

Andrzej Witkowski, *Podatki państwowe w Polsce w latach 1944–1950*, Wyższa Szkoła Administracji i Zarządzania w Przemysłu, Przemysł 2005, ss. 269.

Zainteresowania naukowe autora książki ogniskują się wokół szeroko rozumianej skarbości polskiej. W szczególności dotyczą zagadnień związanych z systemem podatkowym *in statu nascendi* Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej. Wynikiem badań naukowych autora były wcześniejsze jego publikacje, do których należy zaliczyć: *Ochrona skarbowa w Polsce*, Białobrzegi 1998; *Czynnik społeczny przy urzędach skarbowych, urzędach rewizyjnych i izbach skarbowych w Polsce w latach 1944–1950*, Rzeszów 2001; *Wymiar i pobór podatków bezpośrednich oraz opłat na rzecz Skarbu Państwa od gospodarki nieuspołecznionej i ludności w Polsce w latach 1944–1950*, Rzeszów 2002.

Konstrukcja recenzowanej pracy została oparta przede wszystkim na określonych rodzajach podatków. Odpowiadają temu poszczególne rozdziały; mianowicie są to podatki: obrotowy, dochodowy, od wynagrodzeń, od nabycia praw majątkowych oraz nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego. Wymienione enumeratywnie rozdziały – podatki, są uzupełnione przez: ogólną charakterystykę przeobrażeń i funkcjonowania systemu podatków państwowych w latach 1944–1950; wstęp i zakończenie. Praca, jak stwierdził we wstępie autor, dotyczy głównie omówienia źródeł prawa podatkowego materialnego. Poprzednie bowiem prace tegoż autora, zwłaszcza ostatnia z wyżej wymienionych, były poświęcone przede wszystkim prawu formalnemu. Tak więc w książce zostały omówione, czasem nazbyt drobiazgowo, poszczególne rodzaje podatków, co niekiedy może wywołać u czytelnika trudności ze zrozumieniem istoty wywodów autora. Dlatego wskazane byłoby umieszczenie niektórych informacji w przypisach. Nie umniejsza to jednak wartości poznawczej recenzowanej pracy.

W pierwszym rozdziale autor scharakteryzował polski system podatkowy w latach 1944–1950. Podzielił go na trzy okresy: 1944–1945, 1946–1947, 1948–1950. Pierwszy z nich związany był z doraźnym wykorzystaniem ustawodawstwa podatkowego sprzed września 1939 r., a co za tym idzie był pozbawiony elementów *sensu stricto* ideologicznych, reprezentowanych przez nową władzę. Warto tu przytoczyć stwierdzenie pochodzące z okólnika Ministerstwa Skarbu z 1945 r., że celem prowadzonej reformy prawa podatkowego jest oparcie dochodów Skarbu Państwa na niewielkiej ilości wydajnych danin publicznych, przede wszystkim zaś na podatkach obrotowym i dochodowym. Zasada ta nie straciła aktualności we współczesnej nauce szeroko pojętego prawa skarbowego.

Natomiast w drugim okresie zostały w większości uchylone regulacje podatkowe okresu II RP i pojawiły się unormowania określające ówczesną „wielosektorowość gospodarki”. Zresztą na dobrą sprawę, co skonstatował autor, w 1946 r. powstały podstawowe zręby systemu podatkowego Polski Ludowej. Wtedy to bowiem zaczęły obowiązywać dekrety: o podatku obrotowym i dochodowym, o zobowiązaniach podatkowych i o postępowaniu podatkowym. Natomiast w 1947 r. wszedł w życie dekret dotyczący prawa karnego skarbowego. Zmiana systemu podatkowego podyktowana była ustaleniami w łonie KC PPR, które dotyczyły podporządkowania państwu spółdzielczości oraz ograniczenia udziału sektora prywatnego w gospodarce, zwłaszcza handlu. Prowadziło to do odejścia od modelu trójsektorowego gospodarki na rzecz dominującej roli państwa w życiu gospodarczym. Ważną rolę odegrała sławetna „bitwa o handel”, która stanowiła kolejny, postępując się ówczesną nomenklaturą, „odcięty ogon” epoki kapitalizmu. Służyła temu agresywna kampania prasowa. Celem jej było postawienie znaku równości między pojęciem kupca a defraudanta. Związane z tym były szczególne rozwiązania ustawodawcze, które dotyczyły walki z nadużyciami i szkodnictwem gospodarczym, administracyjną reglamentacją prowadzenia działalności gospodarczej oraz udziałem czynnika społecznego w postępowaniu podatkowym.

W ostatnim okresie podatki pełniły, poza rolą fiskalną, także rolę „społeczną”. Chodziło przede wszystkim o wykorzystanie obciążeń fiskalnych w kierunku ograniczenia, a później likwidacji, gospodarki nieuspołecznionej. Dało się to zauważyć w licznych zwolnieniach oraz wysokości stawek podatkowych, np. jeśli chodzi o podatek obrotowy i dochodowy. Poza tym stosowano tzw. domiary podatkowe oraz uchwalono ustawę o obowiązku społecznego oszczędzania, która *de facto* stanowiła nową formę opodatkowania, w szczególności sektora prywatnego.

Pierwszym rodzajem podatku omówionym przez autora jest podatek obrotowy, który stanowił podstawowe źródło dochodów państwa w omawianym okresie. Początkowo jego pobór regulowała ustawa z 1938 r. o podatku obrotowym, a następnie dekrety z grudnia 1945 r. oraz z października 1948 r. o tej samej nazwie. Generalnie, przedmiotem opodatkowania objęte było odpłatne oraz prywatnoprawne świadczenie rzeczy lub usług wykonywane na obszarze państwa polskiego. Istotną rolę odgrywały, zwłaszcza w przypadku ostatniej z regulacji w zakresie działalności handlowej, stawki podatkowe, które dla podmiotów sektora uspołecznionego były wyraźnie niższe od stawek dla podmiotów nieuspołeczniionych prywatnych. Zaznaczyła się w ten sposób „społeczna”, a raczej ściśle polityczna, funkcja podatku obrotowego. Wynikiem tego, jak podał autor, było zmniejszenie się liczby podatników podatku obrotowego i dochodowego w 1950 r., w stosunku do roku 1949, aż o 33%.

Następnym rodzajem podatku, pod względem wpływów, był podatek dochodowy. Opłacany był, co do zasady, przez osoby fizyczne, osoby prawne oraz spadki wakujące. Początkowo regulowały jego pobór unormowania z okresu II RP, a później dekret z 1946 r. oraz 1948 r. o podatku dochodowym. Ostatnia z regulacji podzieliła podatników na podmioty uspołecznione i nieuspołeczniione. Kryterium stanowił udział w dochodzie pracy oraz kapitału. Miało to odzwierciedlenie w skali podatkowej i zwolnieniach. Co interesujące, uczestnicy życia gospodarczego zostali podzieleni na „elementy kapitalistyczne” oraz gospodarkę drobnotowarową, drobne rzemiosło, przy czym na drugą z wymienionych grup podatników nałożono mniejsze obciążenia fiskalne. Ostatnim, znaczącym pod względem wpływów, podatkiem był podatek od wynagrodzeń. Już na jesieni 1945 r. został wydany dekret o podatku od wynagrodzeń, który generalnie uchylił regulacje sprzed września 1939 r. Cztery lata później została uchwalona ustawa o podatku od wynagrodzeń, która zasadniczo przebudowała konstrukcję prawną opodatkowania wynagrodzeń.

Kolejnym podatkiem był podatek od nabycia praw majątkowych. Autor pracy krótko omówił ustawodawstwo przedwojenne. Jednakże nie sięgnął do bogatej literatury okresu II RP, w szczególności w zakresie opłat stemplowych. Podał jedynie podstawowe opracowania, pomijając między innymi prace: A. Rosenkranza, W. Fruchtmanna, K. Petyniak-Saneckiego, R. Rybarskiego. Oczywiście było to, jak sądzę, podyktowane omawianym okresem. Ciekawe zaś są wywody autora co do praktyki w zakresie opodatkowania spadków i darowizn oraz opłat stemplowych, w tym stosowania ustawy z 1926 r. o opłacie stemplowej w drugiej połowie lat 40. Poza tym, jak wynika z ustaleń zawartych w pracy, w okresie powojennym istniały rzeczywiste potrzeby powrotu do systemu kredytowania gospodarki z okresu II RP; chodzi o kredyt krótkoterminowy w postaci weksla. Świadczą o tym dane w zakresie opłaty stemplowej od weksli w 1946 r. Ostatecznie kwestię opodatkowania nabycia praw majątkowych uregulował, szczegółowo omówiony, dekret z 1947 r., nowelizowany w 1949 r.

Rozdział VI pracy, ostatni, został poświęcony nadzwyczajnemu podatkowi od wzbogacenia wojennego. Przeczytałem go z ogromnym zainteresowaniem, a także korzyścią dla siebie. Dotyczy bowiem zagadnień z pogranicza prawa skarbowego i prywatnego. W szczególności związany jest z zasadą nominalizmu oraz waloryzacji świadczeń pieniężnych, w związku z sytuacją społeczno-polityczno-ekonomiczną, jaką wywołała II wojna światowa. Najważniejsze znaczenie miał dekret z kwietnia 1945 r. o nadzwyczajnym podatku od wzbogacenia wojennego, nowelizowany w 1949 r. W dekreście, po nowelizacji, przyjęto zasadę nominalizmu w zakresie spłaty zobowiązań pieniężnych, która w dużej mierze została podyktowana względami politycz-

nymi. Brak jednakże w pracy powołania się na literaturę w zakresie waloryzacji i nominalizmu. Zwłaszcza jeśli chodzi o prace J. Wasilkowskiego, A. Stelmachowskiego czy A. Brzozowskiego oraz orzecznictwo sądowe pochodzące z tego okresu. Początkowo stało ono bowiem na gruncie art. 269 kodeksu zobowiązań z 1933 r., który generalnie przewidywał możliwość waloryzacji świadczeń w pewnych wyjątkowych sytuacjach. Ciekawe natomiast są w tej mierze ustalenia autora, co do praktycznej strony ściągalności podatku, czyli wpływów na rzecz Skarbu Państwa. W 1947 r. stanowiły one zaledwie 0,15% ogólnych wpływów z podatków państwowych i opłaty skarbowej. Natomiast po nowelizacji dekretu w 1949 r. nastąpiło zwiększenie wpływów, aż do wysokości 0,6%. Wynika z tego, że udział tego podatku, jak stwierdził autor, w ogólnych dochodach Skarbu Państwa, miał charakter „wręcz symboliczny”. Podatek zaś pełnił, co godne podkreślenia, funkcję przede wszystkim „klasową”; wystarczy w tym miejscu zwrócić uwagę na zwolnienia i stawki podatkowe. W późniejszym okresie regulacją była wykorzystywana wobec osób, które nie mogły uzasadnić posiadanego majątku, bieżącymi przychodami.

Zakończenie pracy rekapitułuje rozważania autora, zwłaszcza ukazuje ewolucję polskiego systemu podatków państwowych w latach 1944–1950. Pewnym niedociągnięciem, przed którym zresztą trudno się ustrzec, jest powtarzanie tez zamieszczonych w rozdziale pierwszym. Zaletą natomiast jest baza źródłowa, która nie opiera się wyłącznie na pozycjach książkowych i czasopiśmienniczych. Zawiera bowiem także materiały archiwalne z zasobów Archiwum Akt Nowych oraz Archiwum Państwowego w Rzeszowie, sprawozdania stenograficzne i materiały prasowe. Wymagałoby może jej uzupełnienie materiałami pochodzącymi z innych archiwów państwowych, w zakresie działalności izb skarbowych, poza tą działającą w Rzeszowie. Na uwagę w tym miejscu zasługują pieczołowicie zebrane przez autora na końcu pracy akty prawne, które dotyczą omawianego okresu, oraz tabele. Te ostatnie, opracowane na podstawie danych znajdujących się w Archiwum Akt Nowych, obrazują wpływy z podatków państwowych. Pozwalają czytelnikowi zapoznać się z odsetkiem, jaki poszczególne podatki stanowią w ogólnych wpływach, oraz udziałem w nich poszczególnych okręgów izb skarbowych.

Pora na wnioski końcowe. Praca ma wiele zalet, na które zwróciłem uwagę. W szczególności pozwala wyrobić własny, trzeźwy osąd dotyczący okresu kształtowania się polityki podatkowej Polski Ludowej, który charakteryzował się stałą tendencją przewagi polityki nad realnymi możliwościami podatników, a co za tym idzie często interesem Skarbu Państwa. Dotyczyło to przede wszystkim wpływów z podatku obrotowego czy wzbogacenia wojennego. Natomiast *de lege ferenda* należy zastanowić się nad przywróceniem do polskiego systemu prawa skarbowego podatku obrotowego. Współcześnie bowiem dochody wynikające z podatku od osób prawnych stanowią niewielki procent dochodów budżetu państwa.

ROBERT JASTRZĘBSKI (Warszawa)

Dariusz Szpoper, Janina Świątek, *Dzieje adwokatury gdańskiej*, Wydawnictwo Arche, Gdańsk 2005, ss. 312.

Zainteresowanie dziejami prawa i wymiaru sprawiedliwości sprawia, że coraz więcej obszarów badawczych zostaje opracowywanych. Do ważnych instytucji, które nie stanowiły w większym stopniu przedmiotu ani kompleksowych, ani bardziej szczegółowych badań należały dzieje adwokatury. Luka ta dotyczy wszystkich okresów w rozwoju historii prawa polskiego, od dawnej Polski począwszy, a na czasach współczesnych skończywszy. W związku z tym cieszy niewątpliwie fakt, że obecnie zainteresowanie historią adwokatury polskiej wyraźnie wzrosło. Stało się tak zarówno za sprawą uczonych historyków prawa, jak i samych adwokatów