

DOMINIK MACZYŃSKI (Poznań)

O akcyzie w Polsce w latach 1918-1939

I. W 1914 r. w chwili wybuchu pierwszej wojny światowej na ziemiach polskich obowiązywały trzy różne systemy prawa finansowego, a w szczególności trzy systemy podatkowe: rosyjski, austriacki i prusko-niemiecki. Rozpoczęcie wojny nie miało wpływu na kontynuację obowiązywania prawa zaborczego. Również po odzyskaniu przez Polskę niepodległości w 1918 r. ustawodawstwo państw zaborczych pozostało w mocy. Normy prawne obowiązywały aż do momentu ich wyraźnego uchylecia przez polską ustawę lub do chwili uregulowania danego zagadnienia przez prawo stanowione przez organy odradzającego się państwa¹.

Po reformach wprowadzonych przez państwa okupacyjne w czasie wojny z chwilą odzyskania państwowości na terenie Polski istniało aż dziewięć różnych systemów skarbowych². Ten fakt wskazuje, jak ogromna praca czekała polskiego ustawodawcę przy ujednoczeniu systemu podatkowego, nawet przy założeniu że wszystkie te porządki prawne wynikały z trzech podstawowych systemów prawnych państw zaborczych.

Zarówno systemy podatków pośrednich, jak i bezpośrednich były znacznie zróżnicowane³. Na terenie każdego z zaborów istniały inne monopole skarbowe, inne katalogi wyrobów akcyzowych, inna technika w podatkach konsumpcyjnych.

¹ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. I, Warszawa 1939, s. 31; E. Taylor, *Prawo skarbowe Rzeczypospolitej Polskiej*, Poznań 1920, s. 1; N. Gajl, *Historia podatków w Polsce międzywojennej – na tle porównawczym*, w: *Encyklopedia podatkowa*, PWN Warszawa 1998, s. B/83.

² Tak duże rozdrobnienie prawne wynikało m. in. z pewnej odrębności Królestwa Kongresowego w ramach zaboru rosyjskiego oraz wprowadzania nowego porządku prawnego przez państwa okupacyjne (Niemcy i Austria) na terenie zaboru rosyjskiego – E. Taylor, *Polityka skarbowa i system podatkowy RP*, Poznań 1929, s. 8.

³ Szerzej na ten temat: E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 8-9.

II. Proces ujednociania prawa podatkowego dokonywał się w dwóch etapach. Pierwszy miał miejsce latach 1918-1920, kiedy przeprowadzono harmonizację w ramach poszczególnych zaborów⁴. Był to proces stosunkowo łatwy, gdyż w każdym z zaborów pozostawiono w mocy system podatkowy obowiązujący w chwili powstania państwa polskiego (bądź w chwili przejścia przez Polskę danego terytorium). W pierwszej kolejności został ujednociony system prawny zaboru rosyjskiego, bo już w 1919 r. (następnie rozciągnięto jego zakres terytorialny na obszar uzyskany w wyniku zawarcia traktatu w Rydze w 1921 r.). W Galicji (a także na obszarze Śląska Cieszyńskiego i od 1922 r. Spisza i Orawy) utrzymano w mocy austriacki system podatkowy. Na obszarze zaboru pruskiego pozostawiono w mocy wszystkie przepisy obowiązujące przed dniem 1 stycznia 1919 r. Po tej dacie kompetencje prawodawcze zyskała poznańska Rada Naczelna Ludowa, a następnie ministerstwo utworzone dla byłej dzielnicy pruskiej.

Proces unifikacji pomiędzy poszczególnymi dzielnicami trwał znacznie dłużej i był bardziej skomplikowany. Zdecydowano się w pierwszej kolejności ujednoczyć przepisy obowiązujące na ziemiach zaboru rosyjskiego i austriackiego, pozostawiając tereny zaboru pruskiego bez wprowadzania zmian. Zagadnieniem stopniowego dostosowania prawodawstwa podatkowego ziem zaboru pruskiego do przepisów obowiązujących w całym kraju miało się zająć specjalnie w tym celu utworzone ministerstwo.

Podatki pośrednie zostały ujednoczone w latach 1921-1925. Ze względu na wysoką inflację Rada Ministrów została upoważniona na mocy ustawy⁵ do podwyższania stawek podatkowych w miarę spadku wartości pieniądza oraz do ujednoczenia przepisów o podatkach pośrednich przez rozciągnięcie mocy prawa obowiązującego na obszarze jednego zaboru na inne dzielnice. W ten sposób zostało ujednoczone opodatkowanie konsumpcji dokonywane w formie akcyzy pobieranej od kart do gry, piwa, zapalek, drożdży, cukru, spirytusu, wina, oleju mineralnego, węgla, octu i od zapalniczek. Ujednoczono także przepisy o poborze opłat licencyjnych od produkcji i sprzedaży napojów alkoholowych (tzw. patentowe opłaty akcyzowe).

W tym samym czasie zunifikowano na terenie całego kraju obowiązujące monopoli. W 1922 r. powstał monopol sacharyny i tytoniowy, w 1924 r. monopol sprzedaży soli oraz monopol spirytusowy, a w 1925 r. monopol zapalczany.

W ten sposób powstał system opodatkowania konsumpcyjnego obejmujący cały kraj.

⁴ Ibidem, s. 10-13; E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 2.

⁵ Ustawa z dnia 10 maja 1921 r. w sprawie uregulowania podatków od spożycia, zużycia, względnie produkcji na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. 1921 Nr 41, poz. 248).

III. Ustawodawstwo okresu międzywojennego dotyczące opodatkowania konsumpcji rozproszone było w szeregu ustaw i rozporządzeń. Akcyza nie występowała jako jednorodny podatek odnoszący się do określonego katalogu artykułów, uregulowany w jednym akcie prawnym, lecz funkcjonowała jako podatek pobierany od konkretnego wyrobu (np. od piwa lub od drożdży)⁶. Nie było więc przepisów ogólnych mających zastosowanie do wszystkich podatków obciążających konsumpcję wybranych towarów ani wspólnej procedury w sprawach akcyz. Prawodawca, wprowadzając podatek na określone dobra, za każdym razem w akcie prawnym odrębnie regulował wszystkie kwestie dotyczącej sfery materialnej i proceduralnej związanej z nową daniną. Wyjątkiem było wspólne dla podatków akcyzowych prawo karne skarbowe⁷.

Organami podatkowymi właściwymi w sprawach podatków konsumpcyjnych były urzędy akcyz i monopoli państwowych w pierwszej instancji oraz izba skarbowa jako organ drugiej instancji. Ogólny nadzór nad tymi organami sprawował Minister Skarbu⁸.

Pomimo braku ogólnych norm odnoszących się do wszystkich akcyz można wyróżnić pewne instytucje charakterystyczne dla większości lub dla wszystkich podatków akcyzowych. Instytucją wspólną dla opodatkowania wyrobów alkoholowych był tzw. patent akcyzowy (akcyzowa opłata akcyzowa). Patent akcyzowy był rodzajem podatku, przejętym z ustawodawstwa rosyjskiego, do opłacania którego zobowiązani byli producenci i sprzedawcy napojów alkoholowych (spirytusu i wina). Producenci i hurtownicy uiszczali podatek co roku, natomiast detaliści półrocznie z góry. Patent akcyzowy był ponoszony niezależnie od ogólnego świadectwa przemysłowego.

Co do zasady, we wszystkich akcyzach obowiązek podatkowy powstawał z momentem wprowadzenia produktu objętego podatkiem do obrotu, z czym wiązała się konieczność zapłaty akcyzy. Wyjątek stanowiło opodatkowanie piwa, gdyż producent opłacał akcyzę 7. i 22. dnia miesiąca. Z uwagi jednak na charakter podatku akcyzowego, który będąc podatkiem pośrednim powinien obciążać konsumenta, a nie producenta, powszechnie funkcjonowała instytucja kredytu akcyzowego. Mogły z niego korzystać podmioty zobowiązane z tytułu akcyzy w granicach określonych dla poszczególnych podatków. Kredyt musiał być zabezpieczony hipoteką, papierami wartościowymi lub gwarancją bankową, a w przypadku cukru zastawem na cukrze lub na cukrowni z maszynami. Oprocentowanie kredytu wynosiło dla większości artykułów 6%, a dla cukru 2%. Z kredytu nie można było skorzystać np. przy akcyzie od kart do gry i zapalniczek.

⁶ N. Gajl, *Historia podatków w Polsce międzywojennej*, s. B/96.

⁷ Ustawa z dnia 18 marca 1932 r. ustawa karna skarbowa (Dz. U. Nr 34, poz. 355).

⁸ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, Warszawa 1937, s. 193.

Bezpośrednio związana z opodatkowaniem akcyzami była instytucja wolnych składów. Wolne składy służyły do magazynowania niektórych produktów akcyzowych (cukru, napojów winnych i olejów mineralnych) bez konieczności uiszczania podatku. Zakładanie wolnych składów wymagało koncesji Ministra Skarbu⁹.

W przypadku większości akcyz zobowiązanie przedawniało się z upływem 10 lat, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego (wyjątkiem była m.in. akcyza na energię elektryczną, która przedawniała się z upływem 5 lat). Przedawnienie przerywało się w przypadku podjęcia przez właściwy organ jakiegokolwiek czynności urzędowej w celu dochodzenia zaległej kwoty przeciw zobowiązanemu¹⁰.

Wpływy z akcyz stanowiły znaczące źródło dochodów budżetowych, a jednocześnie produkcja wyrobów akcyzowych odznaczała się niskimi kosztami w stosunku do rynkowej ceny artykułów, w związku z czym władze skarbowe objęły dochody z akcyz szczególnym dozorem. W przedsiębiorstwach, które zajmowały się produkcją towarów istotnych z punktu widzenia wpływów podatkowych i w których ze względu na jakość przedmiotów zachodziła większa możliwość naruszeń przepisów prawnych, pełnił służbę stały dozór¹¹. Nad przestrzeganiem prawidłowości opłacania podatku czuwał delegowany pracownik (lub kilku pracowników) administracji skarbowej, który stale przebywał w zakładzie. Nadzór był obligatoryjny w zakładach produkujących cukier, oleje mineralne, drożdże, kwas octowy, kwas węglowy i tłuszcze. Bez wiedzy i zgody pracownika dozoru żaden towar nie mógł być wprowadzony do obrotu.

W okresie międzywojennym obowiązywały następujące podatki mające charakter akcyz¹²:

a) Podatek od spirytusu¹³. W pierwszym okresie po odzyskaniu niepodległości, do momentu wprowadzenia w 1924 r. monopolu spirytusowego, na

⁹ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 198.

¹⁰ Ibidem, s. 199.

¹¹ Ibidem, s. 202.

¹² L. Adam, *Podatki i opłaty w kapitalizmie*, Warszawa 1962, s. 132-134; J. Jaśkiewicz, *Podatki konsumpcyjne*, w: *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. 3, Ossolineum 1982, s. 401.

¹³ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie spirytusu należały:

1. Dekret z dnia 30 stycznia 1919 r. w sprawie uregulowania produkcji spirytusu (Dz. U. 1919 Nr 11, poz. 130).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 maja 1921 r. w sprawie ustalenia tymczasowych opłat od patentów na wyrób trunków, przetworów wódczanych i spirytusowych oraz drożdży, tudzież na sprzedaż trunków na obszarze b. zaboru rosyjskiego (Dz. U. 1921 Nr 47, poz. 289).
3. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 października 1921 r. w sprawie o podatkowania spirytusu i wyrobów wódczanych na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. 1921 Nr 86, poz. 628).
4. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 23 października 1922 r. w sprawie rozszerzenia na cały obszar Rzeczypospolitej Polskiej postanowień ros. ustawy akcyzowej o patentach akcyzowych na fabryki trunków, wyrobów ze spirytusu, drożdży oraz na zakłady sprzedaży trunków; dalej na wyrób zapalek i gliz (tutek) papierosowych (Dz. U. 1922 Nr 95, poz. 879 z późn. zm.).

terenie każdej dzielnicy obowiązywały przepisy podatkowe państw zaborczych. W zaborze rosyjskim produkcja i obrót spirytusem był zmonopolizowany przez państwo, włącznie ze sprzedażą detaliczną¹⁴. Prywatni sprzedawcy byli zobowiązani do zbywania trunków po oznaczonych cenach, pobierając jedynie prowizję. Dochody uzyskiwane z opodatkowania spirytusu i wódek czystych obejmowały, poza zyskiem monopolu uzależnionym od ilości produktu, wpływy z patentowych opłat akcyzowych i banderolowych uiszczanych przez producentów i sprzedawców trunków¹⁵. Na terenie zaborów pruskiego oraz austriackiego produkcja i obrót spirytusu nie były zmonopolizowane, lecz pobierany był podatek spożywczy (konsumpcyjny). Opodatkowany był czysty alkohol zawarty w spirytusie, otrzymany w drodze destylacji, przeznaczony do konsumpcji. Akcyzę opłacali producenci w chwili wprowadzenia alkoholu do obrotu gospodarczego, a małe gorzelnie już z momentem ukończenia produkcji¹⁶. W dzielnicy pruskiej opodatkowanie kształtowało się na podobnych zasadach, z tą różnicą, że podatek opłacali odbiorcy, a nie producenci spirytusu. Podstawę opodatkowania stanowiła ilość alkoholu¹⁷.

b) Podatek od drożdży¹⁸. Drożdże opodatkowane były przez cały okres 20-lecia międzywojennego. Początkowo podatek uregulowany był odrębnym aktem prawnym, a od 1932 r. w ramach monopolu spirytusowego. Przedmiotem podatku były drożdże piekarniane wykorzystywane do wyrobu pieczywa. Wyrób drożdży był koncesjonowany, a producenci w zamian za uiszczenie podatku otrzymywali banderole, które umieszczali na produkcie¹⁹.

¹⁴ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 3.

¹⁵ Ibidem, s. 5.

¹⁶ Ibidem, s. 16-17; Z. Cichomska, *Podatki pośrednie*, w: *Skarb Rzeczypospolitej*, pod red. H. Tennenbauma, Warszawa 1924, s. 172-186.

¹⁷ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 28; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, Lwów-Warszawa 1924, s. 100.

¹⁸ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie drożdży należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 maja 1921 r. w sprawie ujednostajnienia opodatkowania drożdży prasowanych na obszarze b. zaborów rosyjskiego i austriackiego (Dz. U. 1921 Nr 50, poz. 307).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 22 grudnia 1921 r. w sprawie opodatkowania drożdży prasowanych na obszarze b. dzielnicy pruskiej (Dz. U. 1922 Nr 2, poz. 9).
3. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 23 października 1922 r. w sprawie rozszerzenia na cały obszar Rzeczypospolitej Polskiej postanowień ros. ustawy akcyzowej o patentach akcyzowych na fabryki trunków, wyrobów ze spirytusu, drożdży oraz na zakłady sprzedaży trunków; dalej na wyrób zapalek i gilz (tutek) papierosowych (Dz. U. 1922 Nr 95, poz. 879).
4. Rozporządzenie Prezydenta RP z dnia 11 lipca 1932 r. o monopolu spirytusowym, opodatkowaniu kwasu octowego i drożdży oraz sprzedaży napojów alkoholowych (Dz. U. 1932 Nr 63, poz. 586).

¹⁹ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, Warszawa 1937, s. 219-220; E. Taylor, *Polityka skarbową*, s. 282-283; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 105.

c) Podatek od cukru²⁰. Na terenie zaboru rosyjskiego przez krótki czas obowiązywał monopol cukrowy, który jednak został zniesiony już w 1921 r. i zastąpiony podatkiem konsumpcyjnym²¹. Podatek pobierany był w zależności od ilości cukru, a podstawę opodatkowania stanowił centnar metryczny. Dowodem pobrania podatku była naklejana na opakowanie banderola²². Ponadto cukrownie opłacały patent akcyzowy, którego wysokość zależała od wielkości produkcji.

d) Podatek od węgla²³. Początkowo podatek konsumpcyjny od węgla pobierany był wyłącznie w dzielnicy pruskiej. W 1922 r. na mocy rozporządzenia Rady Ministrów rozszerzono obowiązywanie tego podatku na obszar całego kraju. Zobowiązany do jego uiszczenia był każdy, kto dostarczał, wydawał lub sprowadzał węgiel na własny użytek. Podstawę opodatkowania stanowiła wartość towaru²⁴. Poza węglem opodatkowany w formie akcyzy był również bezwodnik kwasu węglowego w stanie skroplonym.

e) Podatek od zapalek²⁵. Na ziemiach zaboru rosyjskiego pozostawiono w mocy przepisy obowiązujące przed uzyskaniem niepodległości, w myśl

²⁰ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie cukru należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 września 1921 r. w sprawie zniesienia monopolu handlu względnie sekwestru cukru i zaprowadzenia jednolitego podatku spożywczego od cukru na obszarze Rzeczypospolitej (Dz. U. 1921 Nr 83, poz. 584).
2. Rozporządzenie Prezydenta RP z dnia 13 września 1927 r. o opodatkowaniu cukru (Dz. U. 1927 Nr 81, poz. 700).
3. Ustawa z dnia 18 marca 1935 r. o opodatkowaniu cukru skrobiowego (Dz. U. 1935 Nr 25, poz. 170).

²¹ Jedynie w czasie I wojny światowej Austria i Prusy wprowadziły monopol cukrowy na obszarze zaboru rosyjskiego – E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 11; Z. Cichomska, *Podatki pośrednie*, s. 172-186.

²² E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 10, 24, 34; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 205-208; E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 283-289; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 100-101.

²³ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie węgla należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 października 1922 r. w sprawie ujednostajnienia opodatkowania węgla na obszarze Rzeczypospolitej (Dz. U. 1922 Nr 99, poz. 909).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 26 kwietnia 1923 r. w sprawie ujednostajnienia opodatkowania węgla na obszarze Rzeczypospolitej (Dz. U. 1923 Nr 48, poz. 331).
3. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 1923 r. w sprawie uregulowania podatku od węgla na obszarze Rzeczypospolitej (Dz. U. 1923 Nr 135, poz. 1128).
4. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1924 r. w sprawie ujednostajnienia opodatkowania węgla na obszarze Rzeczypospolitej (Dz. U. 1924 Nr 14, poz. 135).

²⁴ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 37; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 225; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 101.

²⁵ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie zapalek należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 maja 1921 r. w sprawie podwyższenia i ujednostajnienia akcyzy od zapalek (Dz. U. 1921 Nr 50, poz. 304).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 23 października 1922 r. w sprawie rozszerzenia na cały obszar Rzeczypospolitej Polskiej postanowień ros. ustawy akcyzowej o patentach akcyzowych na fabryki trunków, wyrobów ze spirytusu, drożdży oraz na zakłady sprzedaży trunków; dalej na wyrób zapalek i gilz (tutek) papierosowych (Dz. U. 1922 Nr 95, poz. 879).

których podatek płacił producent przez wykup patentu akcyzowego uprawniającego do produkcji zapalek oraz opłaty banderolowej²⁶. Podatek uregulowany na podobnych zasadach obowiązywał na pozostałym obszarze kraju. Za podstawę opodatkowania przyjęto liczbę sztuk zapalek. Podatek konsumpcyjny funkcjonował również na mocy polskich aktów prawnych do momentu wprowadzenia monopolu państwowego w 1925 r.

f) Podatek od zapalniczek²⁷. Opodatkowane w formie akcyzy były zapalniczki nieobjęte monopolem, a więc złote i srebrne. Podatek określony był kwotowo od sztuki. Na dowód uiszczenia akcyzy na zapalniczce wybijany był znaczek stwierdzający zapłatę²⁸.

g) Podatek od piwa²⁹. Na terenie byłego zaboru rosyjskiego producenci piwa, podobnie jak sprzedawcy, podlegali koncesjonowaniu. Browary za prawo wyrobu uiszczały akcyzową opłatę patentową oraz akcyzę pobieraną od ilości trunku³⁰. Nieco odmiennie kształtowało się opodatkowanie na ziemiach byłego zaboru austriackiego. Przedmiotem opodatkowania nie był tu sam trunek, lecz ekstrakt (brzeczka³¹). Ustawa z 1921 r. utrwaliła stan prawny ukształtowany pod zaborami, utrzymując odmiennie tryby opodatkowania na terenie byłych zaborów.

Podatek został ujednoczony na obszarze całego kraju dopiero na mocy ustawy z 1924 r. Przedmiotem opodatkowania było piwo otrzymywane w drodze fermentacji alkoholowej za pomocą drożdży, ze słodu z dodatkiem chmielu lub cukru³².

²⁶ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 13, 24, 37; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 102.

²⁷ Opodatkowanie zapalniczek obowiązywało na mocy aktów prawnych powołujących monopol zapalczany.

²⁸ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 225-226; E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 290-291.

²⁹ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie piwa należały:

1. Ustawa z dnia 10 maja 1921 r. w sprawie regulowanie podatków od spożycia, zużycia, względnie produkcji na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. 1921 Nr 41, poz. 248).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 maja 1921 r. w sprawie zmian w opodatkowaniu piwa na obszarze b. zaboru rosyjskiego (Dz. U. 1921 Nr 50, poz. 305 z późn. zm.).
3. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 maja 1921 r. w sprawie zmian w opodatkowaniu piwa na obszarze byłego zaboru austriackiego (Dz. U. 1921 Nr 50, poz. 306 z późn. zm.).
4. Ustawa z dnia 12 czerwca 1924 r. o opodatkowaniu piwa (Dz. U. 1924 Nr 65, poz. 635 z późn. zm.).
5. Ustawa z dnia 22 października 1931 r. o opodatkowaniu piwa (Dz. U. 1931 Nr 99, poz. 762 z późn. zm.).

³⁰ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 5-7, 32-33; idem, *Polityka skarbowa*, s. 277-279.

³¹ Brzeczka – płyn zawierający cukier, z którego za pomocą fermentacji wyrabia się piwo, do którego jednak jeszcze nie dodano środków fermentacyjnych (drożdży); jest to więc warzonka słodu z chmielem – E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 19.

³² I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 212-214.

h) Podatek od wina³³. Podatek konsumpcyjny od wina pobierany był na terenie dzielnicy pruskiej i austriackiej. Na ziemiach byłego zaboru pruskiego akcyzę płacili sprzedawcy detaliczni z chwilą zmagazynowania trunku w celu sprzedaży³⁴. W dzielnicy austriackiej podatek płacili producenci i importerzy od wartości produktu. Podatek pobierano również od win musujących, jednakże w odniesieniu do tego trunku dowodem uiszczenia była banderola.

Na mocy ustawy z 1931 r. na terenie całego kraju opodatkowane były napoje winne o zawartości alkoholu 1,5 do 25%. Oprócz akcyzy wytwórnie napojów winnych zobowiązane były do uiszczania patentu akcyzowego za każdy rok kalendarzowy z góry³⁵.

i) Podatek od olejów mineralnych³⁶. Na obszarze całego kraju przetwory ropy naftowej oraz gazu ziemnego podlegały opodatkowaniu podatkiem akcyzowym. Podatek płacili producenci i importerzy z chwilą dopuszczenia towaru do obrotu³⁷.

j) Podatek od transportu i akcyzy drogowe. Pośredni podatek płacony przy zakupie biletu na korzystanie ze środków transportów znany był w prawodawstwie pruskim. Podatek wliczony był w cenę biletu i uzależniony od jego wartości³⁸.

Akcyza obejmowała pojazdy mechaniczne wykorzystywane zarówno do własnego użytku, jak i w celach zarobkowych. Stawki uzależnione były m.in.

³³ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie wina należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 listopada 1921 r. w sprawie ujednostajnienia opodatkowania wina musującego na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. 1921 Nr 95, poz. 700 z późn. zm.).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 5 grudnia 1921 r. w sprawie ujednostajnienia opodatkowania wina na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. 1921 Nr 105, poz. 764 z późn. zm.).
3. Ustawa z dnia 1 lipca 1925 o opodatkowaniu wina i miodu syconego (Dz. U. 1925 Nr 75, poz. 525 z późn. zm.).
4. Ustawa z dnia 22 października 1931 r. o opodatkowaniu wina i miodu syconego (Dz. U. 1931 Nr 99, poz. 763 z późn. zm.).

³⁴ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 21-22, 33; idem, *Polityka skarbowa*, s. 279-280; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 104-105.

³⁵ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 215-218.

³⁶ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie olejów mineralnych należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 1922 r. w sprawie podwyższenia podatku od zużycia olejów mineralnych na obszarze Rzeczypospolitej Dz. U. 1922 Nr 116, poz. 1054).
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 7 czerwca 1923 r. w sprawie ujednostajnienia i podwyższenia podatku od zużycia olejów mineralnych (Dz. U. 1923 Nr 59, poz. 421 z późn. zm.).
3. Rozporządzenie Prezydenta z dnia 7 marca 1928 r. o podatku od olejów mineralnych (Dz. U. 1928 Nr 27, poz. 252 z późn. zm.).

³⁷ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 11, 25; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 230; E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 289-290; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 105.

³⁸ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 38; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 232-236.

od wagi i rodzaju pojazdu. Zobowiązane do zapłacenia podatku były osoby, na które pojazdy były zarejestrowane. Ponadto podatek obciążał pojazdy mechaniczne lub konne używane do zarobkowego przewozu osób. Do akcyz drogowych zaliczany był także podatek opłacany w związku z umieszczeniem reklam wzdłuż dróg publicznych poza granicami administracyjnymi miast.

k) Podatek od tytoniu³⁹. Do momentu wprowadzenia w całym kraju monopolu tytoniowego w 1922 r., na terenie byłej dzielnicy pruskiej tytoń, papierosy i bibułki do papierosów opodatkowane były w formie akcyzy. Podstawą opodatkowania była liczba sztuk papierosów. Producenci zobowiązani byli do wykupienia banderoli, potwierdzającej fakt uiszczenia podatku⁴⁰.

l) Podatek od środków świetlnych i elektryczności⁴¹. Podatek ten pobierany był przez krótki okres na terenie byłego zaboru pruskiego. Akcyza obejmowała m.in. żarówki elektryczne⁴².

Po odzyskaniu niepodległości podatek od elektryczności wprowadzony został dopiero w 1931 r. Opodatkowana akcyzą była energia elektryczna pobierana do celów oświetleniowych w kwocie odpowiadającej 10% ceny pobieranej energii elektrycznej⁴³.

m) Podatek od wód mineralnych i napojów⁴⁴. Był on znany wyłącznie w byłej dzielnicy pruskiej. Podstawą opodatkowania była ilość wody lub napoju⁴⁵. Po odzyskaniu niepodległości podatek został zniesiony w 1922 r.

n) Podatek od soli⁴⁶. Opodatkowanie soli w formie akcyzy obowiązywało jedynie na obszarze byłego zaboru pruskiego, gdyż na pozostałej części kraju

³⁹ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie tytoniu należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 14 października 1921 r. o podwyższeniu podatku od tytoniu i od wyrobów tytoniowych na obszarze b. dzielnicy pruskiej (Dz. U. 1921 Nr 85, poz. 615).

2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 19 listopada 1921 r. w sprawie uregulowania podatku od tytoniu i od wyrobów tytoniowych (Dz. U. 1921 Nr 102, poz. 738).

⁴⁰ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 35.

⁴¹ Podstawowym aktem prawnym regulującym opodatkowanie elektryczności była Ustawa z dnia 17 grudnia 1931 r. o państwowym podatku od energii elektrycznej (Dz. U. 1934 Nr 76, poz. 720).

⁴² E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 36.

⁴³ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 227-229.

⁴⁴ Podatek został zniesiony na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 października 1922 r. w sprawie uchylecia podatku od wód mineralnych i sztucznie wyrabianych napojów (Dz. U. 1922 Nr 98, poz. 899).

⁴⁵ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 33.

⁴⁶ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie soli należały:

1. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 października 1922 r. w sprawie podwyższenia podatku spożywczego od soli jadalnej na obszarze województw: poznańskiego i pomorskiego (Dz. U. 1922 Nr 97, poz. 891).

2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 20 września 1923 r. w sprawie podwyższenia podatku spożywczego od soli jadalnej na obszarze województwa poznańskiego, pomorskiego i części województwa śląskiego (Dz. U. 1923 Nr 96, poz. 763).

sól znajdowała się w gestii monopolu państwowego. Podatek płacili producenci lub importerzy w zależności od wagi towaru⁴⁷. Podatek pobierany był do chwili wprowadzenia na terenie całego monopolu skarbowego w 1924 r.

o) Podatek od kwasu octowego⁴⁸. Ocet objęty był podatkiem konsumpcyjnym na terenie byłego zaboru pruskiego. W 1922 r. podatek został rozciągnięty na cały kraj. Podlegał mu kwas octowy wytwarzany w drodze chemicznej z octanu wapnia. Wysokość podatku była zależna od masy produktu⁴⁹.

p) Podatek od kart do gry⁵⁰. Podatek od kart do gry obowiązywał na ziemiach byłego zaboru pruskiego i austriackiego. Obowiązany do opłacania podatku był producent lub importer z chwilą przekazania kart do obrotu. Dowodem uiszczenia akcyzy była nalepiona na talii banderola lub kolorowy stempel, najczęściej przystawiany na asie kierowym (ustawodawstwo pruskie). Produkcja kart wymagała uzyskania koncesji⁵¹.

q) Podatek od mięsa⁵². Podatek od mięsa znano na ziemiach byłego zaboru austriackiego. Był opłacany przy rzezi, imporcie mięsa lub przy jego sprzedaży przez przedsiębiorcę z chwilą dokonania czynności opodatkowanej⁵³. Akcyza została zniesiona w 1921 r.

Ponownie wprowadzone zostało opodatkowanie mięsa dopiero w 1933 r. Opodatkowaniu podlegał ubój zwierząt hodowlanych z pewnymi wyjątkami, np. wyłączony spod podatku był ubój owiec i baranów. Stawki podatku określone były osobno dla sztuki określonego rodzaju zwierzęcia. W przeciwieństwie do innych akcyz, do podatku od mięsa miały zastosowanie przepisy ordynacji podatkowej z 1934 r.⁵⁴

⁴⁷ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 34.

⁴⁸ Podstawowym aktem prawnym regulującym opodatkowanie kwasu octowego było Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 23 listopada 1922 r. o ujednostajnieniu opodatkowania kwasu octowego na obszarze Rzeczypospolitej (Dz. U. 1922 Nr 112, poz. 1015 z późn. zm.).

⁴⁹ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 32; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 223; E. Taylor, *Polityka skarbowa*; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 106.

⁵⁰ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie kart do gry należały:

1. Ustawa z dnia 6 lipca 1920 r. o opłacie stemplowej od kart do gry (Dz. U. 1920 Nr 101, poz. 666 z późn. zm.).
2. Ustawa z dnia 18 marca 1921 r. o opłacie stemplowej od kart do gry (Dz. U. 1921 Nr 35, poz. 204 z późn. zm.).
3. Ustawa z dnia 18 marca 1931 r. o opłacie od kart do gry (Dz. U. 1931 Nr 27, poz. 171).

⁵¹ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 26, 37; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 237; E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 291-292; K. Petyniak-Sanecki, *Zarys nauki skarbowej*, s. 106.

⁵² Opodatkowanie w byłym zaborze austriackim zostało zniesione na mocy Rozporządzenia z dnia 19 lipca 1921 r. w sprawie uchylecia w b. zaborze austriackim ustawy o opodatkowaniu mięsa i rządowego podatku liniowego w miastach zamkniętych (Dz. U. 1921 Nr 66, poz. 428). Podstawowym aktem prawnym regulującym opodatkowanie mięsa było Rozporządzenie Prezydenta RP z dnia 27 października 1933 r. o państwowym podatku od uboju (Dz. U. 1933 Nr 84, poz. 614).

⁵³ E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 23; I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 222.

⁵⁴ Ustawa z dnia 15 marca 1934 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1934 Nr 39, poz. 346 z późn. zm.).

r) Podatek tłuszczowy⁵⁵. Opodatkowanie tłuszczów zostało wprowadzone stosunkowo późno, bo dopiero w 1935 r. Opodatkowane były tłuszcze o określonej zawartości wolnych kwasów tłuszczowych. Podatek uzależniony był od masy wytworzonego produktu⁵⁶.

Oprócz poszczególnych akcyz, produkcja i sprzedaż szeregu artykułów konsumpcyjnych możliwa była wyłącznie w ramach monopoli fiskalnych znajdujących się w gestii państwa. W okresie międzywojennym istniały następujące monopole⁵⁷:

a) Monopol spirytusowy⁵⁸. Został przywrócony w 1924 r. i stopniowo był wprowadzany na obszarze całego kraju do 1926 r. Decydujące znaczenie w tym zakresie miało rozporządzenie Ministra Skarbu z 1926 r.⁵⁹, które ustaliło datę rozpoczęcia działalności monopolu na 1 kwietnia 1927 r. Monopol polegał na zastrzeżeniu wyłączności (z pewnymi wyjątkami) wyrobu oraz sprzedaży czystych wódek i spirytusu. Monopol spirytusowy był wykonywany przez specjalnie do tego powołaną instytucję państwową, Państwowy Monopol Spirytusowy⁶⁰, posiadającą osobowość prawną.

Sprzedaż alkoholi w ramach monopolu miała miejsce bądź w punktach Państwowego Monopolu Spirytusowego, bądź w prywatnych sklepach posiadających koncesję. Cena detaliczna alkoholu ustalana była przez Ministra Skarbu.

⁵⁵ Do podstawowych aktów prawnych regulujących opodatkowanie tłuszczów należały:

1. Ustawa z dnia 26 marca 1935 r. o opodatkowaniu tłuszczów (Dz. U. 1935 Nr 22, poz. 130 z późn. zm.).
2. Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 10 lutego 1937 r. w sprawie zwolnienia niektórych rodzajów tłuszczów spod opodatkowania (Dz. U. 1937 Nr 11, poz. 77).
3. Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 20 kwietnia 1937 r. Tłuszcze zwolnione spod opodatkowania (Dz. U. 1937 Nr 35, poz. 271).

⁵⁶ I. Weinfeld, *Skarbowość polska*, t. II, s. 220.

⁵⁷ L. Adam, *Podatki i opłaty*, s. 130-132; J. Jaśkiewicz, *Podatki konsumpcyjne*, s. 401.

⁵⁸ Do podstawowych aktów prawnych regulujących monopol spirytusowy należały:

1. Ustawa z dnia 31 lipca 1924 r. o monopolu spirytusowym (Dz. U. 1924 Nr 78, poz. 756 z późn. zm.).
2. Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 10 marca 1925 r. w sprawie wykonania ustawy o monopolu spirytusowym (Dz. U. 1925 Nr 31, poz. 218).
3. Rozporządzenie Prezydenta RP z dnia 26 marca 1927 r. o monopolu spirytusowym (Dz. U. 1927 Nr 32, poz. 289 z późn. zm.).
4. Rozporządzenie Prezydenta RP z dnia 11 lipca 1932 r. o monopolu spirytusowym, opodatkowaniu kwasu octowego i drożdży oraz sprzedaży napojów alkoholowych (Dz. U. 1932 Nr 63, poz. 586).
5. Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 10 września 1932 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 11 lipca 1932 r. o monopolu spirytusowym, opodatkowaniu kwasu octowego i drożdży oraz sprzedaży napojów alkoholowych (Dz. U. 1932 Nr 88, poz. 746).

⁵⁹ E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 293-297; W. Mateńko, *Zagadnienie monopolów skarbowych w Polsce*, Warszawa 1939, s. 103-197.

⁶⁰ Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 10 stycznia 1933 r. o organizacji przedsiębiorstwa państwowego „Państwowy Monopol Spirytusowy” (Dz. U. 1933 Nr 4, poz. 27).

Monopol nie obejmował wyrobu wódek gatunkowych (zawierających jakieś dodatki oprócz wody do alkoholu etylowego, np. korzenie). Produkcja nieobjętych monopolem alkoholi mogła być prowadzona jednak wyłącznie na podstawie koncesji.

b) Monopol tytoniowy⁶¹. Na terenie byłego zaboru rosyjskiego wyrób tytoniu z liści oraz papierosów był przedmiotem monopolu państwowego. Wyroby tytoniowe w zasadzie skupowała Dyrekcja Monopolu Tytoniowego, na warunkach ustalonych z producentami, a następnie sprzedawała detalistom⁶². Poza monopolem pozostawała produkcja i wyrób cygar, cygaretek oraz tabaki do zażywania (wyrób tabaki i cygar na ziemiach byłego zaboru austriackiego pozostawał pod wpływem monopolu państwowego). Wyroby te przed wprowadzeniem do obrotu musiały być jednak opatrzone banderolą.

Na mocy ustawy z 1922 r. monopol tytoniowy objął cały kraj. Przedmiotem monopolu była produkcja, przywóz z zagranicy i sprzedaż surowca tytoniowego oraz wyrobów tytoniowych⁶³. Był to więc monopol zupełny zarówno produkcji, jak i sprzedaży. Inne produkty nie zawierające części składowych roślin tytoniowych, lecz służące do palenia mogły być produkowane i importowane na podstawie zezwolenia wydawanego przez Ministra Skarbu. Monopolem tytoniowym kierowała instytucja państwowa – Państwowy Monopol Tytoniowy. Sprzedaż wyrobów tytoniowych odbywała się po cenach określonych przez Ministra Skarbu w taryfie, w koncesjonowanych placówkach.

c) Monopol solny⁶⁴. Na mocy rozporządzenia z 1924 r. został wprowadzony jednolity monopol solny na terenie całego kraju. Przedmiot monopolu stanowił import, eksport, a także jakikolwiek obrót solą jadalną. Zezwolenia na dokonywanie tych czynności wydawał Minister Skarbu, który również ustalał jednolitą na obszarze państwa cenę detaliczną soli. Zarząd monopolem sprawowało Biuro Sprzedaży Soli przy Ministrze Skarbu⁶⁵.

⁶¹ Do podstawowych aktów prawnych regulujących monopol tytoniowy należały:

1. Ustawa z dnia 1 czerwca 1922 o monopolu tytoniowym (Dz. U. 1922 Nr 47, poz. 409 z późn. zm.).
2. Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 30 maja 1923 r. w sprawie organizacji Państwowego Monopolu Tytoniowego w wykonaniu ustawy z dnia 1 czerwca 1922 r. o monopolu tytoniowym (Dz. U. 1923 Nr 65, poz. 507).
3. Ustawa z dnia 18 marca 1932 r. o utworzeniu państwowego przedsiębiorstwa „Polski Monopol Tytoniowy” (Dz. U. 1932 Nr 26, poz. 240).

⁶² E. Taylor, *Prawo skarbowe*, s. 7-9, 26-27.

⁶³ Idem, *Polityka skarbowa*, s. 304-307; W. Mateńko, *Zagadnienie monopolów*, s. 198-258.

⁶⁴ Podstawowym aktem prawnym regulującym monopol solny było Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1924 r. w sprawie wprowadzenia jednolitego monopolu sprzedaży soli na obszarze całej Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. 1924 Nr 117, poz. 1043).

⁶⁵ E. Taylor, *Polityka skarbowa*, s. 312-315; W. Mateńko, *Zagadnienie monopolów*, s. 259-312.

d) Monopol zapalczany⁶⁶. Obejmował produkcję i import zapalek, był monopolem częściowym, ponieważ nie obejmował ani sprzedaży hurtowej, ani detalicznej. Organem odpowiedzialnym za prawidłowe funkcjonowanie monopolu był Państwowy Monopol Zapalczany, będący osobą prawną. Ceny sprzedaży zapalek ustalane były przez Ministra Skarbu. Monopol zapalczany na mocy umowy z 19 września 1925 r. został wydzierżawiony na okres 20 lat, od 1 października 1925 r.⁶⁷

e) Monopol loteryjny⁶⁸. Został powołany w 1920 r. i funkcjonował przez cały okres 20-lecia międzywojennego. Przedmiotem monopolu było prowadzenie wszelkiego rodzaju loterii. Loterią była każda gra losowa prowadzona według określonych reguł. Organizowaniem loterii zajmował się Polski Monopol Loterii, który zobowiązany był do uiszczania opłaty monopolowej w wysokości 20% sumy wszystkich wygranych. Wyjątek stanowiły loterie fantowe organizowane na cele dobroczynne za zgodą organów skarbowych działających w porozumieniu z organem administracji publicznej. W takim przypadku opłata monopolowa wynosiła 10% wartości losów⁶⁹.

f) Monopol prochu strzelniczego. Istniał jedynie na terenie byłego zaboru austriackiego. Produkcja i sprzedaż prochu były koncesjonowane. Jednak w praktyce monopol nie istniał, gdyż nie przynosił żadnych dochodów i nie był wykorzystywany przez wojsko⁷⁰.

IV. Opodatkowanie konsumpcyjne w okresie 1918-1939 było niezwykle skomplikowane. Podstawową przyczyną takiego stanu rzeczy było odmienne prawodawstwo obowiązujące na ziemiach należących do różnych zaborców. Na początku lat dwudziestych podatki pobierano na podstawie aktów prawnych państw zaborczych, które zostały utrzymane w mocy do momentu wyraźnego ich uchylecia lub uregulowania danego zagadnienia przez upoważniony do tego polski organ. Prace mające na celu ujednoczenie opodatkowania konsumpcji zintensyfikowane zostały w 1921 r., kiedy Rada Ministrów uzyskała ustawowe upoważnienie do wydawania rozporządzeń ujednoczających podatki konsumpcyjne na terenie całego kraju poprzez rozciągnięcie mocy

⁶⁶ Do podstawowych aktów prawnych regulujących monopol zapalczany należały:

1. Ustawa z dnia 15 lipca 1925 r. o monopolu zapalczanym (Dz. U. 1925 Nr 83, poz. 561).

2. Ustawa z dnia 30 stycznia 1931 r. o monopolu zapalczanym (Dz. U. 1931 Nr 9, poz. 45).

⁶⁷ E. Taylor, *Polityka skarbową*, s. 309-310; W. Mateńko, *Zagadnienie monopolów*, s. 312-351.

⁶⁸ Do podstawowych aktów prawnych regulujących monopol loteryjny należały:

1. Ustawa z dnia 26 marca 1920 r. o urządzaniu loterii i założeniu Polskiej Państwowej Loterii Klasowej (Dz. U. 1920 Nr 31, poz. 180 z późn. zm.).

2. Ustawa z dnia 9 lipca 1936 r. o monopolu loteryjnym (Dz. U. 1936 Nr 55, poz. 398).

⁶⁹ W. Mateńko, *Zagadnienie monopolów*, s. 360-361; R. Rybarski, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1935, s. 341-343.

⁷⁰ E. Taylor, *Polityka skarbową*, s. 316.

obowiązującej w jednej z dzielnic ustaw. Jednocześnie rozpoczęto prace nad ustawami regulującymi opodatkowanie poszczególnych produktów. W pierwszej kolejności unormowane zostały podatki obejmujące artykuły najbardziej istotne z fiskalnego punktu widzenia (np. piwo – dwie ustawy z 1921 i 1924 r. czy tytoń – już w 1924 r. został utworzony monopol tytoniowy). Cechą charakterystyczną opodatkowania konsumpcji było występowanie wielu odrębnych podatków obciążających konkretny wyrób. Nie występowały wspólnie dla wszystkich akcyz przepisy ogólne ani jednolita procedura. Każda danina regulowana była odrębną ustawą (lub aktem rangi ustawy).

Konsumpcja opodatkowana była w formie poszczególnych akcyz oraz monopolii fiskalnych. W pierwszej połowie lat dwudziestych zachodził proces tworzenia monopolii fiskalnych w miejsce istniejących podatków. Przykładem może być powstały w 1922 r. monopol tytoniowy. Monopolami objęte były wyroby o największym znaczeniu fiskalnym (spirytus, tytoń), co sprawiło, że od początku lat trzydziestych dochody z monopolii znacznie przewyższały dochody z podatków (dochody z monopolii – były ponadtrzykrotnie wyższe aniżeli wpływy ze wszystkich akcyz⁷¹).

Uwagę zwraca również bardzo wysoki udział dochodów z opodatkowania konsumpcji w całości dochodów budżetowych. W ostatnim planowym przedwojennym budżecie wpływ z opodatkowania konsumpcji wynosił ok. 46%, w tym ok. 35% dochodów z monopolii skarbowych i 11% dochodów z poszczególnych akcyz⁷².

Akcyzy dotyczyły produktów, które można zaliczyć do dwóch podstawowych grup: artykułów szkodliwych oraz artykułów pierwszej potrzeby. Opodatkowanie pierwszej grupy towarów to np. podatek od piwa lub monopol spirytusowy. Negatywną stroną opodatkowania konsumpcji niewątpliwie było obciążenie podatkiem wielu produktów pierwszej potrzeby. Obszerny katalog tych artykułów tworzą podatki pobierane m.in. od drożdży (mające wpływ na cenę pieczywa), cukru, węgla, energii elektrycznej, mięsa czy tłuszczu oraz monopole solny i zapalczany. Krytycznie może być oceniony zwłaszcza fakt, że dochody z opodatkowania cukru pod koniec lat trzydziestych stanowiły aż 65-75% wszystkich wpływów z akcyz.

Od 1932 r.⁷³ został wprowadzony tzw. podatek scalony, który stanowił kolejną formę, oprócz akcyz i monopolii skarbowych, opodatkowania kon-

⁷¹ L. Adam, *Podatki i opłaty*, s. 133.

⁷² J. Jaśkiewicz, *Podatki konsumpcyjne*, s. 403.

⁷³ Podatek scalony wprowadzony został na podstawie:

1. Rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 maja 1932 r. w sprawie poboru scalonego podatku przemysłowego od obrotu artykułami objętymi Monopolem Tytoniowym, wyrobami Państwowego Monopoliu Spirytusowego, solą kuchenną (jadalną), bydłecą i przemyślową oraz losami loterii państwowej (Dz. U. 1932 Nr 54, poz. 529).
2. Rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 22 czerwca 1932 r. w sprawie poboru scalonego podatku przemysłowego od cementu (Dz. U. 1932 Nr 54, poz. 531).

sumpcji. Był to podatek obrotowy pobierany wyłącznie w jednej fazie obrotu gospodarczego. Wysokość podatku wynikała z sumowania stawek w poszczególnych fazach jednak zobowiązanym do jego uiszczenia był tylko jeden podmiot, który występował w roli „inkasenta”, gdyż płacił podatek również od przychodów swoich kontrahentów⁷⁴. Podatek obciążał przede wszystkim artykuły, które były objęte monopolem skarbowym (np. tytoń, spirytus) oraz opodatkowane akcyzami (np. cukier, piwo, napoje winne). Pobór podatku stanowił dalsze zwiększanie obciążeń fiskalnych konsumpcji, ponieważ pomimo tego, że w swojej konstrukcji przypominał akcyzy, pobierany był niezależnie od nich.

3. Rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 21 września 1932 r. w sprawie poboru scalonego podatku przemysłowego od cukru (Dz. U. 1932 Nr 79, poz. 703).

4. Rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 29 grudnia 1933 r. w sprawie poboru scalonego podatku przemysłowego od zapalek (Dz. U. 1933 Nr 103, poz. 798).

5. Rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 13 kwietnia 1935 r. w sprawie poboru scalonego podatku przemysłowego od obrotów piwem, napojami winnymi, wódkami gatunkowymi, octem, kwasem octowym i drożdżami (Dz. U. 1935 Nr 31, poz. 230 z późn. zm.).

⁷⁴ Z. Jaśkiewicz, *Teoria akcyzy w Polsce Ludowej*, Sopot 1963, s. 48.

