MIROSŁAW KŁUSEK*

Nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego wynikającego ze zobowiązań prywatnoprawnych i publicznych powstałych przed 1 września 1939 roku

The Exceptional Tax on Martial Enrichment involved in private law and state obligations arisen before 1st September, 1939

Streszczenie: Rząd komunistycznej Polski po II wojnie światowej w kwestii relacji złotego przedwojennego do złotego powojennego przy regulacji zobowiązań przyjął zasadę nominalizmu. Jedyne ujemne czynniki we wprowadzaniu zasady nominalizmu ustawodawca widział w niesłusznym wzbogaceniu się dłużnika. Ostatecznie miało temu przeciwdziałać wprowadzenie nadzwyczajnego podatku od niesłusznego wzbogacenia się dłużnika w przypadku spłaty długu w jego nominalnej kwocie. Ministerstwo Skarbu wychodziło z założenia, że dewaluacja jest jednym z ujemnych skutków wojny, których nikt nie powinien unikać. Z taką sytuacją mamy do czynienia, kiedy wierzyciel otrzymuje marżę dewaluacyjną w razie spłaty zwaloryzowanej wierzytelności. Podobnie jest z dłużnikami, którzy spłacali zadłużenie w kwocie nominalnej. Politykę uspołecznienia marży dewalua-

* Uniwersytet Rolniczy im. Hugona Kołłątaja w Krakowie, ul. Aleja Mickiewicza 21, 31-120 Kraków, mirekklusek@op.pl.

cyjnej zapoczątkował dekret z 13 kwietnia 1945 roku o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego, który stanowił o opodatkowaniu na rzecz państwa wzbogacenia wojennego uzyskanego podczas okupacji.

Abstract: The government of communist Poland after World War II repaying obligations followed the rule of nominalism considering the ratio of pre-war zloty to post-war zloty. Unfair enrichment was seen by the legislator as the only negative factor of introducing the rule of nominalism. The ultimate solution was regarded as introducing the exceptional tax on martial enrichment in the case of debt repayment in its nominal value. The Ministry of Treasury assumed that devaluation is one of negative results of war which is inevitable. We face such a situation when a creditor obtains devaluation margin in the case of repayment of indexed receivables. It is akin to debtors who repayed debts in the nominal value. The policy of nationalisation of devaluation margin was initialized by the decree of 13 April 1945 on the exceptional tax on martial enrichment which determined a tax on martial enrichment for the state benefit obtained during the Nazi occupation.

Słowa kluczowe: bankowość, podatki, nominalizm, waloryzacja

Keywords: taxes, banking, nominalism, indexation.

Wstęp

Rząd komunistycznej Polski po II wojnie światowej w kwestii relacji złotego przedwojennego do złotego powojennego przy regulacji zobowiązań nie mógł inaczej rozstrzygnąć tej sprawy niż poprzez nominalizm¹. Tylko takie rozwiązanie stwarzało niezwykle korzystną okazję do załatwienia sprawy zadłużenia publicznego. Oczyszczenie hipoteki państwa z balastu przeszłości było konieczne, aby można nią było dysponować dla celów związanych z przebudową ustroju. Ponadto współistnienie dwóch wzajemnie się wykluczających norm likwidacyjnych, waloryzacji i nominalizmu, nie było możliwe. Samorzutna likwidacja dotyczyła sytuacji, gdy w grę wchodził interes indywidualnych podmiotów gospodarczych. Natomiast

¹ Szerzej na temat problemu regulacji złotego przedwojennego do złotego powojennego zob. M. Kłusek, *Państwowy Bank Rolny w latach 1919–1959. Studium historyczno-prawne*, Warszawa 2013, s. 205–233.

nadrzędność interesu społecznego wymagała podporządkowania interesu indywidualnego, nawet gdyby miało to zostać odebrane jako niesprawiedliwe².

Jedyny ujemny czynnik we wprowadzaniu zasady nominalizmu ustawodawca widział w niesłusznym wzbogaceniu się dłużnika. Ostatecznie miało temu przeciwdziałać wprowadzenie nadzwyczajnego podatku od niesłusznego wzbogacenia się dłużnika w przypadku spłaty długu w jego nominalnej kwocie³. Ministerstwo Skarbu wychodziło z założenia, że dewaluacja jest jednym z ujemnych skutków wojny, których nikt nie powinien unikać. Z taką sytuacją mamy do czynienia, kiedy wierzyciel otrzymuje marżę dewaluacyjną w razie spłaty zwaloryzowanej wierzytelności. Podobnie jest z dłużnikami, którzy spłacali zadłużenie w kwocie nominalnej. W związku z tym Ministerstwo Skarbu było zdania, że marża dewaluacyjna powinna ulec uspołecznieniu.

1. Dekret z 13 kwietnia 1945 roku o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego

Politykę uspołecznienia marży dewaluacyjnej zapoczątkował dekret Rady Ministrów z 13 kwietnia 1945 roku o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego⁴, który stanowił o opodatkowaniu na rzecz państwa wzbogacenia wojennego uzyskanego podczas okupacji⁵. Przypadki niepodlegające zaliczeniu do wzbogacenia wojennego oraz wyjątki zwolnione od opodatkowania określały art. 2 i 3. Za podstawę opodatkowania przyjęto nadwyżkę majątku powstałą w okresie od 31 sierpnia 1939 do 30 czerwca 1945 roku. Określanie podstawy wymiaru podatku, przeciętnej wartości

² Archiwum Akt Nowych (dalej AAN), Ministerstwo Skarbu II, sygn. 655, Pismo Ministra Skarbu do Prezesa Centralnego Urzędu Planowania z 6 II 1948 r., s. 85.

³ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 655, Notatka w sprawie projektu dekretu nominalistycznego, s. 142.

⁴ AAN, Urząd Rady Ministrów w Warszawie, sygn. 2/1, Wyciągi z protokołów posiedzeń Rady Ministrów, nr 25 i 26 z 12 i 13 IV 1945 r., s. 17.

⁵ Dziennik Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. RP) 1945 r., nr 13, poz. 72, art. 1.

obiegowej przedmiotów oraz wielkości spłaconych zobowiązań znalazło się w gestii Ministerstwa Skarbu⁶. W myśl art. 14 rozporządzenia wykonawczego do dekretu, wartość obiegową przedmiotów majątkowych na 30 czerwca 1945 roku ustalali biegli⁷. Podatek naliczano dopiero powyżej kwoty wzbogacenia wojennego w wysokości 100 tys. zł. Przy przekroczeniu tej sumy podatek wynosił:

- ponad 100 tys. do 250 tys. zł – 15% podstawy opodatkowania,
- ponad 250 tys. do 500 tys. zł – 20% podstawy opodatkowania,
- ponad 500 tys. do 1 mln zł – 35% podstawy opodatkowania,
- ponad 1 mln do 2 mln zł – 50% podstawy opodatkowania,
- ponad 2 mln zł – 75% podstawy opodatkowania⁸.

Nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego w stosunku do osób prawnych wymierzały urzędy rewizyjne, natomiast wobec osób fizycznych – komisje obywatelskie⁹, specjalnie do tego celu stworzone przy Izbach Skarbowych¹⁰. Akta wymiarowe podatku od wzbogacenia wojennego osób fizycznych pozostawały w urzędach skarbowych nawet w przypadku reprivatyzacji majątku (przedsiębiorstwa) i niezapłacenia należnego podatku¹¹. Praktykom unikania zapłacenia podatku poprzez zbywanie w części lub całości majątku podlegającego opodatkowaniu miał przeciwdziałać art. 9 dekretu. Zgodnie z nim zbycie majątku nie zwalniało od obowiązku zapłacenia podatku od wzbogacenia wojennego, a nabywca miał regulować podatek solidarnie ze zbywcą. Przy dziedziczeniu spadkobierca

⁶ Ministerstwo Skarbu uspokajało, że zwiększenie wartości majątku, które nastąpiło po 30 czerwca 1945 r., nie będzie podlegało opodatkowaniu; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministerstwa Skarbu do wszystkich Izb Skarbowych w sprawie wątpliwości dotyczących stosowania dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego z 31 I 1946 r., s. 26; Dz. U. RP 1945, nr 13, poz. 72, art. 4.

⁷ Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 153.

⁸ Dz. U. RP 1945, nr 13, poz. 72, art. 5.

⁹ Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 135; Dz. U. RP 1945, nr 13, poz. 72, art. 6.

¹⁰ W każdym okręgu władzy podatkowej I instancji tworzone jedną komisję obywatelską złożoną z 12 członków i tyluż zastępców, powołanych z grona płatników podatków bezpośrednich. Komisji obywatelskiej przewodniczył naczelnik urzędu skarbowego. Sposób mianowania członków precyzował par. 19 pkt. 4 rozporządzenia Ministra Skarbu z 27 VI 1945 r. Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 135.

¹¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik..., s. 25.

odpowiadał za nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego przypadający od spadkodawcy. Do złożenia zeznania zobowiązany był w zasadzie podatnik. Gdy podatnik nie był obecny i nie miał miejsca zamieszkania lub pobytu, złożenie zeznania należało do pełnomocników lub zastępców prawnych podatnika¹².

Opodatkowanie spłaty przedwojennego zadłużenia dokonanego w okresie okupacji w nominalnej kwocie długu wprowadził dekret z 13 kwietnia 1945 roku, ale sprecyzowało go dopiero rozporządzenie wykonawcze do tego dekretu z 27 czerwca 1945 roku. W par. 10 stwierdzano, że za wzbogacenie wojenne uważa się także spłatę zobowiązań przedwojennych dokonanych podczas wojny, a par. 11 zawierał przepis określający, że „jako wzbogacenie wynikające ze spłaty zobowiązań przyjmuje się dziesięciokrotną sumę spłaconego zobowiązania przedwojennego”¹³.

2. Podział wpływów z nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego

Według przepisów dekretu z 13 kwietnia 1945 roku o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego wpływy z wymierzonego podatku w całości przejmował Skarb Państwa. Wkrótce po wydaniu dekretu Krajowa Rada Narodowa domagała się przekazania wymiaru i poboru podatku gminom miejskim i wiejskim. W samej Radzie pojawiły się różnice, co do podziału wpływów z tego podatku. Według majowego (1945 r.) projektu prezydenta i wydziału organizacyjnego Krajowej Rady Narodowej podział przedstawiał się następująco:

- a) na rzecz gminy (miasta) 50%,
- b) na rzecz funduszu pożyczkowo-zapomogowego 25%,
- c) na rzecz Skarbu Państwa 25%¹⁴.

¹² Ibidem.

¹³ Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 153.

¹⁴ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo naczelnika wydziału organizacyjnego Krajowej Rady Narodowej Jana Kuśmierka z 18 V 1945 r., s. 161.

Natomiast biuro prezydialne KRN chciało przekazania na rzecz związków samorządu terytorialnego (gmin) 75%, a pozostałe 25% na rzecz komunalnego funduszu pożyczkowo-zapomogowego¹⁵. Ostatecznie projekt zmiany dekretu z 13 kwietnia 1945 roku o nadzwyczajnym podatku, opracowany przez biuro prawne Prezydium Rady Narodowej na wniosek wydziału organizacyjnego tegoż Prezydium, przewidywał¹⁶:

- a) powierzenie wymiaru i poboru tego podatku zarządom gmin wiejskich i miejskich,
- b) przekazanie wpływów z podatku od wzbogacenia wojennego w 75% gminom, a w 25% komunalnemu funduszowi pożyczkowo-zapomogowemu,
- c) przepadek opodatkowanego mienia na rzecz gminy w razie niezapłacenia podatku wymierzonego przez ostatnią instancję do tego uprawnioną.

Projektowane zmiany podyktowane były wieloma przesłankami. Niektóre rady narodowe samorzutnie podjęły akcję opodatkowania osób, które wzbogaciły się podczas okupacji. Sytuacja taka wystąpiła np. w powiatach mińskim, stopnickim i w mieście Skarżysko Kamienna¹⁷. W powiecie stopnickim, kierując się uchwałą powiatowej Rady Narodowej z lutego 1945 roku w sprawie wykorzystania wszystkich możliwych źródeł w celu „ratowania zagrożonej śmiercią głodową” ludności, postanowiono pobrać jednorazowo podatek od „hien społecznych, które, będąc wyzute ze wszelkich uczuć ludzkich, dorobiły się ciężkich majątków podczas okupacji niemieckiej, kosztem cierpień najbardziej upośledzonych warstw pracują-

¹⁵ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo naczelnika wydziału prawnego biura Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów S. Boraksy do Ministerstwa Skarbu departament podatkowy wydział prawny z 4 VII 1945 r., s. 156.

¹⁶ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Projekt biura prawnego Prezydium Krajowej Rady Narodowej o zmianie dekretu z dnia 13 kwietnia o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego z 8 VI 1945 r., s. 158–159.

¹⁷ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Skarbu L. Kurowskiego do biura Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów z 31 VII 1945 r., s. 148.

cych”¹⁸. Natomiast w Mińsku Mazowieckim powiatowa Rada Narodowa, wykorzystując to źródło podatkowe, w niespełna kilka miesięcy uzyskała wpływy do kasy samorządu w wysokości 1,5 mln zł¹⁹.

Ponadto obawiano się, że pozostawienie zgodnie z pierwotnym brzmieniem dekretu kwestii wymiaru i poboru podatku władzom skarbowym spowoduje obniżenie wydajności tego podatku do minimum. Natomiast władze samorządu terytorialnego, jako szczególnie zainteresowane jak najpełniejszym wykorzystaniem nowego źródła dochodu i mające zaspokoić liczne potrzeby publiczne, będą dążyły do jak największego uchwycenia wpływów z tego tytułu. Przypuszczano także, że władze samorządowe, reprezentujące czynnik obywatelski i znajdujące się terytorialnie blisko podatnika najtrafniej uchwycą wysokość wzbogacenia wojennego²⁰. Poza tym, kiedy w okresie przygotowywania reformy samorządowego systemu podatkowego biuro prezydialne Krajowej Rady Narodowej domagało się zapewnienia dochodu samorządów, Ministerstwo Skarbu odrzucało konkretne projekty w tej sprawie, zapewniając ustami wiceministra Leona Kurowskiego, że samorządy otrzymają dodatkowe źródła dochodu w postaci podatku od wzbogacenia wojennego i podatku wojskowego²¹.

Ministerstwo Skarbu nie wyrażało zgody na nadesłany projekt przekazania na rzecz związków samorządowych wymiaru, poboru i wpływu z nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego, ponadto podważyło swoje kontrargumenty²². Przypadki samorzutnego przystąpienia przez niektóre powiatowe Rady do wymierzania wysokości podatku, bez tytułu prawnego, dowodziły jedynie dowolności postępowania tych samorządów

¹⁸ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Wyciąg z protokołu nr VII z posiedzenia Prezydium Rady Narodowej powiatu stopnickiego w dniu 30 IV 1945 r., s. 163–164.

¹⁹ Sprawozdanie starosty Kozaka za miesiąc marzec 1945 r. na zjeździe wojewódzkim w Warszawie; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 18 V 1945 r., s. 161.

²⁰ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 31 VII 1945 r., s. 148; Notatka naczelnika wydziału organizacyjnego Krajowej Rady Narodowej Jana Kuśmierka z 18 V 1945 r., s. 162; Pismo..., z 18 V 1945 r., s. 161.

²¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169. Notatka..., z 18 V 1945 r., s. 162; Pismo..., z 31 VII 1945 r., s. 148.

²² AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo Ministerstwa Skarbu z 11 VII 1945 r., s. 155.

i nie mogły być uznane za przejaw „zdrowej inicjatywy”. Ponadto pozostawienie wymiaru tego podatku w gestii lokalnych samorządów groziło wykorzystaniem go do miejscowych rozgrywek, a w konsekwencji niejednolitym stosowaniem przepisów, co oczywiście mogłoby wywołać społecznie szkodliwe zjawiska²³.

Ministerstwo Skarbu uznało za nieprawdziwy zarzut prognozujący obniżenie wydajności podatku w przypadku przeprowadzenia wymiaru przez władze skarbowe. Wręcz przeciwnie, to właśnie aparat skarbowy jako powołany wyłącznie do wymierzania i ściągania wszelkiego rodzaju podatków państwowych, dysponujący fachowym personelem, był najlepiej przygotowany do właściwego przeprowadzenia tej operacji²⁴.

Władzom samorządów terytorialnych zwrócono także uwagę, że bardziej od zabiegania o wpływy z podatku od wzbogacenia wojennego powinny się skupić na wykorzystaniu w należyty sposób zastrzeżonych już dla nich źródeł podatkowych. Jako przykład podano liczne niedociągnięcia ze strony samorządów przy akcji pobierania opłat rejestracyjnych od przedsiębiorstw, które szkodziły nie tylko ich własnemu wpływowi, ale równocześnie utrudniały pracę urzędów skarbowych²⁵.

Ponadto w rozporządzeniu z 27 czerwca 1945 roku w sprawie wykonania dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego oraz w okólniku z 30 maja 1945 roku Ministerstwo Skarbu wzmocniło udział czynnika społecznego w postępowaniu wymiarowym. Do akcji w gminach miejskich i zarządach gmin wiejskich zostały włączone komitety domowe, których zadaniem było opiniowanie zeznań podatkowych pod względem kompletności i prawdziwości²⁶. Urzędy skarbowe zostały zobowiązane do publicznego wystawienia do wglądu list podatników, którym miał zostać wymierzony nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego. Do oszacowywania wartości przedmiotów majątkowych powoływano biegłych

²³ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 31 VII 1945 r., s. 149; Pismo Ministerstwa Skarbu z 11 VII 1945 r., s. 155.

²⁴ Ibidem.

²⁵ W tej sprawie Ministerstwo Skarbu było nawet zmuszone do wystąpienia do Ministerstwa Administracji Publicznej w czerwcu 1945 r.; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 31 VII 1945 r., s. 149.

²⁶ Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 135.

z organizacji samorządu gospodarczego. Z kandydatów przedstawionych przez powiatowe lub miejskie rady narodowe, rady związków zawodowych, związek Samopomocy Chłopskiej i innych organizacji powoływano wymiarowe i odwoławcze komisje obywatelskie²⁷.

3. Nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego od spłaty zobowiązań przedwojennych

Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Skarbu z 27 czerwca 1945 roku w sprawie wykonania dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego za wzbogacenie wojenne uważano także spłatę zobowiązań przedwojennych, zarówno zabezpieczonych hipotecznie, jak i wszelkiego rodzaju zobowiązań, jeżeli płatnik nie był w stanie udowodnić, że fundusze na spłatę pochodziły z majątku posiadanego przed 1 września 1939 roku. Wniesione w czasie okupacji zapłaty zobowiązań pieniężnych, wymagalnych i niewymagalnych, nie podlegały obowiązkowi podatku od wzbogacenia wojennego pod warunkiem, że zapłatę długu zaciągniętego w polskiej instytucji kredytowej przyjął ustanowiony przez okupanta następca prawny lub likwidator polskiej instytucji bankowej, a polska instytucja kredytowa będąca jego wierzycielką akceptowała spłatę albo skorzystała z wpłaconej kwoty. Akceptacja instytucji wierzycielskiej musiała zawierać stwierdzenie, że opiera się ona na dokumencie urzędowym lub na dokumencie z datą urzędowo poświadczoną²⁸.

Za wzbogacenie wojenne przyjmowano wartość wynoszącą dziesięciokrotną kwotę przedwojennego zobowiązania spłaconego w czasie wojny²⁹. Paweł Zingler z Mysłowic w latach 1940–1944 spłacił pożyczkę zahipote-

²⁷ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 31 VII 1945 r., s. 149.

²⁸ Okólnik z 18 VII 1950 r. w sprawie wykładni (III) przepisów dekretu z 13 IV 1945 r. o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego w brzmieniu nadanym dekretem z 27 VII 1949 r.; Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu 1950, nr 18, poz. 117.

²⁹ Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 135, art. 10 i 11.

kowaną na jego nieruchomości w Mysłowicach w kwocie 6 739,92 RM³⁰. W związku z tym, że pożyczka została spłacona z dochodu osiągniętego w okresie okupacji z prowadzonego przez niego warsztatu szewskiego, zgodnie z par. 10 i 11 rozporządzenia, spłatę tę po zastosowaniu mnożnika 10 przyjęto do podstawy wymiaru jako wzbogacenie wojenne i wymierzono podatek w kwocie 20 218 zł³¹. Przy spłacie zobowiązania przedwojennego zaciągniętego w walucie zagranicznej podstawę opodatkowania stanowiła także dziesięciokrotna suma spłaconego zobowiązania przedwojennego, obliczona według urzędowego kursu obcej waluty z 31 sierpnia 1939 roku³². Przy tym wartość walut zagranicznych, posiadanych przez podatnika 31 sierpnia 1939 roku, dla celów wymiaru podatku obliczano według kursu urzędowego tych walut z 30 czerwca 1945 roku³³.

W myśl rozporządzenia wykonawczego z czerwca 1945 roku, spłaty rat z tytułu kredytu długoterminowego wnoszone podczas wojny – w myśl z góry ustalonych planów amortyzacyjnych – nie były traktowane jako wzbogacenie wojenne. Oznaczało to, że spłata rat z tytułu kredytu długoterminowego poza planem, czyli rat, których termin spłat według planu amortyzacyjnego przypadał przed czy po 30 czerwca 1945 roku, według par. 10, rozporządzenia wykonawczego podlegała opodatkowaniu pod dwoma warunkami: spłata nastąpiła w okresie od 31 sierpnia 1939 do 30 czerwca 1945 roku oraz nie zostało udowodnione przez podatnika, że pieniądze na spłatę pochodziły z majątku posiadanego przed 1 września 1939 roku³⁴.

³⁰ Zadłużenie na rzecz Banku Gospodarstwa Krajowego i Komunalnej Kasy Oszczędności zostało pobrane przez niemieckie władze okupacyjne; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo Izby Skarbowej w Katowicach do Ministerstwa Skarbu w sprawie podatku od wzbogacenia wojennego Pawła Zinglera z 27 II 1947 r., s. 59.

³¹ Przy spłatach w RM przeliczano 1 RM za 2 zł, czyli 6 739,92 RM = 13 479,8 zł. Tę kwotę przemnażano przez 10, co dawało podstawę opodatkowania, z której według dekretu 15% podatnik był zmuszony do zapłacenia jako nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego; Ibidem.

³² Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 135, art. 11 i 13; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministra Skarbu nr 524 z 22 XI 1946 r., s. 149.

³³ Kurs urzędowy walut zagranicznych obowiązujący 30 czerwca został podany w okólniku Ministerstwa Skarbu nr 525 z dnia 21 XI 1946 r.

³⁴ Dz. U. RP 1945, nr 23, poz. 135; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministra Skarbu z 22 XI 1946 r., s. 149.

Przepisy te nie zawsze były przestrzegane. Podatnikowi, który podczas okupacji całkowicie spłacił dług w Państwowym Banku Rolnym, z pieniędzy uzyskanych ze sprzedaży ziemi posiadanej w czasach przedwojennych, wymierzono pobór podatku; decyzję cofnięto dopiero po odwołaniu³⁵.

Przyczyna opodatkowania przedterminowych spłat rat kredytu długoterminowego tkwiła w fakcie, że zgodnie z art. 192 kodeksu zobowiązań dłużnik był zobligowany do wywiązania się ze świadczenia w umówionym terminie. Istniała także możliwość zwrotu pożyczki przez dłużnika przed terminem, ale gdy pożyczka była oprocentowana, to z braku odmienniej umowy jej zwrot nie mógł nastąpić przed terminem płatności, chyba że wierzyciel – tu: instytucja kredytowa – wyraził na to zgodę³⁶. Wynikałoby z tego, że spłata uprawnionemu wierzycielowi zarówno należności wymagalnych, jak i przedterminowych (niewymagalnych), dokonanych podczas niemieckiej okupacji, po zakończeniu wojny nie mogła być przez instytucje kredytowe kwestionowana. Jednak sytuacja ta nie była tak jednoznaczna, ponieważ na okupowanych terenach Polski, zwłaszcza włączonych do Rzeszy, wszelkie spłaty długów odbywały się za zgodą niemieckich zarządców instytucji kredytowych, którzy w świetle art. 43 regulaminu, stanowiącego załącznik do konwencji haskiej z 1907 roku nie byli uprawnieni do zmiany umów pożyczkowych i do przyjmowania takich spłat. Wspomniany przepis mówił, że okupant obowiązany jest przestrzegać prawa obowiązującego w kraju okupowanym, a zgodnie z art. 46 tego regulaminu konfiskata prywatnej własności nie była dozwolona. Natomiast z majątku państwa okupowanego konfiskacie mogły ulec tylko pieniądze, fundusze i papiery wartościowe już wymagalne³⁷. W związku z tym, że w świetle wyżej przytoczonych argumentów niemieckich zarządców polskich instytucji kredytowych, a tym bardziej niemieckich zarządców, którym na podstawie bezpraw-

³⁵ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie L. Broniatowskiego do departamentu V Ministerstwa Skarbu w sprawie podatku od wzbogacenia z 22 II 1947 r., s. 47.

³⁶ Kodeks zobowiązań art. 440, par. 1 i 2 oraz art. 50 par. 2.

³⁷ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo dyrektora departamentu ustawodawczego Ministerstwa Sprawiedliwości S. Szera do Ministerstwa Skarbu z 31 VIII 1946 r., s. 60; Pismo Ministerstwa Skarbu do Izby Skarbowej w Katowicach w sprawie podatku od wzbogacenia wojennego Pawła Zinglera z 31 III 1947 r., s. 57.

nych konfiskat przekazano wierzytelności polskich instytucji kredytowych, nie można uznać za uprawnionych do zmiany umów pożyczkowych, jakiew konsekwencji prowadziły do przyjmowania przedterminowych spłat, ponieważ były to czynności przekraczające zakres uprawnień zwykłego zarządu³⁸. W przedterminowych spłatach rat kredytu długoterminowego bardzo istotny był fakt, że dokonując tych spłat, dłużnicy działali w złej wierze, ponieważ bez wątpienia wiedzieli, że konfiskata majątku polskich instytucji kredytowych i usuwanie polskich ich zarządów są bezprawne, a wyznaczanie niemieckich zarządców w pozostawionych polskich instytucjach kredytowych było wyłącznie w interesie III Rzeszy, sprzecznym z polskim interesem narodowym i państwowym³⁹. Jest to punkt widzenia ustawodawcy i aparatu skarbowego. Sytuacja poszczególnych dłużników podczas okupacji była zróżnicowana i nie koniecznie wszyscy działali w złej wierze.

Według art. 4 ust. 3 dekretu oraz par. 10 rozporządzenia wykonawczego za wzbogacenie wojenne uważano także spłatę zobowiązań przedwojennych, zarówno zabezpieczonych hipotecznie, jak i innych zobowiązań, chyba że podatnik udowodnił, że pieniądze na spłatę długu pochodziły z majątku posiadanego przed 1 września 1939 roku. Sposoby naliczania wymiaru podatku od wzbogacenia wojennego nawet w przypadku tej samej Izby Skarbowej były różne. Janusz i Wanda Sotowscy podczas okupacji spłacili dług hipoteczny w Banku Gospodarstwa Krajowego wysokości 18 tys. zł. W związku z tym, że część pieniędzy na spłatę pochodziła ze sprzedaży w 1943 roku działki w Janowie Podlaskim, urząd skarbowy w Warszawie wymierzył podstawę wymiaru podatku w następujący sposób. W drodze korespondencji z notariuszem ustalono cenę sprzedaży działki na kwotę 3,5 tys. zł, po czym od 18 tys. zł spłaconego długu odjęto dochód ze sprzedaży działki, co dawało 14,5 tys. zł. Otrzymałą kwotę zgodnie z par. 11 czerwcowego rozporządzenia Ministra Skarbu pomnożono przez 10 i otrzymano ostateczną kwotę podstawy wymiaru nadzwyczajnego podatku

³⁸ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo..., z 31 VIII 1946, s. 60; Pismo..., z 31 III 1947 r., s. 58.

³⁹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo..., z 31 III 1947 r., s. 58.

od wzbogacenia wynoszącą 145 tys. zł⁴⁰. W tej samej warszawskiej Izbie Skarbowej na podstawie złożonego przez Tadeusza Zdziechowskiego z Komorowa zeznania, zgodnie z którym w 1944 roku dokonał on spłaty długu w Państwowym Banku Rolnym w wysokości 28 728 zł, najpierw w myśl par. 11 zastosowano dziesięciokrotną stawkę i dopiero od kwoty 287 280 zł odjęto ustaloną przez biegłych w kwocie 36 040 zł wartość działki, którą w tym czasie sprzedał dłużnik⁴¹.

Dekret i wydane do niego rozporządzenie regulowały także szczegółowo powstanie wzbogacenia wojennego, osiągniętego przez spłatę zobowiązania przedwojennego zabezpieczonego na gruncie objętym reformą rolną. Z przepisów jednoznacznie wynikało, że spłata dokonana w okresie od 1 września 1939 do 30 czerwca 1945 roku, z wyjątkiem dłużników, których pieniądze na spłatę pochodziły z majątku przedwojennego, podlegała opodatkowaniu i obojętne było, czy np. przy spłacie zobowiązania zahipotekowanego na gruncie bądź majątku, grunt lub majątek 30 czerwca 1945 roku były jeszcze własnością podatnika czy też nie stanowiły już jego własności. Wychodzono z założenia, że przez spłatę długu hipotecznego wartość gruntu lub majątku dawniej obciążonego wzrosła, przez co podatnik w okresie wojny wzbogacił się, chociaż 30 czerwca 1945 roku nie był już właścicielem gruntu⁴².

Powyższa zasada prawna prowadziła do stwierdzenia, że spłata długu zaciągniętego przed 1 września 1939 roku, zabezpieczonego na gruncie lub majątku ziemskim, które na mocy dekretu Polskiego Komitetu Wyzwolenia Narodowego z 6 września 1944 roku o przeprowadzeniu reformy rolnej, zostały objęte reformą rolną i rozparcelowane, stanowi wzbogacenie

⁴⁰ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie L. Broniatowskiego do departamentu V Ministerstwa Skarbu w sprawie podatku od wzbogacenia rodziny Sotowskich z 18 III 1948 r., s. 338.

⁴¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie L. Broniatowskiego do departamentu V Ministerstwa Skarbu w sprawie podatku od wzbogacenia Tadeusza Zdziechowskiego z 17 XII 1946 r., s. 52; Pismo dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie L. Broniatowskiego do departamentu V Ministerstwa Skarbu w sprawie podatku od wzbogacenia Tadeusza Zdziechowskiego z 22 II 1947 r., s. 47.

⁴² AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministra Skarbu nr 170 z 22 III 1946 r., s. 84.

wojenne w myśl par. 10 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego i podlega opodatkowaniu⁴³. Podatek miał być wymierzany dotychczasowemu właścicielowi ziemi, na której ciążył spłacony przez niego podczas okupacji dług przedwojenny⁴⁴. Jeżeli przedmiotem opodatkowania było wyłącznie wzbogacenie uzyskane przez spłatę długu, to wymierzony podatek przenoszono do ksiąg wątpliwych zobowiązań podatkowych i umarzano jako nieściągalny na mocy art. 123 ordynacji podatkowej⁴⁵. Wynikało to z faktu, że zgodnie z art. 2 ust. 1 dekretu PKWN o przeprowadzeniu reformy rolnej, nieruchomości ziemskie objęte reformą rolną przeszły na własność Skarbu Państwa jedynie za odszkodowaniem w postaci zaopatrzenia, które dla właścicieli lub współwłaścicieli majątków ziemskich przewidywał art. 17 dekretu PKWN. W związku z tym w sytuacjach, gdy pobór podatku nie rokował skuteczności, Ministerstwo Skarbu mogło zezwolić na zaniechanie wymiaru podatku⁴⁶.

Natomiast nieco inaczej kształtowała się sytuacja, gdy przedmiotem opodatkowania, oprócz wzbogacenia osiągniętego przez spłatę długu zabezpieczonego na gruncie objętym reformą rolną, było także wzbogacenie z tytułu innego majątku. Wtedy z ogólnej sumy podatku wymierzonego od całego wzbogacenia wypośrodkowywano proporcjonalną kwotę przypadającą na wzbogacenie przez spłatę długu, przenoszono ją do ksiąg wątpliwych zobowiązań i postępowano jak powyżej. Pozostałą wielkość wymierzonego podatku traktowano jako należną i podlegała ściągnięciu zgodnie z art. 10 ust. 2 dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego. W nakazie płatniczym zaznaczano, że zapłata całości podatku lub jego proporcjonalnej części podlega odroczeniu⁴⁷.

Do składania zeznań podatkowych zobowiązane były także osoby fizyczne i prawne, które w okresie od 1 września 1939 do 30 czerwca 1945 roku nabyły grunt z majątku ziemskiego, a nie został on wydzielony

⁴³ Dekret PKWN ukazał się obwieszczeniem Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z 18 I 1945 r.; Dz. U. RP 1945, nr 3, poz. 13.

⁴⁴ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministra Skarbu nr 170 z 22 III 1946 r., s. 84.

⁴⁵ Ibidem.

⁴⁶ Ibidem, s. 84–85.

⁴⁷ Ibidem, s. 85.

hipotecznie i wraz z majątkiem ziemskim objęto go reformą rolną. Zarówno dekret, jak i rozporządzenie wykonawcze nie precyzowały pojęcia nabywcy, kwestię tę regulował dopiero okólnik Ministra Skarbu, wskazując, że za nabywcę należy uznać nie tylko osobę, która posiadała tytuł prawny własności przez wpis do księgi hipotecznej, ale także osobę, która przed uzyskaniem prawnego tytułu własności została przez sprzedającego wprowadzona w faktyczne posiadanie przedmiotu majątkowego⁴⁸. Zatem kupno gruntu z majątku ziemskiego, który z jakichkolwiek przyczyn nie został wydzielony hipotecznie (skutkiem czego wraz z majątkiem ziemskim podlegał reformie rolnej), zostało zakwalifikowane jako wzbogacenie wojenne nabywcy, a jego wartość podlegała opodatkowaniu. Ponieważ na mocy transakcji kupna-sprzedaży nabywca został wprowadzony w faktyczne posiadanie gruntu, czerpał z tej ziemi korzyści i w dobrej wierze był uważany za właściciela aż do chwili wywłaszczenia. Jednak ze względu na to, że podatek od powyższego wzbogacenia był nieściągalny oraz że rygory przewidziane art. 10 ust. 2 dekretu w przypadku niezapłacenia podatku nie mogły być zastosowane, Ministerstwo Skarbu zalecało, jak wyżej wspomniano, przenieść wymierzony podatek do ksiąg wątpliwych zobowiązań podatkowych i umorzyć jako nieściągalny na mocy art. 123 ordynacji podatkowej⁴⁹.

Analogicznie jak w opisanych przypadkach gruntów przejętych na cele reformy rolnej, postępowano z opodatkowaniem od wzbogacenia w następstwie kupna lasu, który przeszedł na własność Skarbu Państwa na mocy dekretu PKWN z 12 grudnia 1944 roku⁵⁰. W myśl art. 1 tego dekretu lasy i grunty leśne o obszarze ponad 25 ha, stanowiące własność lub współwłasność osób fizycznych i prawnych, w momencie wejścia w życie dekretu przechodziły na własność Skarbu Państwa wraz ze śródleśnymi gruntami, łąkami i wodami oraz z ruchomościami, nieruchomościami i innymi obiektami szczegółowo wymienionymi w art. 1 ust. 2 dekretu. Jeżeli natomiast na powyższych gruntach leśnych i lasach w okresie od 31 sierpnia 1939 do 26 grudnia 1944 roku nastąpiło wzbogacenie wojenne w rozumieniu art. 4, podlegało ono opodatkowaniu, a podatek wymierzano osobie, która

⁴⁸ Ibidem.

⁴⁹ Ibidem.

⁵⁰ Dz. U. RP 1944, nr 15, poz. 82.

się wzbogaciła. Jednak ze względu na fakt, że wywłaszczenie gruntów leśnych i lasów odbywało się na podobnej zasadzie jak i gruntów, to podatek był nieściągalny i urzędy skarbowe postępowały w podobny, omawiany już wcześniej, sposób jak przy przejęciu gruntów na cele reformy rolnej⁵¹.

Obowiązek podatkowy dotyczył także spadkobierców, jeśli wzbogacili się przez spłatę przez nich zobowiązania przedwojennego w okresie okupacji niemieckiej. Obowiązek podatkowy spadkobierców normował par. 5 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego, który stanowił, że spadkobiercy podlegają podatkowi, „o ile otrzymany przez nich majątek stanowił wzbogacenie wojenne spadkodawcy”, a spadkodawca nie został opodatkowany. Ministerstwo Skarbu drogą interpretacji art. 4 dekretu oraz par. 10 rozporządzenia wykonawczego przyjmowało, że wzbogacenie spadkodawcy, osiągnięte przez niego przez spłatę wszelkiego rodzaju zobowiązań przedwojennych, podlega opodatkowaniu na zasadzie par. 5 ust. 1 zd. 2 rozporządzenia wykonawczego, gdyż w przypadku spłaty przez spadkodawcę, w okresie od 31 sierpnia 1939 do 30 czerwca 1945 roku, zobowiązania zabezpieczonego hipotecznie na majątku pochodzącym sprzed 1 września 1939 roku, spadkobierca otrzymywał w drodze spadku majątek „czysty”, to znaczy wolny od obciążeń, przez co wartość majątku wzrosła. Natomiast w przypadku spłaty przez spadkodawcę innego rodzaju zobowiązań, spadkobierca jako sukcesor wszelkich praw i obowiązków spadkodawcy także obejmował masę spadkową wolną od obciążeń, które – gdyby nie zostały spłacone przez spadkodawcę – obciążałyby spadkobiercę⁵².

Wyjaśnienia Ministerstwa Skarbu wymagały także kwestie dotyczące podatku od wzbogacenia, powstałego w granicach art. 4 dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego w stosunku do gruntów wywłaszczonych na mocy dekretu z 26 października 1945 roku⁵³. Na mocy tego dekretu nabycie gruntów na własność przez miasto stołeczne Warszawę, w sposób pierwotny nie mogło zostać uznane za zbycie majątku obciąż-

⁵¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166. Okólnik Ministra Skarbu nr 170 z 22 III 1946 r., s. 86.

⁵² Ibidem.

⁵³ Dz. U. RP 1945, nr 5, poz. 279.

zającego podatkiem od wzbogacenia wojennego w rozumieniu art. 9 ust.1 dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego i nie rodziło solidarnej odpowiedzialności nabywcy, tu: miasta Warszawy, ze zbywcą. Ponieważ jednak zgodnie z art. 9 październikowego dekretu wyłączenie gruntów mogło nastąpić za odszkodowaniem, wymierzony podatek od wzbogacenia lub proporcjonalna jego część, przeniesione do ksiąg wątpliwych zobowiązań podatkowych, musiały zostać zgłoszone do rozrachunku lub umorzone, w zależności, czy wyłączeni skorzystali z prawa żądania odszkodowania, czy też nie (art. 2 ust. 2 dekretu)⁵⁴.

4. Podatek od przedsiębiorstw pod zarządem państwowym

W myśl art. 3 dekretu z 13 kwietnia 1945 roku w sprawie składania zeznań do wymiaru nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego przez zarządców przedsiębiorstw przemysłowych, pozostających pod zarządem państwowym, oraz okólnika Ministerstwa Skarbu z 31 stycznia 1946 roku, majątki (przedsiębiorstwa) będące pod zarządem państwowym nie były wolne od opodatkowania⁵⁵. Wynikało to z faktu, że tytuł własności tych majątków został przeniesiony na państwo dopiero ustawą o nacjonalizacji, czyli po 30 czerwca 1945 roku. W związku z tym, przedsiębiorstwa znajdujące się pod zarządem państwowym w okresie przejściowym, to znaczy do momentu znacjonalizowania lub reprivatyzacji, musiały być traktowane

⁵⁴ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministerstwa Skarbu do wszystkich Izb Skarbowych w sprawie wątpliwości w sprawie stosowania dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego z 31 I 1946 r., s. 25; Okólnik Ministra Skarbu nr 170 z 22 III 1946 r., s. 87.

⁵⁵ Dz. U. RP 1945, nr 13, poz. 72. AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik..., z I stycznia 1946 r., s. 22–23; sygn. 1172, Okólnik Urzędu Rewizyjnego w Łodzi do Centrali Zarządu Przemysłu Skórzanego w okręgu województwa łódzkiego z 22 III 1946 r., s. 100–101; Pismo Izby Skarbowej w Krakowie do Ministerstwa Skarbu departament podatków i opłat w sprawie podatku od wzbogacenia wojennego państwowej nieruchomości ziemskiej Zakłady Przemysłowo-Rolne w Okocimiu z 6 V 1947 r., s. 115; Pismo Ministerstwa Skarbu w sprawie przedsiębiorstw pod zarządem państwowym – obowiązek składania zeznań do wymiaru nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego do Ministerstwa Przemysłu z 19 VI 1946 r., s. 95–96.

jako aktywa majątkowe poprzedniego właściciela, a wtedy obowiązek podatkowy ciążył na osobach, na które opiewał tytuł własności 30 czerwca 1945 roku⁵⁶. W razie reprivatyzacji wymierzony podatek miał zostać zapłacony przez wprowadzonego w posiadanie, a w przypadku nacjonalizacji miał zostać zgłoszony do rozrachunku lub umorzenia, w zależności od tego, czy nacjonalizacja nastąpiła za odszkodowaniem, czy też bez niego.

Do złożenia zeznania w przedsiębiorstwach pod zarządem państwowym zobowiązani byli właściwi zarządcy majątku w zastępstwie właściciela, na którego opiewał tytuł własności 30 czerwca 1945 roku. Zeznanie musiało zostać złożone do urzędu rewizyjnego, niezależnie od tego, czy wzbogacenie firmy miało miejsce, czy nie⁵⁷. Sporządzone oddzielnie dla każdej firmy, nawet w przypadku kumulacji majątków różnych osób w jedno przedsiębiorstwo, zawierało następujące dane:

- a) aktywa na 31 sierpnia 1939 roku,
- b) aktywa na 30 czerwca 1945 roku,
- c) wykaz zobowiązań przedwojennych spłaconych od 1 września 1939 do 30 czerwca 1945 roku, z podziałem na przedwojenne, okupacyjne i pookupacyjne.

Do aktywów na 30 czerwca 1945 roku doliczano straty wojenne, podane w dokładnych ilościach i wartościach⁵⁸.

Żądania urzędów rewizyjnych, co do składania zeznań do wymiaru nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia przez przedsiębiorstwa przejęte pod tymczasowy zarząd państwowy, spotkały się ze stanowczym sprzeciwem Ministerstwa Przemysłu⁵⁹, które uważało obowiązek składania zeznań za

⁵⁶ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Okólnik..., z 22 III 1946 r., s. 100.

⁵⁷ Zgodnie dekretem o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego podatków w stosunku do osób prawnych wymierzały urzędy rewizyjne, natomiast wobec osób fizycznych – komisje obywatelskie; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik..., z 31 I 1946 r., s. 25.

⁵⁸ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Okólnik..., z 22 III 1946 r., s. 100–101.

⁵⁹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo dyrektora biura prawnego Ministerstwa Przemysłu Z. Rzepki do Ministerstwa Skarbu departament podatków i opłat z 9 IV 1946 r., s. 104; Pismo biura prawnego Ministerstwa Przemysłu Z. Rzepki do Ministerstwa Skarbu departament podatków i opłat z 27 V 1946 r., s. 97–99.

prawnie nieuzasadniony i niepotrzebnie obciążający przedsiębiorstwa dodatkową pracą, jaka w większości przypadków nie przyniesie wymiernego efektu. Składanie zeznań przez państwowego zarządcę przedsiębiorstwa, gdy przedsiębiorstwo to stanowiło jedną z części składowych majątku podatnika, było niezgodne z prawem, ponieważ nie obejmując całości danych o majątku danego podatnika, nie nosiło znamion zeznania przewidzianego w dekreście o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego⁶⁰.

Ponadto Ministerstwo przemysłu uważało, że nakazy płatnicze powinny być wystawiane i doręczane nie przedsiębiorstwom będącym pod zarządem państwowym, ale właściwym podatnikom nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia, osobom fizycznym i osobom prawnym, które wzbogaciły się w myśl dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego. Również należności z tych nakazów powinny być egzekwowane bezpośrednio od właściwych podatników lub – przy przejęciu danego przedsiębiorstwa na własność państwa na podstawie ustawy z 3 stycznia 1946 roku – potrącone przy ewentualnej wypłacie właścicielom przedsiębiorstwa należnego im ustawowo odszkodowania⁶¹.

Jednak Ministerstwo Przemysłu, chcąc uniknąć zatargów z Ministerstwem Skarbu, podporządkowało się procedurze wymierzania nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego przedsiębiorstwom będącym pod zarządem państwowym i egzekucji tego podatku, określonej przez urzędy skarbowe.

5. Przebieg akcji wymierzania podatku nadzwyczajnego

Przez pierwszy rok trwania akcji występowało wiele trudności. Już prace przygotowawcze do wymierzania podatku od wzbogacenia wojennego, polegające na dostarczaniu indywidualnych wezwań do złożenia zeznań podatkowych, przebiegały z ogromnymi kłopotami. Słabych wyników akcji rejestrowania osób podlegających podatkowi za pośrednictwem komi-

⁶⁰ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo..., z 27 V 1946 r., s. 97–98.

⁶¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1172, Pismo dyrektora biura prawnego Ministerstwa Przemysłu Z. Rzepki do Ministerstwa Skarbu z 28 III 1947 r., s. 93–94.

tetów domowych (administratorów) i zarządów gminnych nie próbowały poprawić urzędy skarbowe. Porównując liczbę 32 425 zeznań złożonych w 1945 roku z liczbą 56 374 wezwań wysłanych do podatników, należy stwierdzić, że władze skarbowe także nie dokładały starań, by uzyskać negatywne lub pozytywne deklaracje od podatników⁶².

Wpływy z tytułu tego podatku do 30 czerwca 1946 roku wyniosły niewiele, bo 29 294 tys. zł, co praktycznie powinien pokryć jeden ze średnich posiadaczy. Podobnie skromnie przedstawiała się liczba płatników – 6 668 i wysokość wymierzonego podatku – 290 339 tys. zł. Analiza przeprowadzona przez Ministerstwo Skarbu we wrześniu 1946 roku nie napawała optymizmem. Obliczono, że po zakończeniu akcji wymiarowej całkowite wpływy z tytułu nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wyniosą niecałe 600 mln zł przy 13 093 podatnikach⁶³. Przyczyny tak nikłych wyników akcji podatkowej należy upatrywać w złym podejściu władz skarbowych do niej⁶⁴. W wyniku akcji wymiarowej przeprowadzonej przez biuro kontroli Krajowej Rady Narodowej w powiecie stopnickim województwa kieleckiego, które – w połowie zniszczone w czasie wojny – można było uznać za reprezentatywne dla obszarów rolniczych centralnej Polski, wymiar podatku na 1 października 1946 roku wyniósł 2 283 tys. zł przy 77 płatnikach. Przyjmując stosunki w powiecie stopnickim za podstawę do określenia przewidywanych ogólnych wyników, wymiar dla terenów rolniczych w całym kraju powinien wynieść około 1 mld zł, wyłączwszy miasta wydzielone i ośrodki przemysłowe, które przecież powinny stanowić główną bazę dla podatku od wzbogacenia wojennego⁶⁵.

⁶² AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Pismo Ministerstwa Skarbu do wszystkich Izb Skarbowych z V 1946 r., s. 110–111.

⁶³ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo biura kontroli Prezydium Rady Narodowej do Ministra Skarbu w sprawie zmiany przepisów o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego z 28 XI 1946 r., s. 98.

⁶⁴ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik Ministerstwa Skarbu do wszystkich Izb Skarbowych w sprawie analizy wyników postępowania przygotowawczego do wymiaru nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego z 28 V 1946 r., s. 104; Okólnik Izby Skarbowej w Warszawie do wszystkich urzędów w okręgu z 30 IX 1946 r., s. 131.

⁶⁵ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 28 XI 1946 r., s. 98.

Urzędy skarbowe nie przejawiały zainteresowania wykorzystywaniem uprawnień do karania opornych podatników⁶⁶. Za niezłożenie zeznań na indywidualne wezwania za rok 1945 nałożono 1 803 grzywien, co przy liczbie 20 989 niezłożonych zeznań stanowiło poważne zaniedbanie ze strony urzędów skarbowych⁶⁷. Nie przyniosła również spodziewanego rezultatu akcja zbierania materiału informacyjnego do wymiaru przedmiotowego podatnika. Za rok 1945 urzędy skarbowe zebrały lub otrzymały 90 323 informacje, a rewizyjne 90. Według Ministerstwa Skarbu przyczyna tkwiła w niepełnym objęciu akcją wszystkich władz i instytucji, które były zobowiązane dostarczać informacje⁶⁸. Zapewne nie bez znaczenia było, iż w tym czasie aparat państwowy był w fazie budowy.

Analizując akta wymiarowe przedstawiane przez Izby Skarbowe w sprawach indywidualnych, Ministerstwo Skarbu doszło w 1946 roku do wniosku, że wyceny wartości obiegowej przedmiotów wzbogacenia dla celów wymiaru nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego często odbiegały od cen sprzedażnych z 30 czerwca 1945 roku i były rażąco nieprawidłowe. Przy szacowaniu wartości obiegowej biegli używali mocno zaniżonych mnożników, przy czym za punkt wyjściowy brano przedwojenną wartość obiektów. Zwykle dla budynków przyjmowano przelicznik 6, a dla gruntów 5. Dla przykładu mnożnik stosowany przez instytucje kredytowe, zwłaszcza przez Bank Gospodarstwa Krajowego, przy wycenie obiektów dla zabezpieczenia udzielanych kredytów wynosił 25 w stosunku do wartości sprzed 1 września 1939 roku. Dla Ministerstwa Skarbu przelicznik ten nie stanowił właściwego odpowiednika wartości obiegowej z 30 czerwca 1945 roku w porównaniu z wartością przedwojenną. Dokonywana przez banki wycena wartości majątkowych, z ostrożności, zawsze była poniżej wartości obiektu. Sytuacje takie się powtarzały, więc Ministerstwo Skarbu zagroziło, że zastosuje surowe sankcje karne w stosunku do nie-

⁶⁶ Uprawnienia do nakładania kar urzędom skarbowym nadawał art. 11 dekretu o podatku od wzbogacenia wojennego oraz art. 185 ordynacji podatkowej.

⁶⁷ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Pismo..., 1946 r., s. 112.

⁶⁸ Ibidem, s. 112–113.

dbałych urzędników odpowiedzialnych za prawidłowe określanie wymiaru, świadomie i nagminnie go zaniżających⁶⁹.

Za kolejną ważną przyczynę, która prowadziła do znikomych rezultatów akcji podatkowej, należy uznać brak współpracy pomiędzy władzami skarbowymi a samorządami gminnymi i komitetami obywatelskimi⁷⁰. Niewiele w tej sprawie zmieniły liczne interwencje Ministerstwa Skarbu w Ministerstwie Administracji Publicznej⁷¹. Ministerstwo obiecywało sobie poprawę sytuacji pod warunkiem większego zaangażowania się w akcję partii politycznych⁷². W maju i sierpniu 1946 roku Ministerstwo Skarbu zwróciło się o pomoc w rejestracji wszystkich osób wzbogaconych w okresie wojny do Centralnego Komitetu Wykonawczego Polskiej Partii Robotniczej i Polskiej Partii Socjalistycznej⁷³. Próbowano tą sprawą zainteresować także pozostałe partie polityczne: Stronnictwo Demokratyczne, Stronnictwo Ludowe i Stronnictwo Pracy. Pozytywny odzew uzyskano jedynie od Polskiej Partii Socjalistycznej⁷⁴. Ponadto szanse na poprawę upatrywano w przeprowadzeniu przez urzędy skarbowe intensywnej akcji mającej na celu zbadanie zeznań o dochodzie za 1945 rok. Istotne do wykrycia osób podlegających nadzwyczajnemu opodatkowaniu od wzbogacenia wojen-

⁶⁹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo Ministerstwa Skarbu do Izb Skarbowych i urzędów skarbowych z X 1946 r., s. 50–51.

⁷⁰ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Pismo..., z maja 1946 r., s. 101; Wyciąg z wyjaśnień dyrektora departamentu V Ministerstwa Skarbu S. Kołakowskiego do referatu dyrektora Izby Skarbowej E. Rusina z konferencji dyrektorów Izb Skarbowych z 1946 r., s. 109; Okólnik..., z 30 IX 1946 r., s. 131; sygn. 1169, Pismo..., z 28 XI 1946 r., s. 98.

⁷¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik..., z 28 V 1946 r., s. 104; Okólnik..., z 30 IX 1946 r., s. 131.

⁷² AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Wyciąg..., z 1946 r., s. 109; Okólnik..., z 30 IX 1946 r., s. 131–132.

⁷³ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Okólnik..., z 28 V 1946 r., s. 104; Okólnik..., z 30 IX 1946 r., s. 132.

⁷⁴ Powiatowy komitet PPS Olkusz ujawnił 300 osób, które wzbogaciły się w czasie wojny, a nie figurowały w ewidencji podatników urzędu skarbowego; w Limanowej ujawniono 16 takich osób; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo Ministerstwa Skarbu do Najwyższej Izby Kontroli w sprawie zmiany przepisów o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego z lutego 1947 r., s. 78.

nego miały być m.in. wyniki postępowań wyjaśniających i badanie ksiąg handlowych⁷⁵.

Natomiast Krajowa Rada Narodowa już w momencie wprowadzenia nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego przejawiała wobec niego duży sceptycyzm. Uważała, że jest to wątpliwe źródło dochodu i zakładała, że realny efekt podatku będzie znikomy. Przemawiać miały za tym doświadczenia z okresu po I wojnie światowej. Zarzucała Ministerstwu Skarbu, że wprowadzenie podatku podyktowane było w małym stopniu względami fiskalnymi, a głównie czynnikami moralno-politycznymi⁷⁶. Jedyną możliwość poprawienia akcji podatkowej widziała w zmianie przepisów. Domagała się powołania gminnych i miejskich komisji kwalifikacyjnych, w których nie byliby reprezentowani właściciele przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych. W związku ze zmianą wartości pieniądza żądała ustalenia wymiaru podatków dla tych, którym jeszcze ich nie wymierzono, nie według stanu nadwyżki majątku na 30 czerwca 1945 roku, lecz według wartości tej nadwyżki na 31 grudnia 1946 roku⁷⁷. Zmiana daty rozszerzałaby obowiązującą moc dekretu o sześć miesięcy⁷⁸. Ministerstwo Skarbu kategorycznie odrzuciło wysunięty przez KRN projekt nowelizacji. Powołanie komisji kwalifikacyjnych gminnych i miejskich, których celem byłoby ujawnienie nowych podatników, uznano za zbędne. Natomiast zmiana terminów prowadziła jedynie do komplikacji w zasadach i postępowaniu wymiarowym przedmiotowego podatku⁷⁹.

Wszechstronna, a zarazem skomplikowana pod względem technicznym akcja wymiarowa kosztowała urzędy skarbowe i rewizyjne wiele wysił-

⁷⁵ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1166, Wyciąg..., Izby Skarbowej z 1946 r., s. 109.

⁷⁶ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Notatka biura prawnego Prezydium Krajowej Rady Narodowej z 8 czerwca 1945 r., s. 160.

⁷⁷ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z 28 listopada 1946 r., s. 99; Pismo dyrektora gabinetu Ministra Skarbu Pawła Gajewskiego do departamentu V ministerstwa z 4 stycznia 1947 r., s. 91; Pismo..., z lutego 1947 r., s. 78–79.

⁷⁸ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Notatka dla Ministra Skarbu T. Dietricha w sprawie projektu nowelizacji przepisów o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego z 15 stycznia 1947 r., s. 89–90.

⁷⁹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Pismo..., z lutego 1947 r., s. 78, 82.

ku⁸⁰. Okazało się również, że dalsze prowadzenie prac związanych z ujawnianiem nowych osób, które wzbogaciły się podczas wojny, w zdecydowany sposób wpływało ujemnie na angażowanie kapitałów prywatnych w odbudowę gospodarczą kraju, doprowadzając do powstawania szarej strefy gospodarczej. Wiele osób, zwłaszcza z ziem odzyskanych, wstrzymywało się z zainwestowaniem posiadanego kapitału w obawie, że dla władz skarbowych stanie się to podstawą wszczęcia dochodzenia co do źródła funduszy. Władze państwowe dość szybko zauważyły potrzebę usunięcia nieufności podatników oraz wykorzystania strumienia kapitału prywatnego, pochodzącego ze wzbogacenia wojennego, do odbudowy kraju⁸¹.

Jednak za przełom w procedurze wymierzania podatku należy uznać ustawę z 2 czerwca 1947 roku o ulgach inwestycyjnych⁸². Zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt. 2 kwoty wydatkowane na inwestycje, określone w art. 3, zostały zwolnione z pobierania podatku na podstawie dekretu o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego, jeżeli nie zostały opodatkowane tym podatkiem przed wejściem w życie tej ustawy, czyli przed datą 13 czerwca 1947 roku⁸³. Mając na uwadze, że podatek od wzbogacenia wojennego nosił charakter jednorazowej daniny, Ministerstwo Skarbu przygotowało okólnik nakazujący zaniechanie dalszych dochodzeń zmierzających do ujawnienia nowych podatników, a w odniesieniu do ujawnionych już podatników poprowadzenie prac wymiarowych w taki sposób, by akcja wymiarowa tego podatku została „bezwzględnie i całkowicie zakończona do 31 grudnia 1947 roku”⁸⁴. Ponadto Izby Skarbowe zobowiązano do przedstawienia Mi-

⁸⁰ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Projekt okólnika Ministerstwa Skarbu skierowany do Izb Skarbowych, urzędów skarbowych i urzędów rewizyjnych skierowany w sprawie zakończenia akcji wymiarowej nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego z marca 1947 r., s. 69.

⁸¹ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Projekt okólnika Ministerstwa Skarbu w sprawie zakończenia akcji wymiarowej nadzwyczajnego podatku od wzbogacenia wojennego skierowany do Izb Skarbowych, urzędów skarbowych i urzędów rewizyjnych z października 1947 r., s. 63–64.

⁸² Dz. U. RP 1947, nr 43, poz. 221.

⁸³ AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Projekt..., z października 1947 r., s. 64.

⁸⁴ Termin zakończenia akcji wymiarowej był przez Ministerstwo Skarbu wielokrotnie przesuwany; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Projekt..., z października 1947 r., s. 59–60; Projekt..., z marca 1947 r., s. 69.

nisterstwu Skarbu do 31 stycznia 1948 roku sprawozdania o całkowitym zakończeniu akcji wymiarowej. Miało ono zawierać ogólną liczbę dokonanych wymiarów, oddzielnie przez urzędy skarbowe i oddzielnie przez urzędy rewizyjne, ogólną kwotę wymierzonego podatku, całkowitą sumę wpływów z podatków, odpisów podatkowych (np. z tytułu umorzenia, zastosowania ulg inwestycyjnych), całkowitą kwotę zaległości podatku na 31 grudnia 1947 roku oraz liczbę podatników, co do których postępowanie nie zostało zakończone, z podaniem przeszkód i trudności⁸⁵.

W 1946 roku wpływy do Skarbu Państwa z tytułu podatku od wzbogacenia wojennego wyniosły 140 mln zł, w 1947 roku 240 mln zł, zaś na 1948 rok zapreliminowano 139 mln zł⁸⁶. W porównaniu z innymi rodzajami danin publicznych były to niewielkie kwoty (tab. 1). Jednakże fakt ich ściągania, a przede wszystkim wprowadzenia takiej daniny był niezwykle istotny dla wiarygodności władz Polski Ludowej w oczach społeczeństwa, które miało udzielić im poparcia.

Tabela 1. Wpływy do Skarbu Państwa z tytułu danin publicznych w latach 1946–1948 (mln zł)

Rodzaj daniny publicznej	Dochody uzyskane		Dochody prelimitowane
	1946 r.	1947 r.	1948 r.
Podatek obrotowy	10 298	39 182	66 850
Podatek dochodowy	8 010	27 839	54 000
Podatek od wynagrodzeń	2 947	7 408	6 900
Podatek gruntowy*	–	3 905	5 000
Podatek od wzbogacenia wojennego	140	241	139

⁸⁵ Podobnie jak termin zakończenia akcji wymiarowej także i data sporządzenia sprawozdania była wielokrotnie przesuwana; AAN, Ministerstwo Skarbu II, sygn. 1169, Projekt..., z października 1947 r., s. 61; Projekt..., z marca 1947 r., s. 69.

⁸⁶ R. G., *Wpływy podatków bezpośrednich*, „Gospodarka Planowa” 1947, nr 18, s. 733–734; Ł., *Daniny i monopole*, „Gospodarka Planowa” 1948, nr 1, s. 28; A. Wojnarski, *Podatki bezpośrednie i opłaty skarbowe w budżecie Skarbu Państwa*, „Gospodarka Planowa” 1948, nr 6, s. 198.

Rodzaj daniny publicznej	Dochody uzyskane		Dochody preliminowane
	1946 r.	1947 r.	1948 r.
Podatek od nabycia praw majątkowych	1 051**	1 055	1 400
Opłata skarbową		1376	1 800
Pozostałe należności***	391	1 299	2 261
Razem	22 837	82 305	138 350

* W 1946 r. państwo nie partycypowało we wpływach z podatku gruntowego. Od stycznia 1947 r. otrzymywało 25% wpływów z tytułu tego podatku w gminach wiejskich.

** Podano w łącznej kwocie dla roku 1946 wpływy z podatków i opłat, które w 1947 r. zastąpiono podatkiem od nabycia praw majątkowych oraz opłatą skarbową.

*** Dodatek za zwłokę, kary pieniężne i grzywny.

Źródło: A. Wojnarski, *Podatki bezpośrednie i opłaty skarbowe w budżecie Skarbu Państwa*, „Gospodarka Planowa” 1948, nr 6, s. 198.