

MARIAN MAŁECKI

PRZEBUDOWA OPODATKOWANIA WYTWÓRCZOŚCI NIE USPOŁECZNIONEJ

Wytwórczość nie uspołeczniiona pracuje pod różnymi formami: rzemiosła, przemysłu drobnego, inaczej zwanego wolnym, chałupnictwa, przemysłu domowego i przemysłu ludowego. Formy te zaliczyć można do tzw. drobnej wytwórczości.

Jednakże pojęcie drobnej wytwórczości nie jest dokładnie sprecyzowane. W roku 1957 odbyła się w Poznaniu sesja naukowa Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego, poświęcona problemom gospodarczym tej kategorii wytwórczości¹. Na sesji tej podjęto próbę ustalenia charakteru i zakresu jej działania. Wiązało to się ze sformułowaniem wpiętych jakiejś jednolitej definicji, opartej na kryterium małej lub znikomej koncentracji środków produkcji. Rok wcześniej, tzn. w 1956 r., na konferencji przedstawicieli 12 krajów europejskich i Stanów Zjednoczonych Ameryki Północnej biorących udział w tzw. European Productivity Agency² dążono również do ustalenia jakiejś definicji drobnej wytwórczości i jej form: rzemiosła, przemysłu drobnego i innych występujących tam rodzajów wytwórczości. Zadania tego jednak nie rozwiązano wobec ogromnej różnorodności i płynności kryteriów tak ilościowych, *jak* i jakościowych.

Można tu więc mówić o jednostkach wytwórczych rozmaitej wielkości, np. jednoosobowych, niekiedy pozbawionych cech samodzielnej przedsiębiorczości, co widzimy u chałupników, i można też mówić o jednostkach zatrudniających lub mogących zatrudnić większą liczbę pracowników. Z punktu widzenia jakościowej oceny jednostki wytwórczej na pierwszy plan wybija się bez wątpienia jej charakter własnościowy, tzn. czy stanowi ona własność prywatną czy społeczną, dalej sposób wytwarzania, tzn. przy użyciu jakich środków wytwarza.

¹ *Problemy gospodarcze drobnej wytwórczości*, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne. Roczniki i Sprawozdania, t. III, Poznań 1958.

² European Productivity Agency-Advisory Services for Handicrafts and Small and Medium Sized Firms. Project No 374. Interim Report on Result of E.P.A. Survey Organisation for European Economic Cooperation, Munich 1957.

Abstrahując od wszystkich prób zdefiniowania drobnej wytwórczości i jej form z konieczności zadowolimy się kryteriami obowiązującego ustawodawstwa gospodarczego i podatkowego, co zresztą jest zgodne z przytoczonym na wstępie zwyczajowym podziałem rodzajów tej kategorii wytwórczości³.

W gospodarce socjalistycznej drobna wytwórczość odgrywa doniosłą rolę. Nikt nie może temu zaprzeczyć. Wyłania się jednak problem, czy wchodząca w ramy tejże drobnej wytwórczości — wytwórczość nie uspołeczniona ma w naszej gospodarce rację bytu. Zagadnienie to nie jest proste. Wiąże się ono ściśle ze złożonym charakterem stosunków społecznych⁴, z procesem budowy i rozbudowy socjalizmu. Problem ten ma dwa widoczne aspekty: polityczny i ekonomiczny.

O ile ze stanowiska politycznego biorąc pod uwagę dążność do zupełnej przebudowy ustroju społecznego, przekształcanie form wytwórczości nie uspołecznionej na uspołecznioną jest objawem dodatnim, to zbyt pochopne przyspieszanie lub opóźnianie tego procesu wbrew obiektywnym prawom ekonomicznym danego okresu ma cechy ujemne. Nie uspołeczniona wytwórczość jest jeszcze zbyt organicznie związana z gospodarką narodową, by ją można było tak po prostu wyłączyć jak dopływ energii elektrycznej czy też wody podczas napraw urządzeń gospodarki miejskiej. Chodzi tu o niezachwianie wewnętrznego zrównowżenia struktury społecznej działalności ludności⁵ w interesie pełnego zaspokojenia potrzeb społeczeństwa. Zresztą popieranie lub wypieranie działalności gospodarczej, o którą, państwu może chodzić, jest jednym z założeń jego polityki. Środkiem prowadzącym do tego celu jest m. in. większe lub mniejsze obciążanie podatkiem różnych form nie uspołecznionej wytwórczości, odpowiednie kształtowanie skali podatkowej czy też różnicowanie stawek, szeroki system zwolnień, ulg, zniżek i zwyczaj, określenie warunków płatności i stosowanie określonych typów podatków i form ich pobierania.

Gdy państwo w różny sposób opodatkowuje różne rodzaje dochodów wytwórców, jeśli to nie jest podyktowane względem fiskalnym, to dąży ono świadomie do wywoływania określonych zmian gospodarczych i społecznych. Zmiany te jednak wywoływane są nie tylko działalnością podatkową, ale szeregiem innych czynników, prowadzących do osiągnięcia

³ Por. *Prawo przemysłowe*, oprac. J. Mencil. Warszawa 1948, i późniejsze zmiany oraz rozporządzenie ministra przemysłu drobnego i rzemiosła z dnia 27 VI 1956 r. w sprawie określenia istotnych cech pracy chałupniczej, przemysłu domowego i przemysłu ludowego jako zatrudnień zarobkowych wyłączonych spod przepisów prawa przemysłowego (Dz. U. nr 30, poz. 144).

⁴ Por. O. Lange, *Ekonomia polityczna*, t. I: *Zagadnienia ogólne*, Warszawa 1959, rozdz. I—III.

⁵ Por. Z. Czerwiński, *Zagadnienie «całości»*, Zeszyty Problemowe Nauki Polskiej XII, Zakład im. Ossolińskich, Wrocław—Warszawa 1956.

tego samego celu⁶. Na przykład rozwój czy upadek jakiejkolwiek formy wytwórczości daleko bardziej uzależniony jest od bazy surowcowej, kadry fachowców, postępu technicznego, warunków lokalowych i wielu innych czynników.

Dlatego mówiąc o przebudowie opodatkowania choćby tak drobnego wycinka gospodarki narodowej, jakim jest wytwórczość nie uspołeczniiona, należy wziąć pod uwagę ten ogromny wachlarz różnorodnych czynników, które sprawie opodatkowania wyznaczają daleko mniejszą rolę niż się ją temu problemowi nieraz przypisuje. Prowadziło to do wielu nieporozumień; słuszne zamierzenia w trakcie ich realizacji nie dochodziły często do celu lub były całkowicie niwelowane.

Stąd też warto się przyjrzeć etapom rozwoju naszego prawa podatkowego i skutkom czasem nie zamierzonym, jakie wynikały na mozolnej drodze w dążności do formowania polskiego modelu gospodarki socjalistycznej. Od wnikliwego studiowania i badania skutków realizacji wyznaczonych celów w danym miejscu i czasie zależeć będzie stawianie nowych postulatów *de lege ferenda* dla zapewnienia sukcesów polityce finansowej.

Przebudowę opodatkowania gospodarki nie uspołecznionej przeprowadzono u nas etapami rozgraniczonymi latami reform podatkowych 1945 — 1948 — 1950 — 1956. Ogólne zmiany systemu podatkowego⁷ w PRL szły od początku w kierunku dostosowywania przepisów do ogólnej polityki gospodarczej i społecznej państwa i regulowania akumulacji kapitału w sektorze prywatnym⁸.

Okres reform rozpoczął w roku 1945 miał za zadanie stworzenie nowych podstaw systemu podatkowego w miejsce przepisów podatkowych pochodzących z okresu przedwojennego i nie dostosowanych do nowego układu warunków gospodarczych, a nadto zdezaktualizowanych głównie na skutek zmiany wartości złotego. Reforma podatkowa w zakresie podatków państwowych wydzieliła z podatku dochodowego wynagrodzenia za pracę najemną, aby zgodnie z polityką podatkową uprzywilejowania świata pracy, stosować zasady łagodniejszego obciążenia podatkowego ludności pracującej, podlegającej odtąd odmiennie skonstruowanemu

⁶ E. Taylor, *Wstęp do ekonomiki*, Gdynia 1947, s. 201 i n.

⁷ Pojęcia „system podatkowy” używa się obecnie na „wyrost”. Nasze podatki nie tworzą jeszcze w ścisłym znaczeniu systemu podatkowego wskutek nie przestrzegania przez ustawodawcę pewnych zasad. Uwidacznia to się w wydawanych doraźnie normach prawnych, nie zawsze tworzących zwartą, logiczną i jednolitą całość, tak pod względem politycznym, gospodarczym, jak i prawnym.

⁸ Por. K. Dąbrowski *Przemówienie wygłoszone na plenarnym posiedzeniu Sejmu Ustawodawczego w dniu 29 X 1947 roku z okazji przedłożenia preliminarza budżetowego na rok 1948*. Warszawa 1947, s. 4—5.

podatkowi od wynagrodzeń⁹. Wszystkie inne osoby fizyczne i prawne, wykonujące cywilnoprawne zawodowe i odpłatne świadczenia rzeczy lub usług, poddane zostały podatkowi obrotowemu i podatkowi dochodowemu: Obowiązek podatkowy w zakresie obu tych podatków objął również przedsiębiorstwa państwowe, samorządowe i spółdzielcze. Na konstrukcję podatku obrotowego i dochodowego wywarł zasadniczy wpływ podział gospodarki na trzy sektory: państwowy, spółdzielczy i prywatny.

Dekretem z dnia 8 I 1946 r. o podatku dochodowym¹⁰ wprowadzono zróżnicowanie podatników według sektorów, przy czym gospodarkę państwową i spółdzielczą uprzywilejowano dla zapewnienia jej szybkiego rozwoju, natomiast gospodarkę prywatną poddano przepisom, mającym na celu regulowanie rozmiaru jej kapitalizacji, ograniczenia i stopniowego wypierania¹¹.

Dotąd obowiązujące tabele podatku dochodowego z czasów przedwojennych, oparte na zasadzie progresji, stały się nierealne i praktycznie straciły znaczenie w nowym układzie społeczno-gospodarczym. Dlatego też wprowadzono nowe stawki podatku dochodowego, dostosowane do aktualnych warunków gospodarczych. Opodatkowaniu poddane zostały dochody przekraczające zł 72 000 (w starej walucie) w stosunku rocznym.

Nowe przepisy w zakresie podatku obrotowego w ramach zapoczątkowanej reformy wprowadzono dekretem z dnia 21 XII 1945 r.¹². W miejsce opłat rejestracyjnych, które pobierano poprzednio jako samoistne daniny komunalne, wprowadzono obowiązek nabywania kart rejestracyjnych, równoznaczny ze zgłoszeniem obowiązku podatkowego. Dekret o podatku obrotowym wprowadził ulgowe stawki dla przedsiębiorstw państwowych, samorządowych i spółdzielczych, a w szczególności dla spółdzielni pracy, oraz ustalił zasady podatku scalonego w sektorze państwowym.

Ujednolicenie dla wszystkich podatków wspólnych przepisów prawa materialnego, określających podstawowe pojęcia w dziedzinie zobowiązań podatkowych, ich powstawania i wygasania, odpowiedzialności podatkowej itd., dokonane zostało dekretem z dnia 18 V 1946 r. o zobowiązaniach podatkowych¹³.

Tuż za rozpoczętą w roku 1945 reformą prawa podatkowego materialnego poszła również reforma prawa formalnego, mająca za zadanie usystematyzowanie i uproszczenie jego przepisów. Jednolitą procedurę

⁹ Dekret z dnia 18 VIII 1945 o podatku od wynagrodzeń (Dz. U. nr 38, poz. 320) kilkakrotnie zmieniany celem dostosowania minimum wolnego od podatku i skali do zwiększającej się wysokości wynagrodzeń i zmiany poziomu cen.

¹⁰ Dz. U. nr 2, poz. 14.

¹¹ S. Kołakowski, *O reformie systemu podatkowego*, „Czasopismo Skarbowe” 1948, zesz. 3, s. 75.

¹² Dz. U. nr 3, poz. 23.

¹³ Dz. U. nr 27, poz. 173.

dla wszystkich podatków ustalił dekret o postępowaniu podatkowym z dnia 16 V 1946 r.¹⁴. Dekret ten normuje tryb postępowania podatkowego od momentu powstania warunków, jakie uprawniają państwo do wymierzania podatnikowi podatku, do momentu zawiadomienia podatnika o dokonanych wymiarze. Natomiast procedurę egzekucyjną ujęto w dekreście z dnia 28 I 1947 r. o egzekucji administracyjnej świadczeń pieniężnych¹⁵. Ta faza postępowania trwa od chwili zawiadomienia podatnika o wymierzonym mu podatku do momentu likwidacji podatku¹⁶.

Dopełnieniem reformy było nowe prawo karno-skarbowe, wprowadzone dekretem z dnia 11 IV 1947 r.¹⁷. Prawo to dało władzy podatkowej uprawnienia do stosowania surowych sankcji karnych w stosunku do podatników nieuczciwych i usiłujących narazić skarb państwa na straty.

W celu skutecznego wymierzania podatków, zgodnie z założeniami społeczno-gospodarczymi polityki podatkowej, poszerzono w postępowaniu podatkowym współpracę czynnika społecznego z aparatem skarbowym ustawą z dnia 2 VI 1947 r. o obywatelskich komisjach podatkowych i lustratorach społecznych¹⁸. Komisje te uprawniono do ustalania według własnego uznania podstaw opodatkowania. Jakkolwiek podkreślano z naciskiem¹⁹, że swobodne uznanie nie oznacza dowolności w ustalaniu wysokości opodatkowania, to przecież doświadczenia lat następnych wykazały, że system ten umożliwiał całkowicie dowolne i nadmierne opodatkowanie, podważające normalną egzystencję wytwórczości nie uspołecznionej.

W okresie od roku 1945 do 1948, kiedy gospodarka nasza opierała się na modelu trójsektorowym, nie uspołeczniiona wytwórczość znacznie się ożywiła, mimo że nacisk fiskalny nie ograniczał się do egzekwowania normalnych należności podatkowych, lecz szedł w kierunku zwiększenia ich przez różne jednorazowe świadczenia, jak Premiowa Pożyczka Odbu-

¹⁴ Dz. U. nr 27, poz. 174. W okresie międzywojennym mówiło się, że przepisy o poszczególnych podatkach stanowią prawo podatkowe materialne, a ordynacja podatkowa według ustawy z dnia 15 III 1934 r. (Dz. U. nr 39, poz. 346, jednolity tekst Dz. U. z roku 1936, nr 14, poz. 134) — prawo podatkowe formalne. Prawo egzekucyjne stanowiło jakby oddzielną część prawa podatkowego. Po wojnie dokonano podziału kwestii prawnych zawartych w ordynacji podatkowej. Oddzielono przepisy o postępowaniu podatkowym od przepisów o zobowiązaniach podatkowych, a przepisy karne zawarte także w ordynacji podatkowej wcielono do prawa karnego skarbowego. Por. *Ordynacja podatkowa*, oprac. A. Grajewski, Warszawa 1937.

¹⁵ Dz. U. nr 21, poz. 84.

¹⁶ W odniesieniu do niektórych podatków podatnik sam jest obowiązany obliczyć podatek i bez wezwania go zapłacić.

¹⁷ Dz. U. nr 32, poz. 140.

¹⁸ Dz. U. nr 43, poz. 219.

¹⁹ Por. K. Dąbrowski, *Przemówienie ...*, op. cit., s. 9.

dowy Kraju w roku 1945²⁰, nadzwyczajna danina na zagospodarowanie Ziemi Zachodnich w roku 1946²¹, jednorazowa wpłata na rzecz Społecznego Funduszu Oszczędnościowego w roku 1948²², opłaty związane z zawiadomieniem o prowadzeniu przemysłu i wykonaniu niektórych zajęć zarobkowych²³ i inne. Wszystkie formy tych świadczeń ograniczały akumulację środków pieniężnych gospodarki nie uspołecznionej.

Ten okres miał charakter prowizorium, w którym dopiero zaczynała się przekształcać struktura społeczno-gospodarcza kraju. Nie znajdujemy w nim elementów zwartego współdziałania w dziedzinie przebudowy gospodarczej. Przepisy podatkowe były wyrazem gospodarki nie skoordynowanej. Wytwórczość prywatno-kapitalistyczna jakby nie mieściła się w ramach gospodarki planowej²⁴.

W drugiej połowie 1948 r. nastąpiły doniosłe zmiany założeń politycznych, społecznych i gospodarczych, według których wyodrębniono wyraźnie gospodarkę socjalistyczną od drobnotowarowej i kapitalistycznej. Zmiany polityczne przyczyniły się do większego ograniczenia zasięgu działania gospodarki kapitalistycznej i drobnotowarowej²⁵. Wszystkie oficjalne wypowiedzi czynników rządowych podkreślały jednak pożyteczną rolę indywidualnej drobnej wytwórczości, a zwłaszcza rzemiosła, którego praca, inicjatywa i przedsiębiorczość uznana została za niezbędną i zasługującą na pomoc²⁶.

Ze zmianami założeń politycznych i społeczno-gospodarczych poszły zmiany polityki fiskalnej, zapoczątkowane reformą podatkową w roku 1948. Reforma ta w zakresie podatku dochodowego²⁷ wprowadziła zróżnicowanie obciążenia podatników nie uspołecznionej gospodarki. Znalazło to swój wyraz w wymiarze podatku w zależności od udziału

²⁰ Dz. U. nr 2/46, poz. 11.

²¹ Dz. U. nr 61/46, poz. 341.

²² Dz. U. nr 48/48, poz. 358. Równoległe z tym następowały zmiany w Społecznym Funduszu Oszczędnościowym. Wprowadziły je: dekret z dnia 25 X 1948 r. (Dz. U. nr 52, poz. 415), ustawa z dnia 4 II 1949 r. (Dz. U. nr 7, poz. 42) i ustawa z dnia 9 III 1949 r.

²³ Dz. U. nr 66/47, poz. 403.

²⁴ Por. M. Orłowski, *Gospodarka planowa a sektor prywatno-gospodarczy*, „Wiadomości Narodowego Banku Polskiego” 1946, nr 11, s. 58.

²⁵ „Wyraźne i zdecydowane określenie roli walki klasowej na polskiej drodze do socjalizmu stworzyło bowiem podstawy dla opracowania ram polityki podatkowej, która musiała znaleźć właściwe, odmienne rozwiązania dla wycinka uspołecznionego gospodarki i dla wycinka nie uspołecznionego, a w obrębie tego ostatniego odmiennie potraktować elementy gospodarcze, dające się pozyskać do udziału w budowie socjalistycznej przyszłości, odmiennie zaś elementy kapitalistyczne”. L. Kurowski, *Reforma podatkowa 1949 r.*, „Państwo i Prawo” 1949, nr 12, s. 18.

²⁶ Por. B. Bierut, *Podstawy ideologiczne PZPR*, Warszawa 1949, s. 49–50.

²⁷ Dekret z dnia 25 X 1948 r. o podatku dochodowym (Dz. U. nr 52 poz. 414).

pracy i kapitału w wypracowaniu dochodu oraz w zależności od rodzaju pracy²⁸.

Dekret rozróżnia pięć grup źródeł przychodów, traktując oddzielnie opodatkowanie każdej z nich. Pierwsze trzy grupy obejmują dochody płynące w przeważającej części z pracy, czwarta — z działalności przedsiębiorstw, w których element kapitału przeważa nad elementem pracy, piąta — w zasadzie dochody z kapitału bez udziału pracy właściciela.

W celai zwiększenia obciążenia podatkowego wprowadzono dwustopniowe opodatkowanie, polegające na oddzielnym opodatkowaniu dochodu częściowego i ogólnego. Za dochód częściowy uznano obliczoną odrębnie w każdej grupie przychodów sumę nadwyżek z poszczególnych źródeł należących do jednej z tych grup, bez potrącenia niedoboru z poszczególnych źródeł tej grupy. Dochodem ogólnym zaś jest suma dochodów częściowych po potrąceniu niedoborów z tych źródeł dochodów, które dały niedobory, z wyłączeniem jednak niedoborów ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych. Wymiar podatku od dochodu ogólnego następował tylko wtedy, gdy ten dochód przekraczał kwotę 360 000 zł w skali rocznej (w starej walucie). W takim przypadku doliczało się do podstawy opodatkowania również ewentualne kwoty wynagrodzeń, pomimo że zostały już raz opodatkowane podatkiem od wynagrodzeń.

Zmian w zakresie wymiaru podatku obrotowego dokonano dekretem z dnia 25 X 1948 r.²⁹. Nowością było przede wszystkim włączenie do podatku obrotowego dotychczasowego systemu akcyz i wprowadzenie podatku od zbytku. W tym względzie dekret podnosi stawki podatku od obrotu przedmiotami zbytkowymi o 10%.

Dla drobnego rzemiosła natomiast przyznano pewne ulgi, które bez zasadniczych zmian utrzymano we wszystkich późniejszych przepisach podatkowych.

Uprzywilejowanie to wyrażało się w:

a) zwolnieniu od podatku obrotowego rzemieślników-członków spółdzielni pomocniczych, świadczących usługi osobiście lub przy pomocy małżonka lub małoletnich dzieci;

b) zwolnieniu od podatku obrotowego rolników trudniących się — osobiście lub z udziałem najbliższych członków rodziny — rzemiosłem, chałupnictwem, przemysłem domowym i ludowym;

c) obniżeniu o 0,5% (z 4 na 3,5%) stawki podatku obrotowego przy obrotach towarowych dokonywanych przez rzemieślników zatrudniających najwyżej dwóch członków rodziny i jednego pracownika najemnego;

²⁸ Por. Z. Jaśkiewicz, *Przebudowa podatku dochodowego w Polsce powojennej*. Toruń 1949.

²⁹ Dz. U. nr 52, poz. 413

d) zaliczeniu do drugiej grupy źródeł przychodu zakładów rzemieślniczych, zatrudniających co najwyżej dwóch członków rodziny i jednego pracownika najemnego (tzn. obniżenie podatku od dochodu cząstkowego o 20%);

e) wprowadzeniu ryczałtu w podatku obrotowym i dochodowym dla drobnego rzemiosła³⁰.

Pomimo uznania pozytywnej roli, jaką spełnia indywidualna drobna wytwórczość, co znalazło wyraz w uprzywilejowaniu jej w przepisach podatkowych, operowano domiarami podatkowymi (lata 1949–1950), które spowodowały poważny spadek liczby warsztatów drobnych wytwórców bądź przez likwidację, bądź też przez włączenie ich do nowo powstających spółdzielni pracy i innych zakładów uspołecznionych. Działalność tego rodzaju była jednak wypaczeniem założeń zawartych w przepisach prawnych i powodowała rozdzwięk między treścią przepisów a ich wykonaniem³¹.

W narastających sporach ówczesnych organów skarbowych z podatnikami nie uspołecznionego wycinka gospodarki narodowej, których przyczyną były najczęściej bardzo słabe materiały i wnioski lustratorów społecznych³², posługiwano się tzw. obywatelskimi komisjami podatkowymi. Postępowanie tych komisji było niejawne. Mimo że ich działalność znajdowała teoretyczne uzasadnienie, w praktyce nie odegrała właściwej roli³³.

³⁰ Dekret o podatku obrotowym z dnia 25 X 1948 r. upoważnił ministra skarbu do zryczałtowania poboru podatku obrotowego i dochodowego od drobnych rzemieślników w drodze rozporządzenia, które ukazało się 10 I 1950 r. (Dz. U. nr 2, poz. 16). Warto nadmienić, że już w roku 1949 wobec trudności i niedogodności systemu opodatkowania rzemiosła na zasadach ogólnych wystąpił samorząd gospodarczy rzemiosła do władz centralnych z wnioskiem o wprowadzenie ryczałtów podatkowych. Rezultatem tego postulatu był wymieniony dekret (por. „Przyjaciel Rzemieślnika” 1949, nr 13, s. 2).

³¹ „»Trzymanie się litery prawa« polega na stosowaniu jej zgodnie z treścią”. K. Opałek i W. Zakrzewski, *Z zagadnień praworządności socjalistycznej*, Warszawa 1958, s. 29.

³² W 1949 r. zniesiono instytucję „lustratorów społecznych”, jednak nie polepszyło to sytuacji na odcinku opodatkowania nie uspołecznionej gospodarki, zwłaszcza że rok 1950 przyniósł największe nasilenie akcji domiarowej, prowadzonej nieomal wyłącznie na zasadzie domniemyanych nierzetelności podatkowych.

³³ Wiele błędów w polityce gospodarczej miało swe teoretyczne uzasadnienie w tezach, których ocena nie jest jednolita, np. w tezie o zaostrzeniu się walki klasowej w miarę postępu budowy socjalizmu i w zbyt swobodnym operowaniu twierdzeniem Lenina, że „drobna produkcja nie uspołeczniona stale, co dzień, co godzinę żywiłowo i w skali masowej rodzi kapitalizm i burżuazję”, w odchyleniach od praworządności i zlekceważeniu prawa ciągłości historycznego rozwoju i zgodności stosunków produkcji z charakterem sił wytwórczych.

W miarę postępujących przemian ustrojowo-gospodarczych i społecznych także system podatkowy wymagał dalszych zmian. Przemiany te przejawiały się w jeszcze bardziej wyraźnym zaakcentowaniu odrębności gospodarki uspołecznionej od nie uspołecznionej³⁴. Znalazło to odbicie w dążności do korektury ustawodawstwa podatkowego. Rezultatem była następna reforma podatkowa, która znalazła swój wyraz w dekretach z dnia 25 X 1950 r. o podatku obrotowym³⁵ i o podatku dochodowym³⁶.

Równocześnie w celu dalszego usystematyzowania przepisów podatkowych, a w szczególności wyodrębnienia przepisów prawa formalnego od przepisów prawa materialnego, znowelizowano dekretami z dnia 26 X 1950 r. przepisy o postępowaniu podatkowym³⁷ i o zobowiązaniach podatkowych³⁸.

Wymienione poprzednio dekrety w przedmiocie podatku obrotowego i dochodowego, choć oparte w zasadzie na przepisach wydanych w roku 1948, zawierały jednak szereg istotnych zmian. Zmianie uległa konstrukcja prawna dekretu o podatku obrotowym. Wprowadzono w nim nową systematykę, opierającą się na podziale przedmiotu na cztery działy. Pierwszy obejmuje ogólne zasady opodatkowania, drugi — opodatkowanie obrotu towarowego, trzeci — opodatkowanie obrotu nietowarowego, czwarty — przepisy przejściowe i końcowe. W przepisach tych w sposób jasny określono podstawę opodatkowania przez wprowadzenie rozdziału między obrotem towarowym i nietowarowym.

W zakresie ustalania wysokości opodatkowania wprowadzono następującą zmianę. Uchylono samoistne podatki komunalne, a równocześnie podwyższono stawki podatku obrotowego, który przejął odtąd funkcje tychże podatków komunalnych, np. dotychczasowego opodatkowania publicznych zabaw, rozrywek, widowisk, podatku od spożycia w zakładach gastronomicznych, podatku hotelowego. Przepisy o charakterze proceduralnym (zgłoszenie obowiązku podatkowego) przeniesiono z dekretu o podatku dochodowym do dekretu o postępowaniu podatkowym.

Odnosnie do podatku dochodowego dekret ze względu na objęcie zasad opodatkowania tylko jednego odcinka działalności gospodarczej, tzn. nie uspołecznionej, nie stosuje już podziału norm w stosunku do działów gospodarki, ponieważ opodatkowanie gospodarki uspołecznionej objęte

³⁴ Zachodzi podobieństwo do ograniczania i wypierania z życia gospodarczego elementów kapitalistycznych w ZSRR. G. Mariachin, *System podatkowy państwa radzieckiego*, *Finanse ZSRR w 30-leciu*, Warszawa 1949, s. 251; W. Diaczenko, *Finanse radzieckie w pierwszej fazie rozwoju państwa socjalistycznego*, cz. 1: 1917—1925, Warszawa 1951, s. 267.

³⁵ Dz. U. nr 49, poz. 449.

³⁶ Dz. U. nr 49, poz. 450.

³⁷ Dz. U. nr 49, poz. 451.

³⁸ Dz. U. nr 49, poz. 452.

zostało osobnymi przepisami. Co do podstawy opodatkowania dekret o podatku dochodowym pozostaje bez zmian.

Przepisy dotyczące zaliczek na podatki, przedpłat na zaliczki, poboru podatku w formie ryczałtu, jak i przepisy dotyczące płatności podatków umieszczono w nowym dekrete, z dnia 26 X 1950 r., o zobowiązaniach podatkowych.

Stopniowe zwiększanie obowiązków podatkowych i malejąca w związku z tym od roku 1948 liczba wytwórców nie uspołecznionego wycinka gospodarki miały źródło nie tylko w nadmiernych obciążeniach fiskalnych, lecz także w wypaczeniach działania i ustosunkowania się niektórych organów rad narodowych do nie uspołecznionych wytwórców³⁹.

Dalsze ujemne skutki działania aparatu skarbowego wynikały z centralnego planowania wpływów budżetowych. Od roku 1948 Ministerstwo Skarbu opracowywało roczne plany wpływów podatkowych, nie licząc się z oddolnie wypracowanymi planami lokalnymi⁴⁰.

Wszystkie te wydarzenia poważnie wpłynęły na sytuację gospodarczą nie uspołecznionych wytwórców. Ze sprawnym gospodarowaniem krajem i jego administrowaniem powinny też wiązać się reformy systemu finansowego. System finansowy bowiem może, a nawet musi przeciwstawiać się narastającym trudnościom⁴¹. Dotychczasowe próby reform nie dawały zadowalających wyników i nosiły w sobie piętno połowiczności „Polityka podatkowa poprzedniego okresu nie pobudzała ani rzemiosła czy drobnego przemysłu, ani prywatnej gospodarki rolnej do aktywności gospodarczej i nie sprzyjała rentowności tej gałęzi gospodarki kraju”⁴².

Przeprowadzone reformy w latach 1956 i 1957 w ustawodawstwie podatkowym dotyczyły przede wszystkim podatku obrotowego i podatku dochodowego oraz form pobierania go. Miały one zapewnić rozwój gospodarki prywatnej, a zwłaszcza rzemiosła, drobnego przemysłu, cha-

³⁹ Por. M. Marzec, *Sprawy rzemiosła i spółdzielczości pracy*, „Nowe Drogi” 1955 nr 3, s. 38–40.

⁴⁰ Z tymi samymi błędami spotykaliśmy się w problematyce opodatkowania wsi. J. Tepicht pisze: „...urzędnik od podatków w terenie miał twardy »limit ulg« i sumę ... musiał wydość bez względu na okoliczności...” (Nim rozpocznie się praca nad programem agrarnym partii). W rozdziale pt. *Polityka a planowanie*, „Nowe Drogi” 1956, nr 11/12, s. 56).

⁴¹ Por. J. Lubowski, *Wstęp do polityki finansowej*, „Życie Gospodarcze” 1957, nr 5 (280).

⁴² J. Zdzitowiecki, *Demokratyzacja i decentralizacja w nowych przepisach podatkowych*, „Ruch Prawniczy i Ekonomiczny” r. 20, 1958, nr 3, s. 33; por. tamże słowa Ministra Finansów z przemówienia w sejmie w dniu 16 X 1956 r.: „Nie chcę twierdzić, że polityka podatkowa w stosunku do rzemiosła była w ubiegłych dziesięciu latach prawidłowa i nie zawierała określonych błędów i wad. Nie mogę zresztą tak twierdzić, ponieważ błędy te i wady są powszechnie znane i w uchwałach VIII Plenum zostały sprawiedliwie podkreślone”.

łupnictwa, przemysłu domowego i ludowego. Ustawa o zmianie dekretu o podatku dochodowym⁴³ łagodziła obciążenie tym podatkiem, wprowadzając z dniem 1 I 1957 r. kilka ważnych zmian:

a) podwyższała minimum dochodu zwolnionego od opodatkowania z 3600 na 6600 zł w skali rocznej, podobnie jak w podatku od wynagrodzeń;

b) zniósła zasadę kumulowania dochodów podlegających podatkowi dochodowemu z przychodami podlegającymi podatkowi od wynagrodzeń⁴⁴;

c) zwolniła dzierżawców gospodarstw rolnych od podatku dochodowego oraz zniósła kumulację dochodów z gospodarki rolnej z dochodami ze źródeł nierolniczych, osiąganymi przez rolników;

d) nie przewidywała zastosowania stopy podatku odpowiadającej dochodowi obliczanemu w stosunku rocznym, w wypadku gdy działalność przedsiębiorstwa ma charakter sezonowy lub gdy źródło lub źródła przychodów (art. 8) są czynne krócej niż rok podatkowy, lecz podatnik posiada przez cały rok podatkowy źródło przychodów podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym⁴⁵, lub też jeżeli przerwa w działalności źródła przychodów jest spowodowana nadzwyczajnymi okolicznościami (choroba, awarie maszyn, decyzje władz itp.);

e) zrównała dotychczasowe granice dochodów, przy których stosuje się zwwyżki i zniżki rodzinne z odpowiednimi granicami obowiązującymi w podatku od wynagrodzeń.

Pewnego rodzaju niekonsekwencją w stosunku do przytoczonych zmian w podatku dochodowym jest wprowadzony ustawą z dnia 13 XII 1957 r. podatek wyrównawczy⁴⁶. W stosunku do większych dochodów jest jakby kontynuacją podatku dochodowego z okresu obowiązywania dekretu o podatku dochodowym z dnia 26 X 1950 r.

Godny uwagi jest fakt, że ustawa o zmianie dekretu o podatku dochodowym, wprowadzająca zniżkę w obciążeniu, uchwalona w dniu

⁴³ Dz. U. nr 55 z 1956 r. poz. 251. Dotąd tylko jeden podatek ustanowiony był ustawą (podatek od wynagrodzeń — ustawa z dnia 4 II 1949 r.) Por. J. Zdzitowiecki, *Przemilczane sprawy*, „Prawo i Życie” 1957, nr 2, s. 2. Zdaniem S. Rozmaryna, ingerowanie państwa w zakres wolności czy własności obywatela może być dopuszczalne tylko na mocy ustawy (*Podatek i prawo*, „Państwo i Prawo” 1947, nr 9, s. 42 i n.).

⁴⁴ Zmiana ta miała na celu złagodzenie obciążenia podatkowego, zwłaszcza gdy dochód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym łączono z wynagrodzeniem podatnika i jego współmałżonka.

⁴⁵ Zmiana ta oparta jest na zasadzie jednolitego wymiaru podatku od osiągniętej sumy dochodów uzyskanej bądź to z jednego źródła czynnego przez cały rok, bądź z kilku źródeł zmieniających się w ciągu roku.

⁴⁶ Dz. U. nr 62, poz. 336.

29 XI 1956 r., zaczęła obowiązywać od 1 X 1957 r., czyli w terminie późniejszym, natomiast ustawa wprowadzająca podatek wyrównawczy, uchwalona 13 XII 1957 r., miała moc wsteczną, tj. już od dnia 1 IX 1957 r. Sama intencja ustawy nie jest zupełnie jasna. Zważywszy, że celem ustawy o zmianie podatku dochodowego wydanej uprzednio było zachęcenie do zwiększenia akumulacji środków pieniężnych prywatnych wytwórców, a w następstwie do spowodowania ożywienia gospodarczego, działanie restrykcyjne nowej ustawy zdaje się ograniczać gromadzenie środków pieniężnych potrzebnych do rozwoju dotychczasowych i tworzenia nowych zakładów produkcyjnych. Ograniczenie dochodów powyżej 96 000 zł rocznie nie stanowi wprawdzie zupełnej przeszkody w procesie rozrostu prywatnych warsztatów wytwórczych, ale zwalnia jego tempo. W każdym razie mijałoby się to z celem ustawy, która wyraźnie mówi o ograniczaniu nadmiernej konsumpcji poszczególnych grup podatników. Wiadomo też, że podatek wyrównawczy z punktu widzenia celów fiskalnych nie ma prawie żadnego znaczenia. Stosuje się go dopiero przy dochodach (w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym) przekraczających rocznie kwotę 96 000 zł (po potrąceniu należnego podatku dochodowego) lub przekraczających także sumę rocznego przychodu, będąc podstawą obliczenia podatku od wynagrodzeń (wynagrodzeń małżonków nie łączy się). Podatek liczy się następująco: od pierwszych 12 000 zł przekraczających *sumą* zł 96 000 — 10%, od następnych 12 000 zł — 30% i od pozostałych — 60% ⁴⁷.

Z dalszych zmian w systemie podatkowym na szczególną uwagę zasługuje wprowadzenie nowych uproszczonych form poboru podatku obrotowego i dochodowego. Do roku 1956 miał zastosowanie, i to jedynie na bardzo wąskim odcinku, pobór podatku obrotowego i dochodowego w formie ryczałtu tylko od niektórych rzemieślników. W roku 1956 zakres opodatkowania w formie ryczałtu znacznie został poszerzony następującymi aktami prawnymi:

a) rozporządzeniem ministra finansów z dnia 8 XII 1956 r. w sprawie poboru w formie ryczałtu podatków obrotowego i dochodowego od osób prowadzących zakłady rzemieślnicze ⁴⁸ i z tego samego dnia rozporządzeniem w sprawie kart podatkowych dla drobnych rzemieślników ⁴⁹;

b) rozporządzeniem z 20 X 1956 r. w sprawie poboru w formie ryczałtu tych samych podatków od osób trudniących się przemysłem

⁴⁷ W stosunku do przychodów z wynagrodzeń wysokość podatku wyrównawczego po przekroczeniu kwoty 96 tys. zł wynosi od pierwszych 12 tys. zł — 10%, od następnych 12 tys. zł — 20% i od pozostałej nadwyżki — 40%.

⁴⁸ Dz. U. nr 60, poz. 290.

⁴⁹ Dz. U. nr 60, poz. 291.

domowym i ludowym, które wykonują świadczenia na rzecz jednostek gospodarki uspołecznionej⁵⁰;

e) rozporządzeniem z 28 XII 1956 r. w sprawie tych samych podatków od osób wykonujących niektóre przemysły i usługi lub trudniących się handlem⁵¹;

d) rozporządzeniem z 8 VI 1956 r. w sprawie poboru ryczałtowanego podatku od wynagrodzeń od chałupników świadczących usługi na rzecz jednostek handlu uspołecznionego⁵².

Doniosłe znaczenie dla rozwoju rzemiosła miało rozporządzenie ministra finansów z 7 XII 1956 r., zwalniające od podatku nowo zakładane drobne zakłady rzemieślnicze i chałupnicze oraz przemysłu ludowego i domowego⁵³. Rozporządzenie to zwolniło od podatku obrotowego i dochodowego przychody rzemieślników osiągane z działalności drobnych zakładów rzemieślniczych założonych w czasie między 1 VIII 1956 r., a 31 VII 1958 r. na terenie gromad oraz osiedli i miast nie przekraczających liczby 'mieszkańców 5000. Na tych samych warunkach przyznano zwolnienie podatkowe od przychodów z pracy chałupniczej, przemysłu domowego i ludowego.

W rozporządzeniu ministra finansów z 6 III 1957 r. ogłoszono jeszcze tabelę stawek ryczałtu kwotowego podatków obrotowego i dochodowego od osób prowadzących niektóre zakłady rzemieślnicze⁵⁴. Obowiązanie tej tabeli miało krótki żywot, bo od 1 I 1957 r. do 1 II 1958 r. Nowa tabela ukazała się 30 I 1958 r.⁵⁵. Zresztą już VII Plenum KC PZPR narkreśliło główny kierunek polityki podatkowej w stosunku do rzemiosła: „Polityka podatkowa powinna opierać się na prostych zasadach wykluczających samowolę wydziałów finansowych, przy czym rozmiary opodatkowania powinny być obniżone”. Obok tej dyrektywy wynikały z uchwał VII i VIII Plenum dalsze poważne wnioski co do polityki i gospodarki w sprawie rozwoju również i pozostałych form nie uspołecznionej wytwórczości.

Tymczasem wprowadzone zmiany podatkowe zajmują aż 12 stron Dziennika Ustaw i 94 tabele stawek ryczałtu kwotowego i tabelę opłat kart podatkowych na 49 stronach Dziennika Ustaw. Sztuczną konstrukcją nie do utrzymania przez dłuższy okres czasu wydaje się być ryczałt kwo-

⁵⁰ DE. U. nr 50, poz. 222.

⁵¹ Dz. U. nr 2 z 1957 r., poz. 8.

⁵² Dz. U. nr 27, poz. 127.

⁵³ Dz. U. nr 60, poz. 289.

⁵⁴ Dz. U. nr 18, poz. 93.

⁵⁵ Dz. U. nr 10, poz. 36. Zniekształceniem zasady ryczałtu jest nałożenie na rzemieślników obowiązku posiadania rachunków na zakupiony towar i prowadzenia ich ewidencji (Dz. U. nr 66/58, poz. 322).

towy, mający zastosowanie w stosunku do niektórych rodzajów rzemiosł. Ryczałt kwotowy może opłacać 35 rodzajów rzemiosł, podzielonych na 94 grupy według bliższej specjalności lub kategorii zakładów. Dla tych grup opracowano 94 tabele, z których każda dzieli warsztaty rzemieślnicze w grupach od 5—7, w zależności od liczby zatrudnionych. Grupy dzieli z kolei na podgrupy, a te, gdy zachodzi potrzeba, na zakłady świadczące rzeczy albo usługi, bądź razem *rzeczy i usługi*. Dla tak podzielonych zakładów wyznaczone są limity podatku (od — do), w jakich może być ustalona kwota ryczałtu w każdej z siedmiu rodzajów miejscowości, ugrupowanych według liczby mieszkańców. Na przykład jedna z dziesięciu tabel dotycząca ślusarstwa, przy dziesięciu podgrupach, trzech rodzajach świadczeń i siedmiu 'miejscowościach', zawiera 210 możliwych wielkości ryczałtu kwotowego. Razem 94 tabele zawierają tysiące możliwych wielkości ryczałtu kwotowego. Ta dążność do hiperdokładności wymiaru zrodziła wprost instytucję „patologicznego” ryczałtu. Wydaje się, iż zachodzi tu sprzeczność między postulatami VII i VIII Plenum w sprawie wyznaczenia kierunku nowej polityce podatkowej, a praktycznym wypracowaniem rozporządzeń. Normy prawne w połączeniu z tabelami stawek tworzą tak wielki splot kryteriów oceny, że „w tych warunkach łatwiej się będą czuć ci, którzy lepiej umieją postępować nie tyle zgodnie z prawem, co obok prawa”⁵⁶.

Prócz zmian w prawie podatkowym materialnym nastąpiły też zmiany w przepisach postępowania podatkowego. Określa je ustawa z 19 XI 1956 r.⁵⁷. Na miejsce dotychczasowych obywatelskich komisji podatkowych powołano nowe fachowe komisje podatkowe złożone z podatników i działaczy gospodarczych zatrudnionych w jednostkach gospodarki uspołecznionej, znających problematykę rzemiosła, drobnego przemysłu, handlu i usług. Dotychczasowe obywatelskie komisje podatkowe orzekały o wysokości podstaw opodatkowania podatkiem obrotowym i dochodowym jednostek gospodarki nie uspołecznionej w sprawach przekazanych przez organa finansowe, przy czym nie były one związane przepisami dekretu o postępowaniu podatkowym i nie miały obowiązku uzasadniania swych postanowień. Nowe komisje podatkowe⁵⁸ orzekają o wysokości

⁵⁶ J. Zdzitowiecki, *Demokratyzacja ..*, op. cit., s. 39.

⁵⁷ Ustawa z dnia 19 XI 1956 r. o zmianie dekretu o postępowaniu podatkowym (D. U. nr 55, poz. 252).

⁵⁸ Zarządzenie ministra finansów z dnia 19 XII 1956 r. w sprawie trybu powoływania, składu osobowego, organizacji i kadencji komisji podatkowych przy organach finansowych I instancji, jak również w sprawie trybu i sposobu postępowania przed tymi komisjami (M. P. nr 106, poz. 1237). Zarządzenie ministra finansów z dnia 21 XII 1956 r., ogłoszonym w tym samym Monitorze pod następną pozycją, uregulowano tryb powoływania, składu osobowego, organizacji i kadencji komisji

podstaw opodatkowania przy wymiarze podatków obrotowego i dochodowego dla prawie wszystkich podatników oraz przy załatwianiu środków prawnych; ponadto opiniują środki odwoławcze, przesyłane do II instancji. W sprawach ryczałtów podatkowych orzekają lub opiniują stosownie do przepisów o tych ryczałtach. Takie ustawienie zakresu działania komisji podatkowych zagwarantuje tym komisjom wpływ na opodatkowanie podatkami obrotowym i dochodowym.

Uporządkowano również sprawy norm zyskowności, które wymagały aktualizacji i skomasowania w jednym akcie. Akt ten ukazał się w formie okólnika ZPO 4/57 z 24 I 1957 r. w sprawie norm szacunkowych zysku brutto i netto oraz elementów gospodarczo-kalkulacyjnych w obrotach gospodarki nie uspołecznionej⁵⁹. Jednakże najdonioślejsze znaczenie dla dalszego rozwoju rzemiosła miały efektywne umorzenia zaległości podatkowych z ubiegłych lat⁶⁰.

Do uregulowania pozostała jeszcze sprawa odpisów amortyzacyjnych dla podatników prowadzących księgi handlowe. Jedynie dla podatników prowadzących księgi podatkowe oraz podatników korzystających z opodatkowania w formie ryczałtu uwzględniono odpisy amortyzacyjne w normach zyskowności.

Odmienny problem stanowią ulgi podatkowe z tytułu inwestycji, określone ustawą z 10 XII 1959 r.⁶¹. Rozporządzenie do wzmiankowanej ustawy⁶² ustala, iż z dobrodziejstwa jej korzystać będą tylko pewne rodzaje rzemiosł i to tylko w niektórych powiatach niektórych województw.

Tak więc przebudowa systemu podatkowego przechodziła kilka faz. Wpływały na nią różne czynniki: konieczne i mniej konieczne, pozytywne, a niekiedy szkodliwe. Zmiany te nie następowały według jakiejś jednolitej koncepcji. Początkowo względy fiskalne wywierały duży wpływ na

odwoławczych przy organach finansowych prezydów wojewódzkich rad narodowych (Rad Narodowych w m. st. Warszawie i m. Łodzi), jak również w sprawie trybu i sposobu postępowania przed tymi komisjami.

⁵⁹ Normy szacunkowe zysku brutto i netto mają zastosowanie w przypadkach, w których — zgodnie z przepisami o postępowaniu podatkowym — ustala się (określa) podstawę opodatkowania w drodze oszacowania, z wyjątkiem świadczeń indywidualnego rzemiosła i nie uspołecznionego przemysłu i budownictwa, wykonanych na rzecz jednostek gospodarki uspołecznionej. Normy te oraz elementy gospodarczo-kalkulacyjne stanowią zarazem dla organów finansowych materiał posiłkowy do analizy zamknięć rachunkowych, przedkładanych przez podatników na uzasadnienie deklarowanych obrotów i dochodów (Dz. Urz. Min. Fin. nr 2/57 poz. 2).

⁶⁰ Me publikowany okólnik Ministerstwa Finansów z dnia 24 VIII 1956 r. w sprawie zaległości w podatkach obrotowym i dochodowym za dawne lata.

⁶¹ Dz. U. nr 69, poz. 435.

⁶² Dz. U. nr 15, z 1960 r., poz. 84.

kształtowanie się systemu podatkowego⁶³. Ustąpiły jednak szybko miejsca względem pozafiskalnym, opartym w latach 1948–1956 na różnych koncepcjach, których ocena nie jest jednolita. W następnych latach podejmowano próby pogodzenia funkcji klasowej podatków z ich zadaniami fiskalnymi. Miał temu sprostać system w założeniach swych jasny, ale wskutek licznych zmian i rozbudowy powodowanych przepisami i zarządzeniami interpretacyjnymi władz finansowych skomplikował się do tego stopnia, że zachodzi konieczność przywrócenia mu prostoty i przejrzystości.

Biorąc pod uwagę uzasadnioną rację bytu wytwórczości nie uspołecznionej i jej form na obecnym etapie rozwoju naszej gospodarki oraz całokształt zagadnień związanych z jej opodatkowaniem, nasuwa się co do zasadniczych kwestii pytanie, czy nie należałoby ograniczyć podatku obrotowego do niektórych tylko usług i przedmiotów czy też wyrobów, skoro w ostatecznym rozrachunku „ciężar podatkowy pomosi człowiek, jako ten, kto pracą swoją wytwarza dochód narodowy oraz jako ten, kto ostatecznie spożywa owoce” swojej pracy⁶⁴.

W przeciwstawieniu do podatku obrotowego, który jest podatkiem od czynności lub rzeczy, podatek dochodowy powinien stanowić obciążenie osób zgodnie z ich ostatecznie skryształizowaną zdolnością płatniczą. Podatek ten powinien stać się także pewną określoną wielkością jako realny stosunek ceny produktu lub usługi do dochodu wytwórcy lub usługodawcy. Nadmienić przy tym należy, że opodatkowanie nie uspołeczniczonych wytwórców nie powinno też naruszać granicy dochodu niezbędnego do utrzymania wytwórcy i jego rodziny. Naruszenie tej granicy powodowałoby ucieczkę podatnika z indywidualnie wykonywanego zawodu do innych zajęć zarobkowych, nie zawsze odpowiadających kwalifikacjom zawodowym posiadanym przez niego, a nierzadko rodziłoby przestępstwa podatkowe.

I wreszcie dążność do opodatkowania uproszczonego (szacunkowego), tj. zrezygnowanie z opodatkowania obrotu i dochodu rzeczywistego, przyczynia się do rozwoju jednostek korzystających z tego rodzaju opodatkowania, do wzbogacenia rynku towarami i do zwiększenia usług, a poza tym do ułatwienia podatnikom kalkulacji gospodarczej. Choć stosowanie uproszczonych sposobów jest pewnego rodzaju jego uprzątnięciem, to jednak stwarza ono tendencje do jakiejś stabilności finansowej podatnika.

⁶³ Por. L. Kurowski i J. Lubowicki, *Prawo finansowe w: Dziesięciolecie prawa Polski Ludowej 1944–1954*, Warszawa 1955, s. 124.

⁶⁴ L. Kurowski, *O potrzebie reform w prawie podatkowym*, „Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego” 1956, nr 10, s. 385. Por. M. Kobler, *Der Begriff der Steuerbelastung und die Methoden ihrer Messung*, Zürich 1954, s. 105–108.

Pomimo tych prób uproszczeń, różnorodność form, wynikająca z różnorodności charakteru i sposobu świadczonych usług i rzeczy ze strony nie uspołecznionej wytwórczości, zrodziła w konsekwencji rozmaitość sposobów ich uproszczonego — zryczałtowanego opodatkowania: w formie karty podatkowej, ryczałtu umownego lub ryczałtu kwotowego; odrębnym sposobem uproszczonym mogą być opodatkowane usługi świadczone przez osoby trudniące się chałupnictwem, przemysłem domowym i przemysłem ludowym.

O ile różne formy wytwórczości: rzemiosło, przemysł, chałupnictwo, przemysł domowy i ludowy służą zaspokajaniu różnych rodzajów potrzeb ludności, o tyle stosowanie zbyt dużego i bardzo zróżnicowanego wachlarza sposobów i ciężaru opodatkowania uproszczonego wydaje się być sztuczną konstrukcją w działalności tego odcinka gospodarki, bo nie ma reguły, która pozwoliłaby w sposób adekwatny ustalić określoną wielkość podatkową (stawkę) w zależności od udziału i rodzaju pracy oraz kapitału w wypracowaniu dochodu przez daną formę wytwórczości.

Skoro podatki mają spełniać określoną przez państwo rolę, nie mogą być nie przemyślane ukształtowanym tworem, lecz muszą być wykładnikiem zasad polityki podatkowej, ustalonej przez sejm lub organ przez niego upoważniony, a skutki funkcjonowania systemu podatkowego powinny być ścisłym odbiciem prawidłowości oddziaływania dwóch wymienionych aspektów, tj. społeczno-gospodarczego i polityczno-prawnego. Droga jednak do stworzenia prostych sposobów opodatkowania jest długa i mozolna⁶⁵.

⁶⁵ Po złożeniu artykułu w Redakcji nastąpiły dalsze zmiany w omawianej dziedzinie.