 r. ówczesny kierownik resortu skarbu Franciszek Jossé potwierdził moc obowiązującą dotychczasowych przepisów podatkowych, a jedyne zaproponowane w 1919 r. nowe rozwią-

⁵ Sprawozdania stenograficzne z posiedzeń Sejmu Ustawodawczego (dalej: SS SU), pos. 86, 3 X 1919, Exposé ministra skarbu Leona Bilińskiego, łamy 20–22; Z. Landau, *Skarbowość Drugiej Rzeczypospolitej (1918–1939)*, „Finanse” 1978, nr 12, s. 53–54; P. Michalski, *System podatkowy w okresie dziesięcioletnim i jego wydajność*, w: *Przemysł i handel 1918–1928*, cz. 1, Warszawa 1928, s. 47; E. Taylor, *Polityka skarbową i system podatkowy Rzeczypospolitej Polskiej*, Poznań 1929, s. 7–8.

zania dotyczyły wprowadzenia kilku nadzwyczajnych w swej istocie instrumentów fiskalnych⁶.

Działania na rzecz unifikacji systemu podatkowego pozostawały w tym okresie w sferze prac koncepcyjnych, jednak ich podjęcie w połowie 1919 r. przez ministra Stanisława Karpińskiego było pierwszym krokiem ku fiskalnemu zjednoczeniu ziem polskich. Jeszcze latem do Sejmu trafił projekt ustawy o podatku spadkowym, w opracowaniu zaś znajdowały się kolejne, dotyczące własnych przepisów z zakresu podatków: dochodowego, gruntowego, przemysłowego, hipotecznego, mieszkaniowego oraz dochodowego od kapitałów pieniężnych. Prac tych nie zahamowało odejście z resortu Karpińskiego, a ich osobiste wsparcie przez jego następcę, Leona Bilińskiego, pozwoliło na przygotowanie gruntu pod działania, które w 1920 r. na rzecz unifikacji podatkowej ziem polskich podjąć miał minister skarbu Władysław Grabski (stanowisko objął 13 XII 1919 r.)⁷.

Ujednoczenie systemu podatkowego oraz „przeprowadzenie zasady wyrównania różnicy ciężaru podatkowego różnych zaborów” stało się jednym z zasadniczych celów programu finansowego nowego ministra, przedstawionego oficjalnie w Sejmie 27 II 1920 r. Wyrazem sformułowanych jeszcze w końcu poprzedniego roku zamierzeń stały się zarówno przeprowadzona z początkiem 1920 r. unifikacja walutowa byłej Galicji, jak i kierowane do Sejmu kolejne projekty ustaw, które w połowie roku przyjęły postać nowych, mających obowiązywać często na całym terytorium kraju aktów prawnych. Ujednoczenia doczekały się w ten sposób po niespełna dwóch latach niepodległości przepisy regulujące większość z funkcjonujących na ziemiach polskich podatków bezpośrednich⁸.

Zdecydowanie najważniejsze były przepisy ustawy o podatku dochodowym i uzupełniającym majątkowym z 16 VII 1920 r., ale istotne z punktu widzenia unifikacji podatkowej kraju stały się również ustawy

⁶ SS SU, pos. 3, 20 II 1919, Exposé ministra skarbu Józefa Englicha, łam 78; „Monitor Polski” 1918, nr 205, s. 1–2; Z. Landau, *Skarbowość polska w latach 1918–1920*, „Finanse” 1966, nr 2, s. 22; W.E. Zieliński, *Nasi ministrowie skarbu i błędy ich polityki w oświetleniu danych urzędowych (1918–1925 r.)*, Warszawa b.d.w., s. 12–16.

⁷ L. Biliński, *Wspomnienia i dokumenty 1846–1922*, t. 2: 1915–1922, Warszawa 1925, s. 271; S. Karpiński, *Pamiętnik dziesięciolecia 1915–1924*, Warszawa 1931, s. 218; P. Grata, *Kierunki polityki podatkowej...*, s. 51–52.

⁸ SS SU, pos. 124, 27 II 1920, Exposé ministra skarbu Władysława Grabskiego, łamy 14–15, 22–23; *Program ministra skarbu na tle mowy ministra skarbu Wł. Grabskiego, wygłoszonej na posiedzeniu Sejmu Ustawodawczego dnia 27-go lutego 1920-go roku*, Warszawa 1920, s. 12; *Przyszła polityka skarbowa*, „Gazeta Warszawska” 1919, nr 349, s. 3.

o podatku od spadków i darowizn (przyjęta 29 V 1920 r.), o podatku od skrzynek depozytowych (8 czerwca) oraz od kapitałów i rent (16 lipca). Uzupełnieniem działań porządkujących i częściowo chociaż unifikujących system podatkowy było przyjęcie przez Sejm ustaw o podatku gruntowym w byłym zaborze austriackim i byłym Królestwie Polskim (obie datowane na 14 lipca) oraz o ujednoczeniu przepisów o podatku przemysłowym w byłej dzielnicy rosyjskiej z 6 VII 1920 r. Szczególnie istotny był zwłaszcza ostatni z wymienionych aktów prawnych, gdyż oparte na rosyjskich przepisach zasady podatku przemysłowego stały się kilkanaście miesięcy później podstawą pełnej unifikacji terytorialnej w tym zakresie. Ustawą z 17 XII 1921 r. Sejm rozciągnął bowiem ich obowiązywanie na terytorium całej Rzeczypospolitej, zamykając w ten sposób okres dzielnicowego charakteru opodatkowania pozarolniczej działalności gospodarczej⁹.

Podjęte przez ministra Grabskiego działania w zakresie podatków bezpośrednich oparte zostały wprawdzie w dużej mierze na dotychczas obowiązujących rozwiązaniach państw zaborczych, stanowiły jednak ważny punkt wyjścia do stworzenia własnego systemu danin publicznych. Mniej wyraźne były natomiast w tym czasie tendencje unifikacyjne w zakresie podatków pośrednich. Nie tylko nie doszło bowiem w praktyce do żadnych konkretnych działań w tym kierunku, ale nawet można było zauważyć, że kolejne posunięcia zmierzały raczej do utrwalenia dzielnicowych regulacji zaborczych.

W zakresie podatków akcyzowych tendencje te wyrażały się utrzymywaniem dawnych przepisów, natomiast w przypadku stanowiących specyficzną formę opodatkowania od spożycia monopolii skarbowych sytuacja kształtowała się nieco inaczej. Z jednej strony bowiem polskie władze skarbowe utrzymywały wszystkie tego typu uprawnienia państwa, włącznie z czysto aprowizacyjnymi i wprowadzonymi w czasie okupacji byłego Królestwa Polskiego monopolami sacharyny i cukru, z drugiej zaś ewentualne działania czy też projekty szły w kierunku rozszerzania terytorialnego przywilejów fiskalnych państwa. Przykładem skutecznej unifikacji tego typu stała się przyjęta 26 III 1920 r. ustawa o monopolu loteryjnym, porządkująca stan prawny w tej mierze

⁹ AAN, Protokoły Posiedzeń Rady Ministrów 1918–1937, t. 9, Posiedzenie Rady Ministrów z 20 marca 1920 r., k. 499–500; tamże, t. 10, Posiedzenie Rady Ministrów z 22 kwietnia 1920 r., k. 115–116; Dz. U. 1920, nr 49, poz. 299; nr 50, poz. 305; nr 61, poz. 389; nr 66, poz. 437; nr 71, poz. 477; nr 76, poz. 517; nr 82, poz. 550; 1922, nr 2, poz. 7; A. Franz, *Podatek przemysłowy i jego ujednostajnienie na całe państwo*, „Sprawy Podatkowe” 1921/1922, z. 8, s. 20–22; P. Grata, *Polityka podatkowa ministra...*, s. 165.

na terytorium całego państwa (przed wojną monopol loterii obowiązywał we wszystkich zaborach)¹⁰.

Mimo że utrzymywanie dzielnicowego charakteru uprawnień monopolowych było z gruntu sprzeczne z ich ideą, pozostałe z podejmowanych wówczas działań w tej dziedzinie były już znacznie bardziej kontrowersyjne. Jeszcze bowiem w 1919 r. skierowano do parlamentu projekt ustawy o obejmującym całe państwo monopolu spirytusowym, natomiast w 1920 r. resort skarbu pod kierownictwem ministra Grabskiego przygotował projekty ustaw o monopolu tytoniowym oraz cukrowym. W ten sposób unifikacja miała się odbywać na podstawie nieco tylko zmodyfikowanych dzielnicowych rozwiązań zaborczych, przed czym aktywnie protestowała znaczna część opinii publicznej oraz sfery gospodarcze. Ostatecznie żaden z wymienionych projektów nie uzyskał w tym czasie akceptacji parlamentu, a praktyka w tej materii poszła w stronę rezygnacji z części już istniejących przepisów monopolowych. Oznaczało to jednak dalsze odłożenie unifikacji w ramach tego segmentu systemu fiskalnego, gdyż w miejsce likwidowanych monopolii przywracano przepisy akcyzowe obowiązujące wcześniej w poszczególnych zaborach¹¹.

Przełomem w dziele ujednoczenia podatków pośrednich stała się przyjęta na wniosek ministra skarbu Jana Kantego Steczkowskiego ustawa ramowa z 10 V 1921 r. o regulowaniu podatków od spożycia, zużycia, względnie produkcji na obszarze Rzeczypospolitej. Wraz z jej wejściem w życie rząd uzyskał bowiem prawo do zrównania stawek podatkowych obowiązujących w kraju, znoszenia dotychczasowych dzielnicowych przepisów czy też rozciągania części z nich na całe terytorium państwa¹².

Skutkiem stosowania ustawy stało się nie tylko zawieszenie monopolu cukrowego i spirytusowego (odpowiednio 26 IX i 14 X 1921 r.), ale również oparta na rozwiązaniach państw zaborczych i przeprowadzona w końcu 1921 r. unifikacja przepisów w zakresie opodatkowania wina i wina musującego (przepisy niemieckie), zapalek i drożdży (przepisy rosyjskie) oraz olejów mineralnych (przepisy austriackie). Nieco inaczej, bo na podstawie odrębnej, ale jednoczesnej modyfikacji dotychczasowych

¹⁰ Dz. U. 1920, nr 31, poz. 180; W. Roszkowski, *Kształtowanie się podstaw polskiej gospodarki państwowej w przemyśle i bankowości w latach 1918–1924*, Warszawa 1982, s. 218–219; E. Taylor, *Polityka skarbowa...*, s. 32–33.

¹¹ AAN, Protokoły Posiedzeń Rady Ministrów 1918–1937, t. 15, Posiedzenie Rady Ministrów z 26 września 1921 r., k. 620; tamże, t. 16, Posiedzenie Rady Ministrów z 14 października 1921 r., k. 94, 128–129; P. Grata, *Monopole skarbowe...*, s. 135–140.

¹² Dz. U. 1921, nr 41, poz. 248; J. Lubowicki, *Polityka podatkowa...*, s. 43.

przepisów dzielnicowych, dokonana została w tym czasie regulacja opodatkowania piwa. Kolejne działania przysły jesienią 1922 r., gdy na teren całego państwa rozciągnięto pruskie przepisy o opodatkowaniu kwasu octowego oraz rosyjskie przepisy o patentach akcyzowych, a zasady opodatkowania piwa zebrano w wydanym 11 października nowym rozporządzeniu ministerialnym. Zakończeniem tej części unifikacji przepisów w zakresie podatków pośrednich było wprowadzenie od 1 XI 1922 r., wraz z przyłączeniem do Polski części Górnego Śląska, podatku od węgla¹³.

Ważnym etapem prac na rzecz ujednoczenia systemu podatkowego Rzeczypospolitej stała się próba reformy skarbowo-walutowej podjęta przez Władysława Grabskiego z początkiem 1923 r. Przedstawiony w marcu w Sejmie program sanacji przyniósł kilka inicjatyw ustawodawczych, z których najważniejsze z punktu widzenia dalszej unifikacji fiskalnej były projekty ustaw o podatku przemysłowym oraz o podatku gruntowym. Przyjęta 14 V 1923 r. ustawa o podatku przemysłowym oznaczała wprowadzenie po blisko pięciu latach niepodległości własnych przepisów w tym względzie na całym terytorium państwa. Z drugiej jednak strony nie udało się zakończyć podobnego procesu w zakresie opodatkowania gruntów. Ustawa o podatku gruntowym z 15 czerwca tego roku przyniosła wprawdzie próbę unifikacji stawek płaconego świadczenia, wciąż jednak jego wymiar opierał się na zróżnicowanych dzielnicowo zasadach i, jak się miało okazać, stan taki utrzymał się aż do końca okresu międzywojennego. Podjęte bowiem dopiero w połowie lat trzydziestych prace nad klasyfikacją gruntów (ustawa z 26 III 1935 r.), mające doprowadzić do ujednoczenia zasad wymiaru podatku gruntowego, nie zostały zakończone przed wybuchem wojny. Sprawę tego podatku uznać należy za największą porażkę działań na rzecz unifikacji polskiego systemu podatkowego¹⁴.

¹³ Dz. U. 1921, nr 50, poz. 304, 307; nr 83, poz. 584; nr 85, poz. 610–612; nr 86, poz. 628; nr 95, poz. 700; nr 97, poz. 709; nr 100, poz. 717; nr 105, poz. 764; 1922, nr 92, poz. 851; E. Strasburger, *Ustrój skarbowy Rzeczypospolitej Polskiej*, Warszawa 1922, s. 323–325; E. Taylor, *Polityka skarbowa...*, s. 32–33. Wraz z unifikacją systemu podatków pośrednich następowało sukcesywne usuwanie części dawnych obciążeń obecnych w niektórych tylko dzielnicach i uznanych za zbędne z punktu widzenia celów polityki skarbowej państwa, w związku z czym zniknęły z polskiego systemu fiskalnego pruskie podatki od środków oświetlenia, a także od gilz i bibulek papierosowych, rosyjski od miodu do picia oraz austriacki liniowy podatek konsumpcyjny i podatek od mięsa; zob. Dz. U. 1921, nr 66, poz. 428; nr 69, poz. 455; nr 84, poz. 596; nr 108, poz. 787, 788.

¹⁴ Dz. U. 1923, nr 58, poz. 412; nr 65, poz. 505; 1935, nr 27, poz. 203; Druki Sejmowe, Okres I, druk nr 153, Uzasadnienie projektu ustawy podatku przemysłowego, s. 27–30;

Pomijając już kwestię podatku gruntowego – jednak rzeczywiście skomplikowaną – uznać należy, że praktyczne zakończenie dzieła unifikacji w zakresie podatków bezpośrednich nastąpiło w 1923 r. W przypadku podatków pośrednich procesy unifikacyjne zakończyły się nieco później, co wynikało zarówno z tego, że dopiero w okresie reform skarbowo-walutowych rządu Władysława Grabskiego nastąpiły ostateczne rozstrzygnięcia w zakresie struktury tego typu opodatkowania (akcyza czy monopol), jak i z faktu, że wstępna część działań integracyjnych nastąpiła w oparciu o przepisy zaborcze już w latach 1921–1922.

Kolejnym jej etapem było opracowanie i wprowadzenie w życie własnych uregulowań prawnych. Pierwsza taka kodyfikacja objęła opodatkowanie piwa (ustawa z 12 VI 1924 r.), a rok później przyjęta została ustawa o opodatkowaniu wina (1 VII 1925 r.). Dość długo trwało natomiast uregulowanie kwestii opodatkowania cukru, które aż do 1927 r. opierało się na dzielnicowych przepisach zaborczych i dopiero rozporządzenie Prezydenta RP z 13 IX 1927 r. zmieniło ten stan rzeczy. Zakończeniem procesu unifikacji i własnej kodyfikacji opodatkowania spożycia stało się zaś wydanie 7 III 1928 r. rozporządzenia Prezydenta o podatku od olejów mineralnych, zastępującego dawne, choć obowiązujące na terenie całego kraju przepisy austriackie i dostosowującego konstrukcję podatku do pozostałych tego typu świadczeń w Polsce¹⁵.

Ważnym elementem procesów unifikacyjnych stała się przeprowadzona w latach 1924–1925 rozbudowa systemu monopolu skarbowych. Do uchwalonego w 1920 r. monopolu loteryjnego oraz przyjętej przez Sejm w czerwcu 1922 r. ustawy o monopolu tytoniowym doszły bowiem w tym czasie kolejne działania mające na celu rozbudowę uprawnień monopolowych państwa. Część z nich polegała na terytorialnym rozszerzeniu zasięgu funkcjonowania monopolu już istniejących (rozciągnięcie

St.K., *Podatek gruntowy*, „Przegląd Skarbowy” 1929, z. 5, s. 129–135; I. Natanson, *Nowa ustawa o podatku przemysłowym*, „Sprawy Podatkowe” 1923, z. 10–11, s. 10–26; J. Lubowicki, *Dwudziestolecie podatków bezpośrednich*, „Polska Gospodarcza” 1938, z. 46, s. 1637. Pewne rozbieżności przy wymiarze utrzymywały się również w przypadku podatku spadkowego, ale zakres obowiązku podatkowego był w całym kraju ujednolicony; zob. I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. 2: *Daniny. Podatki, opłaty, cła i akcyzy*, wyd. 5, Warszawa 1937, s. 156.

¹⁵ AAN, Protokoły Posiedzeń Rady Ministrów 1918–1937, t. 39, Posiedzenie Rady Ministrów z 29 sierpnia 1927 r., k. 21, 134; Dz. U. 1924, nr 65, poz. 635; 1925, nr 75, poz. 525; 1927, nr 81, poz. 700; 1928, nr 27, poz. 252; W. Grabowski, *Podatki pośrednie*, w: *Odrodzona skarbowość polska. Zarys historyczny*, Warszawa 1931, s. 87–94; P. Grata, *Polityka podatkowa rządu Władysława Grabskiego w latach 1923–1925*, „Polityka i Społeczeństwo” 5, 2008, s. 50–51; B. Markowski, *O systemie danin publicznych w Polsce*, „Sprawy Podatkowe” 1925, z. 10, s. 433–434.

na obszar byłej dzielnicy pruskiej przepisów o monopolu solnym i tytoniowym), inne oznaczały wprowadzenie nowych, obejmujących całe państwo, przywilejów fiskalnych Skarbu. Ustawą z 31 VII 1924 r. Sejm przychylił się do wniosku rządu w sprawie monopolu spirytusowego, 15 VII 1925 r. uchwalił zaś ustawę o monopolu zapalczanym (zakonczeniem procesu porządkowania spraw monopolowych stało się rozporządzenie Prezydenta z 7 X 1927 r. likwidujące monopol sacharyny)¹⁶.

Podsumowując zagadnienie procesu unifikacji systemu podatkowego ziem polskich, można zatem uznać, że zakończył się on sukcesem. Większość z obowiązujących w Polsce świadczeń podatkowych została ujednoczona w ciągu pierwszych kilku lat niepodległości, co w kontekście przeszkód z tym związanych świadczyło o dużej skuteczności podejmowanych działań organizacyjno-prawnych. Pewnym cieniem na tak zarysowanym obrazie kładą się wprawdzie losy podatku gruntowego, jednak o tym, jak skomplikowaną stanowiły materię najlepiej świadczy fakt, że realne prace nad jego pełnym ujednoczeniem podjęto dopiero w połowie następnej dekady. Zakończenie zasadniczej części działań unifikacyjnych nastąpiło wraz z ostatnimi regulacjami opodatkowania spożycia w latach 1927–1928, ważne zaś uzupełnienie tego procesu stanowiły wydane w połowie 1926 r.: ustawa karna skarbowa oraz jednolita dla całego państwa i zastępująca wiele dawnych, zaborczych i często dziewiętnastowiecznych jeszcze aktów prawnych – ustawa o opłatach stemplowych¹⁷.

Budowa własnego systemu podatkowego

Unifikacja systemu podatkowego była istotnym, ale na pewno nie najważniejszym celem polityki podatkowej Rzeczypospolitej. Niemniej zasadnicza stawała się również z upływem czasu planowa budowa własnego, oryginalnego systemu podatkowego, który z jednej strony miał wypływać z warunków stawianych przez obowiązującą doktrynę, z drugiej zaś odpowiadać musiał specyfice społeczno-gospodarczej państwa, a przede wszystkim dostarczać odpowiednich dochodów do budżetu. Podstawowym problemem w procesie planowania i budowy własnego ustroju podatkowego były liczne paradoksy, na jakie w swych działaniach natrafiali twórcy polskiej polityki fiskalnej. Wynikały one

¹⁶ Dz. U. 1924, nr 78, poz. 256; 1925, nr 83, poz. 561; 1927, nr 89, poz. 797; P. Grata, *Miejsce monopolu skarbowych w reformie stabilizacyjnej Władysława Grabskiego (1923–1925)*, Rzeszów 2008, s. 54–73.

¹⁷ Dz. U. 1926, nr 98, poz. 570; nr 105, poz. 609.

zarówno z fundamentalnych nieraz różnic między systemami odziedziczonymi po zaborcach, jak i głębokiego rozdźwięku między teoretycznymi zasadami ekonomii wyznaczającymi stawiane przed ustrojem fiskalnym cele a możliwościami dostosowania tak rozumianego modelu do specyfiki polskich uwarunkowań. Obie kwestie zresztą częściowo się zazębiały, gdyż analiza rozwiązań zaborczych z założenia łączyła się z oceną ich zgodności z doktryną, ale również i przydatności do stosowania w warunkach funkcjonowania młodego państwa.

Tak więc za zdecydowanie najbardziej rozwinięty i najnowocześniejszy spośród ustrojów podatkowych dawnych zaborców uznawano oparty w dużej mierze na podatkach bezpośrednich, z dominacją wśród nich podatku dochodowego, system pruski. Z drugiej strony najbardziej zacyfany system rosyjski, w którym podatku dochodowego *de facto* w ogóle nie znano, a dochody opierały się na tradycyjnych podatkach przychodowych, obejmował największą część ziem i ludności II Rzeczypospolitej. Rozwiązania austriackie z kolei stanowiły mieszaninę propozycji nowoczesnych (np. zbliżony do pruskiego podatek osobisto-dochodowy) z tymi uznawanymi za zdecydowanie nieprzystające do powojennej rzeczywistości (podatek od mięsa czy też wypływające z merkantylistycznych jeszcze tradycji monopole fiskalne). Tymczasem to właśnie z Galicji pochodziła większość wyższych urzędników skarbowych pierwszych lat niepodległości i często to właśnie tamtejsze rozwiązania były przez nich popierane¹⁸.

Całość zagadnienia uzupełniały wspomniane wcześniej uwarunkowania doktrynalne. Ekonomia klasyczna niezmiennie promowała idee opodatkowania dochodu i na nim właśnie oparcia systemu podatkowego. Paradoksalnie, silne wsparcie dla rozwiązań klasycznych w kwestiach podatkowych niosły również zachodzące przemiany światopoglądowe, gdyż koncepcje rozbudowy podatków bezpośrednich, czyli opodatkowania dochodu i majątków przy ograniczaniu z zasady uderzającego w warstwy uboższe opodatkowania spożycia, znajdowały poparcie liczących się w życiu politycznym i społecznym ugrupowań

¹⁸ L. Caro, *Problemy skarbowe państwa polskiego*, Kraków 1919, s. 49, 61–62; F. Hilchen, *Monopolizowanie handlu i przemysłu w rękach handlu*, „Tygodnik Handlowy” 1921, nr 2, s. 18–19; W. Morawski, *Od marki do złotego. Historia finansów Drugiej Rzeczypospolitej*, Warszawa 2008, s. 22–27; E. Strasburger, *Nauka skarbowości (część ogólna)*, Warszawa 1924, s. 252–257; E. Taylor, *Polityka skarbowa...*, s. 1–10; nt. austriackich pozostałości w polskim systemie podatkowym zob. P. Grata, *Austriackie tradycje fiskalne w systemie podatkowym II Rzeczypospolitej*, w: *Wierny swemu dziedzictwu. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Józefowi Półćwiartkowi*, red. S. Nabywaniec, B. Lorens, S. Zabraniak, Rzeszów 2010, s. 140–154.

lewicowych. W ten sposób dążenie do przestrzegania zasad ekonomii klasycznej okazywało się zbieżne z działaniami na rzecz bardziej „sprawiedliwego”, czyli w większym stopniu obciążającego klasy posiadające systemu podatkowego¹⁹.

Podobnie jak w przypadku unifikacji przepisów, również kształt polskiego systemu podatkowego rozstrzygał się w pierwszych latach niepodległości, gdy wraz ze stopniowym ujednoczaniem praw podatkowych następowała budowa własnego modelu obciążeń publicznych. Był to proces nie tylko skomplikowany, ale również, przynajmniej w warstwie koncepcyjnej, bardzo dynamiczny, czego potwierdzeniem fakt, że cały trwający do połowy lat dwudziestych pierwszy etap kształtowania polskiej polityki podatkowej już współcześni podzielili na aż cztery odrębne podokresy, wyszczególnione właśnie w oparciu o kryterium systemowe.

Pierwszy z nich obejmował cały pierwszy rok niepodległości. Działania polityki podatkowej ograniczały się w tym czasie jedynie do praktyki budżetowej, a fakt, że w okresie tym ministerstwem skarbu zawiadywało aż pięciu polityków (Franciszek Jossé i Władysław Byrka jako kierownicy resortu oraz ministrowie Józef English, Stanisław Karpiński i Leon Biliński) w sposób oczywisty uniemożliwiał wręcz prowadzenie działań bardziej długofalowych. Pojawiające się natomiast w wypowiedziach ówczesnych ministrów skarbu poglądy na temat systemu podatkowego Rzeczypospolitej zawierały wyraźne odniesienia do doktryny klasycznej. Zarówno Józef English, jak i później Leon Biliński opowiadali się za oparciem jego kształtu na zasadach i wzorcach wywodzących się z Europy Zachodniej, za podstawę zaś tak określonego systemu uznawali daniny bezpośrednie, z podatkiem dochodowym na czele²⁰.

Objęcie w końcu 1919 r. teki ministerialnej przez Władysława Grabskiego zapoczątkowało kolejny podokres w rozwoju polskiego systemu podatkowego, a jednym z jego głównych rysów, obok wspomnianych już dążeń unifikacyjnych oraz próby równoważenia budżetu, były zabiegi na rzecz ukształtowania zgodnego z wytycznymi doktryny modelu ustroju podatkowego. Była to nie tylko pierwsza, ale i najważniejsza z podejmowanych w całym okresie międzywojennym próba oparcia polskiego systemu podatkowego na uznawanych powszechnie za najbardziej

¹⁹ Por. np. S. Głabiński, *Nauka skarbowości*, wyd. 3, Warszawa–Lwów 1925, s. 384–387; A. Krzyżanowski, *Nauka skarbowości*, Poznań 1923, s. 128–130; E. Strasburger, *Ustrój skarbowy...*, s. 174–183.

²⁰ SS SU, pos. 3, 20 II 1919, Exposé ministra skarbu Józefa Englisha, łam 80; SS SU, pos. 86, 3 X 1919, Exposé ministra skarbu Leona Bilińskiego, łam 22; S. Karpiński, dz. cyt., s. 219; P. Grata, *Kierunki polityki podatkowej...*, s. 50–51.

racjonalne z ekonomicznego punktu widzenia zasadach. Fundamentem takiego podejścia stać się miała wspomniana wyżej i wzorowana na nowoczesnych rozwiązaniach pruskich ustawa o podatku dochodowym. Miał on stanowić w bliskiej przyszłości najważniejsze źródło wpływów budżetowych, plan zaś oparcia dochodów fiskalnych przede wszystkim na podatkach bezpośrednich wpływał również z wyraźnie akcentowanych przesłanek socjalnych i szeroko rozumianej sprawiedliwości systemu fiskalnego. 27 II 1920 r. minister Grabski mówił w Sejmie wprost o zadaniach społecznych polityki podatkowej, deklarując nawet, że podatki nie tylko mają za zadanie dostarczać środki do budżetu, ale powinny też równoważyć nierówności społeczne²¹.

Praktyka polityki fiskalnej, prowadzonej w warunkach wojny polsko-bolszewickiej i rosnących deficytów budżetowych, szybko wymusiła jednak konieczność rezygnacji z ambitnych celów, a nawet ich przewartościowania. Okazało się bowiem, że podatek dochodowy oraz inne daniny bezpośrednie miały zbyt wąską podstawę społeczną, by stanowić o rozmiarach wpływów budżetowych państwa, a stosunkowo ubogie społeczeństwo Rzeczypospolitej najłatwiej było poddać obowiązkowi podatkowemu przy pomocy z natury rzeczy bardziej dotyczących osoby mniej zamożne danin pośrednich (dominowały one zresztą na ziemiach polskich już w okresie zaborów). Skutkiem tak rozumianego pogodzenia się z rzeczywistością stało się przejście Grabskiego do rozbudowy pośrednich form opodatkowania, wśród których znaczącą rolę odgrywać miały powszechnie uznawane za przestarzałą formę obciążenia fiskalnego monopole skarbowe²².

Wciąż utrzymujące się w gospodarce finansowej państwa deficyty budżetowe spowodowały podjęcie jesienią 1921 r. przez ministra Jerzego Michalskiego kolejnej próby reformy skarbowej. Jej część dochodowa oparta została na przeforsowanej przez ministra w Sejmie nadzwyczajnej daninie majątkowej. Wraz z nią w polityce podatkowej nastąpił również wyraźny zwrot w kierunku fiskalizmu, któremu podporządkowano wszystkie praktycznie działania resortu. Trwałość doko-

²¹ SS SU, pos. 124, 27 II 1920, Exposé ministra skarbu Władysława Grabskiego, łamy 20–22; *Program ministra skarbu...*, s. 10–11; P. Grata, *Polityka podatkowa ministra...*, s. 160–161.

²² *Projekt programu polityki ekonomicznej i finansowej Polski po wojnie* (Warszawa 1920) ułożył w listopadzie 1920 r. minister skarbu Władysław Grabski (s. 28–30); P. Grata, *Polityka podatkowa ministra...*, s. 166–169. Niewiele w kontekście struktury wpływów skarbowych zmieniła czasowa rezygnacja z rozbudowy monopoli skarbowych, do której doszło jesienią 1921 r. – we wpływach zwyczajnych nadal dominowały dochody z opodatkowania spożycia, które od 1920 r. regularnie oscylowały w granicach 45–50% wszystkich wpląt do budżetu; zob. „Rocznik Ministerstwa Skarbu” 1924, s. 178.

nanej wcześniej reorientacji ku opodatkowaniu spożycia potwierdziło zaś przeprowadzenie w Sejmie na przełomie maja i czerwca 1922 r. kontrowersyjnej i niosącej ze sobą spory ładunek konfliktu politycznego ustawy o monopolu tytoniowym. Generalnie oparta na fiskalizmie polityka ministra Michalskiego nie przyniosła wprawdzie trwałych i stabilizujących sytuację budżetową efektów, jednak w kontekście kształtowania systemu obciążeń podatkowych oznaczała zarówno potwierdzenie znaczenia podatków spożywczych, jak i dalsze zmniejszanie udziału podatku dochodowego w strukturze wpływów skarbowych²³.

Niepowodzenie działań podejmowanych na rzecz uzdrowienia sytuacji skarbowej państwa spowodowało, że na początku 1923 r. zwołana została przez prezydenta Stanisława Wojciechowskiego narada wszystkich dotychczasowych ministrów skarbu w celu opracowania programu naprawczego, którego ważnym elementem miały być też zmiany w systemie podatkowym. Skutkiem konferencji stało się ponowne objęcie teki ministra skarbu przez Władysława Grabskiego, który – bogatszy o doświadczenia 1920 r. – podjął się dzieła naprawy skarbu. W ten sposób rozpoczął się najdłuższy z etapów pierwszego okresu polityki podatkowej II Rzeczypospolitej, wpływający pod znakiem wyraźnie artykułowanych dążeń do ostatecznego ukształtowania i urealnienia polskiego systemu podatkowego. Priorytety polityki podatkowej tego okresu wskazał program ministra Grabskiego z 3 III 1923 r. Miały nimi być z jednej strony rozbudowa systemu podatków pośrednich, połączona z poszerzeniem zakresu działania systemu monopolowego, z drugiej zaś dalsza unifikacja i stopniowe zwiększanie wpływów z podatków bezpośrednich. Całość miał uzupełniać nadzwyczajny w swej istocie i przewidziany na trzy lata podatek majątkowy, zasadniczym zaś celem podjętych działań stało się osiągnięcie co najmniej przedwojennego poziomu dochodów fiskalnych z ziem polskich²⁴.

Grabski swego programu wprawdzie nie zrealizował, ale jego poszczególne składniki były stopniowo w 1923 r. przez Sejm przyjmowane,

²³ J. Michalski, *Exposé Ministra Skarbu dra Jerzego Michalskiego wygłoszone w dniu 28 marca r. 1922 w Sejmie Ustawodawczym Rzeczypospolitej Polskiej*, Warszawa 1922, s. 30–32; Z. Landau, *Zapomniani ministrowie...*, s. 74–82; *Program Dra Michalskiego*, „Czas” 1921, nr 228, s. 1; R-s, *Danina państwowa*, „Przemysł i Handel” 1922, z. 2, s. 1–2.

²⁴ SS Sejmu, Okres I, pos. 19, 3 III 1923, *Exposé ministra skarbu Władysława Grabskiego*, łamy 11–41; W. Grabski, *Dwa lata pracy u podstaw państwowości naszej (1923–1925)*, Warszawa 1927, s. 12–16; *O naprawę finansów Rzeczypospolitej (Sprawozdanie z obrad konferencji b. ministrów skarbu d. 9–16 stycznia 1923 r.)*, „Kurier Warszawski” 1923, nr 16, s. 9–10; C.P., *Naprawa Skarbu*, „Przemysł i Handel” 1923, z. 10, s. 1–2.

stając się później elementem reformy skarbowo-walutowej przeprowadzanej w latach 1924–1925. Obok nowych ustaw o podatku przemysłowym oraz gruntowym, w sierpniu Sejm przyjął ustawę o podatku majątkowym, w grudniu zaś o waloryzacji stawek podatkowych, która od początku uznawana była za warunek konieczny do uchronienia systemu podatkowego od skutków inflacji. Mimo że rok 1923 upłynął pod znakiem narastającej inflacji i hiperinflacji, można go, dzięki prowadzonym wtedy pracom koncepcyjnym i ustawodawczym, zaliczyć do jednego, wspólnego etapu w polityce podatkowej, którego kulminację przyniosła niosąca ze sobą trwałą naprawę Skarbu, oparta w dużej mierze na programie z marca 1923 r., reforma skarbowo-walutowa²⁵.

Polityka podatkowa powołanego w grudniu 1923 r. pozaparlamentarnego gabinetu Władysława Grabskiego stała na gruncie bardzo wyraźnie zarysowanego fiskalizmu, a jej myślą przewodnią był wzrost dochodów skarbowych, co z jednej strony przynieść miało oczekiwaną od początków niepodległości równowagę budżetu, z drugiej zaś uprawdopodobniało stawianie przez krytyków zarzutów o bezplanowość podejmowanych w kontekście podatków działań (przesłaniający wszystko fiskalizm miał być jedynym planem). Generalnie można jednak zauważyć, że podstawowym założeniem polityki podatkowej stało się, zadeklarowane już w programie z marca 1923 r., przywrócenie przedwojennych rozmiarów wpływów, co w praktyce oznaczać musiało trwałe ich oparcie na podatkach pośrednich (przynosiły około połowy dochodów w zaborach rosyjskim i austriackim oraz 1/3 w pruskim)²⁶.

Stąd też dużo uwagi gabinet Grabskiego przykładął właśnie do opodatkowania spożycia, a podejmowane w tym kierunku działania przyniosły, obok podnoszenia stawek podatkowych, zarówno unifikację opartego na akcyzie opodatkowania piwa oraz wina, jak i wspomnianą już rozbudowę systemu monopoli skarbowych, mających w perspektywie kilku lat zastąpić wpływy z podatku majątkowego. W sferze podatków bezpośrednich okres ten zaowocował przede wszystkim znaczącymi podwyżkami stawek poszczególnych świadczeń, kolejną całościową kodyfikacją podatku przemysłowego (ustawa z 15 VII 1925 r.), nowelizacją podatku dochodowego (18 III 1925 r.), jak i wprowadzeniem w 1924 r. nowego podatku od nieruchomości, który

²⁵ Dz. U. 1923, nr 58, poz. 412; nr 63, poz. 505; nr 94, poz. 746; nr 127, poz. 1044; Z. Landau, J. Tomaszewski, *Gospodarka Polski międzywojennej 1918–1939*, t. 1: *W dobie inflacji 1918–1923*, Warszawa 1969, s. 270–271.

²⁶ W. Morawski, *Władysław Grabski. Polityk, mąż stanu i reformator*, Warszawa 2004, s. 17; J. Tomaszewski, *Stabilizacja waluty w Polsce*, Warszawa 1961, s. 49–53.

podobnie jak wszystkie pozostałe daniny miał wspierać równowagę budżetu²⁷.

Podsumowując tę część rozważań, warto skonstatować, że zakończony w praktyce w połowie 1926 r. pierwszy okres ewolucji polityki podatkowej II Rzeczypospolitej przyniósł realizację podstawowych, stawianych u progu niepodległości celów. System podatkowy został w większości przypadków zunifikowany, wpływy podatkowe stały się podstawą dochodów zrównoważonego budżetu, a politykę podatkową dostosowano do struktury gospodarczej państwa, opierając się w dużej mierze na najbardziej przydatnym w istniejących warunkach pośrednim opodatkowaniu spożycia (monopole i akcyzy przyniosły łącznie w 1925 r. blisko 40% wpływów skarbowych, podczas gdy podatki bezpośrednie tylko niespełna 30%). Zbudowanemu z takim trudem systemowi wielu krytyków odmawiało tego miana, jednak nawet zewnętrzni obserwatorzy polskich stosunków gospodarczych przyznawali, że jego kształt, mimo że w wielu aspektach niedoskonały i odbiegający od zasad doktryny klasycznej, był ewidentnie dostosowany do lokalnych uwarunkowań, co potwierdzały zarówno systematyczny wzrost wpływów podatkowych, jak i widoczna zbieżność ich struktury ze strukturą notowaną na ziemiach polskich przed wojną (Hilton Young, badający polskie finanse jeszcze w końcu 1923 r., napisał wprost, że „podatki pośrednie powinny być jednym z głównych źródeł dochodów w Polsce” i że „prawdzie tej trzeba się poddać”)²⁸.

Ewolucja polityki podatkowej w latach 1926–1939

Mniej dynamiczny, chociaż znacznie bardziej urozmaicony w wymiarze efektów fiskalnych, był drugi z zasadniczych okresów polityki podatkowej II RP. Z założenia miał on przynieść gruntowną reformę systemu podatkowego, który dość zgodnie uznawano w połowie dekady za niespójny, nadmiernie fiskalny, a zarazem niesprawiedliwy w podziale obciążeń między poszczególne grupy społeczne i zawodowe. Także oparcie wpływów na przewadze dochodów z podatków pośrednich traktowane

²⁷ Dz. U. 1924, nr 51, poz. 523; 1925, nr 36, poz. 242; nr 79, poz. 550; P. Grata, *Polityka podatkowa rządu...*, s. 49–51; R. Langrod, *Nowa ustawa o podatku przemysłowym*, „Sprawy Podatkowe” 1925, z. 7, s. 305–309; K. Ostrowski, dz. cyt., s. 125–132; Cz.Sz., *Podatek dochodowy*, „Przegląd Gospodarczy” 1925, nr 5, s. 236–239.

²⁸ *O położeniu finansowym Polski. Sprawozdanie złożone Prezesowi Rady Ministrów przez JWP. E. Hiltona Younga dnia 10 lutego 1924*, Lwów–Warszawa 1924, s. 73; „Rocznik Ministerstwa Skarbu” 1924–1927, s. 49.

było jako przejściowe jedynie zło konieczne, a wciąż aktualne pozostawało dążenie, przynajmniej na poziomie deklaracji, do zwiększenia zarówno roli, jak i podstawy społecznej podatków bezpośrednich, z dochodowym na czele (tego typu poglądy głosili praktycznie wszyscy liczący się znawcy tematu)²⁹.

Paradoksalnie jednak, mimo konsekwentnie deklarowanej potrzeby reformy, polityka podatkowa tego okresu aż do drugiej połowy lat trzydziestych opierała się na działaniach raczej doraźnych niż systemowych, z wyraźnie powracającym, zwłaszcza w okresie Wielkiego Kryzysu, piętnem fiskalizmu. Co więcej, nie tylko trudno było mówić o zasadniczej reformie, ale nawet zauważalne stawało się z upływem czasu dalsze komplikowanie systemu poprzez wprowadzanie kolejnych nowych obciążeń bądź też z założenia nadzwyczajnych, a bardzo trwałych, dodatków do już istniejących świadczeń (zwłaszcza bezpośrednich). Początki zaś tej tendencji sięgały jeszcze 1926 r., gdy w ramach dążeń do zrównoważenia budżetu minister Jerzy Zdziechowski zaproponował nadzwyczajny 10% dodatek do danin publicznych (ustawa z 1 VII 1926 r.), który – mimo że miał być instrumentem doraźnym – pozostawał w polskim systemie fiskalnym przez bez mała kolejną dekadę³⁰.

O ile w okresie Wielkiego Kryzysu brak działań systemowych można było tłumaczyć trudną sytuacją skarbową i jej konsekwencjami dla polityki fiskalnej, o tyle jednak okres koniunktury w drugiej połowie lat dwudziestych, połączonej ze znacznymi nadwyżkami budżetowymi, należy uznać za stracony dla reform. Minister skarbu Gabriel Czechowicz, który jeszcze w połowie dekady, jako publicysta, nawoływał publicznie do reformy podatkowej, ograniczył się bowiem do powoływania kolejnych komisji i zespołów mających reformę przygotować. Praktyka zaś była niezmiernie skromna – zaledwie kilka drugorzędnych projektów, z których żaden nie znalazł akceptacji skłóconego z sanacją

²⁹ Na temat wad ukształtowanego w pierwszej połowie lat dwudziestych systemu podatkowego i potrzeby jego reformy zob. np. *Sprawozdania oraz zalecenia Komisji Doradców Finansowych pod przewodnictwem prof. E. W. Kemmerera*, t. 1: *Budżet, rachunkowość państwa, podatki*, Kraków 1926, s. 84–93; B. Markowski, *Krótki przegląd stanu i potrzeb ustawodawstwa skarbowego (z wyłączeniem dziedziny walutowej i kredytowej) w połowie 1926 r.*, „Czasopismo Skarbowe” 1926, nr 1, s. 2–9; *Wskazówki misji profesora Kemmerera w sprawie ustroju dochodów skarbowych Państwa Polskiego*, „Czasopismo Skarbowe” 1926, nr 5, s. 28–32; P. Michalski, *Reforma podatkowa*, „*Ekonomista*” 4, 1927, s. 104–129.

³⁰ Dz. U. 1926, nr 63, poz. 376; W. Morawski, *Polityka gospodarcza rządu...*, s. 103; *Pobieranie 10% dodatku do podatków bezpośrednich*, „*Przemysł i Handel*” 1926, z. 29, s. 873; *Przedłużenie poboru 10% nadzwyczajnego dodatku do niektórych podatków i opłat stemplowych*, „*Polska Gospodarcza*” 1930, z. 16, s. 721–722; T. Zaremba, *Dodatki do podatków*, „*Polska Gospodarcza*” 1934, z. 45, s. 1393–1395.

Sejmu II kadencji, a cały dorobek ustawodawczy tego okresu stanowiła ostateczna unifikacja – przeprowadzona za pomocą rozporządzeń prezydenckich – opodatkowania cukru oraz olejów mineralnych. Co więcej, minister Czechowicz, przez trzy lata zapowiadający reformę, zdążył jeszcze przed odejściem ze stanowiska ogłosić w 1929 r. brak możliwości jej dokonania ze względu na pogarszającą się sytuację budżetową państwa³¹.

W kolejnych latach polityka podatkowa ukierunkowana była przede wszystkim na ratowanie spadających dochodów skarbowych. Służyć temu miały zarówno sukcesywnie wprowadzane nowe daniny (podatek od energii elektrycznej, nadzwyczajny podatek dochodowy od niektórych zajęć zawodowych, stały podatek majątkowy, podatek od uboju, spożywcze podatki od tłuszczów, kwasu węglowego i cukru skrobiowego oraz specjalny podatek od wynagrodzeń z funduszy publicznych), wspomniane już nadzwyczajne dziesięcio-, później piętnastoprocentowe dodatki do podatków już obowiązujących oraz realny, a w niektórych wypadkach nawet nominalny wzrost obciążeń fiskalnych. Stawki podatkowe z reguły bowiem pozostawały w najlepszym wypadku niezmiennie, a to w warunkach deflacji oznaczało realne podniesienie poziomu opodatkowania. W przypadku zaś części obciążeń nastąpiły w okresie kryzysu podwyżki obowiązujących podatków, zwłaszcza pośrednich (wzrost stawek podatków od piwa i wina w 1931 r.) oraz pobieranych przez monopole (podwyżki cen soli, zapalek i wyrobów spirytusowych na początku dekady). Skutkiem tak ukierunkowanej fiskalnie polityki podatkowej stało się wyraźne zwiększenie obciążeń podatkowych społeczeństwa (w latach kryzysu obciążenia te sięgnęły blisko 30% dochodu, podczas gdy w okresie dobrej koniunktury nie przekraczały 20%) oraz realny wzrost wpływów fiskalnych państwa w latach trzydziestych – w oparciu o wskaźnik cen hurtowych można uznać, że już w 1933/1934 r. przekroczyły one poziom z 1929/1930 r., później zaś były od niego wyższe o 20–30%³².

³¹ SS Sejmu, Okres II, pos. 48, 8 II 1929, Minister skarbu Gabriel Czechowicz w debacie nad preliminarzem budżetowym Ministerstwa Skarbu, łamy 42–44; J. Jakubowski, *Przed reformą podatkową*, „Tygodnik Handlowy” 1927, nr 45, s. 11; M. Łapa, dz. cyt., s. 179–187; W. Morawski, *Od marki do złotego...*, s. 136–137; *Zapowiedź reformy podatkowej przez ministra skarbu p. Czechowicza*, „Dziennik Poznański” 1927, nr 188, s. 6.

³² *Debata nad sytuacją finansową Państwa w komisji budżetowej Sejmu*, „Gazeta Polska” 1932, nr 28, s. 5; Z. Knakiewicz, *Deflacja polska 1930–1935*, Warszawa 1967, s. 201–222; W.R., *Śruba podatkowa czy inne przyczyny*, „Dziennik Poznański” 1933, nr 20, s. 8; J. Szpunar, dz. cyt., s. 239–268; W. Zawadzki, *Przedłożenia podatkowe rządu*, „Polska Gospodarcza” 1931, z. 43, s. 1473–1475; obliczenia własne; nt. polityki cen monopolowych w okresie kryzysu zob. P. Grata, *Monopole skarbowe...*, s. 283–289.

Mimo generalnie fiskalnej orientacji polityki podatkowej pierwszej połowy lat trzydziestych pojawiły się w niej w tym czasie również pewne działania bardziej ukierunkowane na osiąganie celów ogólnogospodarczych. Zaliczyć do nich można ustawę o ulgach w państwowym podatku przemysłowym z 11 XII 1931 r., ograniczenie zakresu podatku od kapitałów i rent w 1930 r. oraz wprowadzenie ulg inwestycyjnych w 1933 r., a także zainicjowaną w 1932 r. obniżkę niektórych cen monopolowych. Do działań przygotowujących zasadnicze zmiany w polityce podatkowej zaliczyć należy częściowo również regulacje wprowadzone z inicjatywy ministra Władysława Zawadzkiego, który podejmując w 1935 r. kolejną już próbę zrównoważenia budżetu, postawił na zwiększenie dochodów podatkowych za pomocą podwyżki wpływów z podatku dochodowego, zwiększenie poziomu dodatku nadzwyczajnego do podatków bezpośrednich oraz wprowadzenie kilku nowych obciążeń, ze specjalnym podatkiem od wynagrodzeń z funduszy publicznych na czele (dekret z 15 XI 1935 r.)³³.

Trwałe odwrócenie dotychczasowych tendencji w polityce fiskalnej przyniósł jednak dopiero przełom lat 1935 i 1936, gdy nowy minister skarbu Eugeniusz Kwiatkowski przystąpił, wraz ze stopniową poprawą koniunktury, do działań na rzecz uproszczenia oraz częściowej reformy systemu podatkowego. Do pierwszych zaliczyć należy przede wszystkim przeprowadzone w oparciu o uprawnienia dekretowe prezydenta scalenie większości podatków bezpośrednich (dochodowy, przemysłowy, od nieruchomości, od kapitałów i rent) z obowiązującymi wcześniej nadzwyczajnymi dodatkami do nich. Podobne znaczenie miała likwidacja części z pobieranych wcześniej opłat stemplowych, które włączono do podatku przemysłowego, analogicznie stało się z daniną majątkową, która również została wliczona do podatku przemysłowego oraz budynkowego i jako odrębne obciążenie dotyczyła już tylko podległych jej gruntów. Dalsze działania na rzecz upraszczania systemu przyniosły likwidację nadzwyczajnego podatku od niektórych zajęć zarobkowych oraz dekret Prezydenta z 4 XII 1936 r. o zmianie przepisów o podatku

³³ Dz. U. 1930, nr 10, poz. 67; 1931, nr 112, poz. 881; 1935, nr 81, poz. 501; nr 82, poz. 503; nr 85, poz. 518; W.M. Zawadzki, *Polityka finansowa Polski w okresie 1931–1935*, oprac. Z. Landau, J. Tomaszewski, KH, 1965, nr 1, s. 144–149; *Budżet przyszłoroczny jest realny. Dyskusja nad gospodarką Min. Skarbu w komisji budżetowej*, „Dziennik Poznański” 1934, nr 25, s. 2; S. Głąbiński, *Zarys nowszego ustawodawstwa skarbowego w Polsce*, Lwów 1933, s. 17–18; S. Wartalski, *Przebudowa systemu podatku obrotowego*, „Tygodnik Handlowy” 1932, nr 1, s. 19–21. Znaczącym osiągnięciem okresu urzędowania ministra Zawadzkiego stała się uchwalona 15 III 1934 r. ordynacja podatkowa; por. Dz. U. 1934, nr 39, poz. 346; B.O., *Wejście w życie ordynacji podatkowej*, „Przegląd Gospodarczy” 1934, nr 23, s. 824–826.

gruntowym, który zunifikował pobór tego podatku w całym kraju (wciąż zróżnicowane pozostawały, ze względu na niedokończony proces klasyfikacji gruntów, stawki podatku)³⁴.

Przeprowadzenie działań porządkujących system fiskalny oraz dal-
sza poprawa sytuacji skarbowej pozwoliły Kwiatkowskiemu na przejście
do realizacji tzw. małej reformy podatkowej. Jej założenia, przedsta-
wione w Sejmie 1 XII 1937 r., opierały się zarówno na ściśle związanym
z programem inwestycyjnym rządu wzmocnieniu zakresu ulg inwesty-
cyjnych w opodatkowaniu działalności gospodarczej, jak i na ważnych
zmianach w samym systemie podatkowym. Najważniejszą zmianą stać
się miało oczekiwane od kilkunastu lat ujednoczenie poboru podatku
przemysłowego, który do tej pory składał się z dwóch praktycznie odręb-
nych świadczeń (obowiązku wykupu świadectwa przemysłowego oraz
podatku od obrotu). Poza tym plan Kwiatkowskiego zakładał zryczał-
towanie podatku dochodowego dla drobnych płatników, obniżenie spe-
cjalnego podatku od uposażeń z funduszy publicznych oraz przyznanie
ministrowi skarbu prawa do obniżania stawek podatków pośrednich³⁵.

Dwie zasadnicze ustawy z pakietu Sejm przyjął wiosną 1938 r., gdy
9 kwietnia uchwalono ustawę o ulgach inwestycyjnych, 4 maja zaś
o podatku obrotowym. Pierwsza przyznawała ulgi i zwolnienia w zakre-
sie podatków od nieruchomości, dochodowego, specjalnego od wynagro-
dzeń publicznych, lokalowego oraz niektórych opłat stemplowych, przy-
nosząc nie tylko zachętę dla inwestorów, ale obniżając generalnie ciężar
obciążenia podatkowego. Ustawa o podatku obrotowym znosiła osta-
tecznie świadectwa przemysłowe, wprowadzając jednolity podatek od
obrotu dla przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, upoważniła
również ministra skarbu do wprowadzania scalonego podatku obroto-
wego dla poszczególnych grup produktów. Odpowiednie rozporządzenia
w tej materii ukazały się na początku 1939 r., a nowym sposobem o-
podatkowania objęto cement, cukier, artykuły monopolowe, wódki gatun-
kowe, piwo, wino, ocet, kwas octowy i drożdże. Również na początku
1939 r. wprowadzono możliwość ryczałtowego opłacania podatku docho-

³⁴ Dz. U. 1935, nr 56, poz. 363; 1936, nr 3, poz. 14–15; nr 85, poz. 593; *Bilans działalności dekretowej rządu*, „Dziennik Poznański” 1936, nr 13, s. 1; Dr W.H., *Klasyfikacja gruntów dla celów podatkowych*, „Czasopismo Skarbowe” 1935, z. 11, s. 689–692; K.S., *Komisja Podatkowa*, „Polska Gospodarcza” 1936, z. 3, s. 101–102; B.Sk., *Dekretowe ustawodawstwo podatkowe*, „Przegląd Gospodarczy” 1935, nr 24, s. 809–812.

³⁵ SS Sejmu, Okres IV, poz. 60, 1–2 XII 1937, *Exposé ministra skarbu Eugeniusza Kwiatkowskiego*, lamy 47–48; A. Grajewski, *Reforma podatku przemysłowego*, „Czasopismo Skarbowe” 1938, z. 1, s. 20–24; S. Kowalik, *Nowelizacja podatku dochodowego*, „Polska Gospodarcza” 1938, z. 5, s. 171–172.

dowego przez część jego płatników, a drugim posunięciem zmniejszającym wysokość obciążeń dochodu stało się obniżenie wymiaru podatku specjalnego od wynagrodzeń z funduszy publicznych (został on ostatecznie zniesiony i włączony do podatku dochodowego już po agresji niemieckiej, na początku września 1939 r.)³⁶.

Mała reforma podatkowa i korespondujące z nią działania nie przyniosły wprawdzie rewolucji w polskim systemie fiskalnym, stały się jednak pierwszą realną próbą jego przebudowy podjętą w całym okresie 1926–1939. Został on uproszczony, wprowadzono najbardziej oczekiwaną przez sfery gospodarcze reformę podatku przemysłowego, nastąpiło też pewne zmniejszenie obciążeń fiskalnych. Mimo że nadal aktualne pozostawały postulaty dalszej reformy (konieczność zwiększenia liczby płatników podatku dochodowego, ostateczna unifikacja podatku gruntowego, zrównanie obciążeń grup osiągających takie same dochody, upowszechnienie scalonego podatku obrotowego, obniżenie stawek podatków pośrednich oraz dalsze uproszczenie systemu opłat skarbowych), politykę podatkową drugiej połowy lat trzydziestych można uznać za wreszcie kreatywną, a nie tylko poddającą się aktualnym uwarunkowaniom i wpływowi koniunktury. Poza tym jej cele stawały się w coraz większym stopniu wielopłaszczyznowe (ogólnogospodarcze), nie zaś ukierunkowane, jak wielokrotnie wcześniej, na kliniczny wręcz fiskalizm³⁷.

Co istotne, skutkiem stopniowo zachodzących w latach trzydziestych zmian w systemie podatkowym stały się w drugiej połowie dekady ważne i symptomatyczne przesunięcia w strukturze wpływów budżetowych z danin publicznych. O ile jeszcze w latach kryzysu dochody z monopoli i podatków pośrednich sięgały łącznie ponad 50%, przy wpływach z podatków bezpośrednich niewiele przekraczających poziom 30%, o tyle w ostatnim roku przed wybuchem wojny podatki bezpośrednie osiągnęły już 39% udziału w dochodach z danin i mono-

³⁶ Dz. U. 1938, nr 26, poz. 224; nr 34, poz. 292; H. Fisch, *Reforma podatku obrotowego*, „Gazeta Bankowa” 1939, nr 4, s. 66–68; Gr., *Ustawa o podatku obrotowym*, „Polska Gospodarcza” 1938, z. 20, s. 791–793; Z. Landau, J. Tomaszewski, *Gospodarka Polski międzywojennej 1918–1939*, t. 4: *Lata interwencjonizmu państwowego (1936–1939)*, Warszawa 1989, s. 372–373; *Jeszcze o ryczałcie podatku obrotowego i dochodowego*, „Przegląd Handlowy” 1939, nr 4, s. 21–22; *Wojenny budżet i zarządzenia finansowe*, „Codzienna Gazeta Handlowa” 1939, nr 201, s. 1.

³⁷ Katalog postulatów stawianych tuż przed wojną przed dalszą reformą systemu podatkowego; por. Druki Sejmowe, Okres V, druk nr 100, cz. 8, Sprawozdanie Komisji Budżetowej o preliminarzu budżetowym Ministerstwa Skarbu na 1939/1940 r., s. 1–3; *Budżet Ministerstwa Skarbu w obradach Komisji Budżetowej Sejmu*, „Codzienna Gazeta Handlowa” 1939, nr 30, s. 3.

poli, a wliczając w to dochody z traktowanego jako nadzwyczajny, ale *stricte* dochodowego podatku od wynagrodzeń z funduszy państwowych, uzyskały partycypację na poziomie 44%, czyli zrównały się pod tym względem z obejmującym akcyzę i monopole opodatkowaniem spożycia (ponad 40% wpływów z podatków bezpośrednich przynosił już w tym czasie podatek dochodowy)³⁸.

Uwagi końcowe

Całokształt polityki podatkowej II Rzeczypospolitej wymyka się jednoznacznej ocenie. Po dwudziestu latach niepodległości nadal stała ona bowiem przed kolejnymi wyzwaniem systemowymi, których ewentualną realizację przerwał wybuch II wojny światowej. Przy wszystkich, w większości niekorzystnych, uwarunkowaniach historycznych, gospodarczych, społecznych oraz politycznych, za najważniejsze jej osiągnięcie uznać należy budowę własnego zunifikowanego systemu podatkowego, pozwalającego na generowanie odpowiednich z punktu widzenia budżetu wpływów skarbowych (z wyraźnym wyjątkiem w okresie Wielkiego Kryzysu).

Z drugiej jednak strony był to system dosyć skomplikowany, niekoniecznie sprawiedliwy i oparty w dużej mierze na opodatkowaniu spożycia, a więc drenażu, zwłaszcza w okresie kryzysu, uboższych warstw społeczeństwa. Polityka podatkowa państwa dążyła wprawdzie do zmian w tym względzie, ale odbywało się to głównie w warstwie deklaracji, faktyczne zaś reformy rozpoczęto dopiero tuż przed wojną. Także wtedy pojawił się tak oczekiwany wzrost znaczenia podatków bezpośrednich w strukturze wpływów budżetowych, wynikający nie tylko ze wzrostu obciążeń, ale również z podejmowanych w tym czasie prób racjonalizacji systemu podatkowego. Przykładem tego były zmiany w podatku przemysłowym, likwidacja wielu nadzwyczajnych dodatków do podatków bezpośrednich czy też wprowadzenie systemu ulg podatkowych, ukierunkowanych na osiąganie za pomocą polityki podatkowej celów nie tylko fiskalnych.

W kontekście wskazanych niepowodzeń polskiej polityki podatkowej pamiętać należy o tym, że często podnoszona nieskuteczność w dążeniu do budowy nowoczesnego systemu podatkowego była w dużej mierze skutkiem struktury społeczno-gospodarczej II Rzeczypospolitej,

³⁸ Szerzej nt. ewolucji struktury wpływów podatkowych zob. P. Grata, *Monopole skarbowe...*, s. 87–100.

a formułowane na ten temat w całym niemal okresie międzywojennym krytyczne opinie stanowiły raczej wyraz ambitnych aspiracji niż wynikały z przekonania o zasadniczych błędach prowadzonych w określonych warunkach działań. Co więcej, wbrew popularnym również w historiografii twierdzeniom, można nawet zaryzykować tezę, że zaniechanie w drugiej połowie lat dwudziestych reformy podatkowej, której jednym z ważnych filarów miało być zmniejszenie obciążeń fiskalnych, pozwoliło na zminimalizowanie rozmiarów deficytów budżetowych w okresie załamania kryzysowego.

Reforma została zapoczątkowana dopiero dekadę później, a kierunek dokonujących się w polityce podatkowej zmian wciąż u schyłku okresu międzywojennego pozostawał otwarty. Działania podjęte przez wicepremiera Eugeniusza Kwiatkowskiego stanowić miały jedynie wstęp do zasadniczej reformy systemu podatkowego, jednak wybuch wojny nadzieje na nią przekreślił. Z drugiej strony utrzymujący się priorytet zasady równowagi budżetowej wyraźnie ograniczał możliwości głębszych zmian w ustroju podatkowym, zwłaszcza takich, które mogłyby znacząco zmniejszyć wpływy do budżetu. Zatem mimo że postępy w dążeniu do budowy przejrzystego, sprawiedliwszego i nowoczesnego systemu podatkowego były coraz bardziej widoczne, za najistotniejszą cechę charakterystyczną polskiej polityki podatkowej ostatnich lat przed wybuchem wojny uznać należy daleko posuniętą ostrożność. Sam zaś system podatkowy państwa traktować trzeba z punktu widzenia analizy jego polityki podatkowej jako byt nigdy niedokończony.

Paweł Grata

The Tax Policy of the Second Republic. An Outline
(Summary)

From the very outset, the Second Polish Republic's tax policy was fraught with many problems, the elimination of which gave rise to a great number of difficulties, while the resultant tasks went far beyond the traditional understanding of the term. The need to unify the previously existing tax systems in pre-war Polish lands, the need to obtain adequate revenues for the State budget, and endeavouring to create a tax system that would provide sufficient funds allowing Polish society and the economy to fulfil its potential, were only some of the most important challenges facing the authors of the Polish fiscal policy.

From the point of view of its goals and activities, this policy can be divided into two main periods. The first, which lasted until the mid-1920s, included

the unification of the existing fiscal solutions and the construction of a framework for the tax system. In the second period, despite the reform that had already been announced at the very outset, the tax policy was focused primarily on achieving short-term objectives, and openly neglected any systemic changes. It was only in the last three years, just before the outbreak of World War II, that the so-called small tax reform was brought in, which was to become the first step towards major changes in the system.

In this way, after twenty years of independence, the Second Polish Republic was still facing new challenges whose eventual realisation was interrupted by German aggression. The assessment of the actions carried out under this policy has to be ambivalent, because apart from any real success, the policy in question also had evident failures and by the end of the 1930s, the tax system which the Poles had worked so hard to build was still incomplete.

Paweł Grata – Katedra Politologii/Instytut Historii Uniwersytetu Rzeszowskiego; e-mail: pgrata@wp.pl.