

E. 146
253.

PRZEGLĄD SKARBOWY

SPRAWY PODATKOWE SPRAWY DEWIZOWE, CŁA, MONOPOLE i FINANSE KOMUNALNE

MIESIĘCZNIK DLA PRAKTYKI PRAWA SKARBOWEGO

ZAŁOŻONY W R. 1923

REDAKTOR

Adw. LEOPOLD MARGULIES



0001353
BIBLIOTEKA WYDZIAŁU PRAWA I ADMINISTRACJI
W LUBLINIE

WYDAWNICTWO „PRASA PRAWNICZA”
Warszawa, ul. Leszno 56, telefon Nr. 11.98-73

PRZEGLĄD SKARBOWY

Wydawnictwo „Prasa Prawnicza”, Warszawa, ul. Leszno 56, tel. 11.98-73

Cena prenumeraty:

rocznie — zł. 24, półrocznie — zł. 12, kwartalnie — zł. 6, miesięcznie — zł. 2.
Konto czekowe P.K.O. 19385 („Prasa Prawnicza”). Konto rozrach. poczt. 309.

Pismo będzie powoływane: PSK. Przedruk dozwolony za podaniem źródła.

Spis rzeczy

	str.
ARTYKUŁY ORYGINALNE	113
Ryczałt w polskim systemie podatkowym	113
Uprawnienia osoby odpowiedzialnej za podatek	117
Z PRAKTYKI SKARBOWEJ	120
Opodatkowanie czynszu dzierżawnego pobranego za kilka lat z góry	120
WYJAŚNIENIA I ODPOWIEDZI	121
Amortyzacja wartości majątkowych	121
Uposażenie pracownika mieszkającego stale w Gdańsku	122
Ulga z art. 27 ustawy o podatku dochodowym	122
ORZECZNICTWO SKARBOWE	123
<i>Ordynacja podatkowa</i>	123
Ujawnianie nazwisk biegłych	123
Księgi handlowe	124
Stosowanie przepisów art. 98 O. P.	124
Siłszowanie decyzji o umorzeniu zaległości	125
Sprostowanie prawomocnego wymiaru podatku osobie prawnej	126
Doręczanie pism władz skarbowych przez gminy miejskie	128
Sprostowanie fałszywego zeznania o obrocie	129
<i>Podatek przemysłowy</i>	130
Obowiązek podatkowy osoby prawa publicznego	130
Transakcje giełdowe. Pojęcie ustawowe	131
Transakcje giełdowe. Wymóg prawidłowej księgowości	133
Doliczanie do obrotu przedsiębiorstwa skartelizowanego sum uzyskanych od innych przedsiębiorstw	135
Nieodliczanie od obrotu opłat na Fundusz Pracy od żarówek	135
Karta rzemieślnicza a stawka podatku	135
Pojęcie oddzielnego składu	137
Przewoźnik a pośrednik handlowy	137
Pojęcie handlu	137
Ochrona lokatorów a ulgowe świadectwo przemysłowe	138
Wyłączenie przedsiębiorstwa od ryczałtu	138
<i>Podatek dochodowy</i>	139
Opodatkowanie dochodu, włączonego do podstawy wymiaru w poprzednim okresie	139
<i>Podatek od nieruchomości</i>	140
Pojęcie gospodarstwa rolnego	140
Podstawa wymiaru. Możliwość jej podwyższenia z urzędu	140
<i>Podatek od lokali</i>	141
Pojęcie lokalu. Kiosk.	141
<i>Podatek spadkowy</i>	142
Oszacowanie majątku spadkowego przez rzeczoznawców	142
<i>Egzekucja</i>	142
Przejmowanie na własność Państwa gruntów. Uzasadnienie decyzji	142
Przejmowanie na własność Państwa gruntów. Bezskuteczność egzekucji	142
<i>Oplaty stemplowe</i>	145
Ulgi dla nowowznoszonych budowli	145
Co stanowi przynależność nieruchomości w b. zab. pruskim?	145

c. d. spisu rzeczy na III str. okładki.

PRZEGLĄD SKARBOWY

SPRAWY PODATKOWE i DEWIZOWE
CŁA, MONOPOLE i FINANSE KOMUNALNE

Miesięcznik dla praktyki prawa skarbowego

Rocznik IV

Marzec-Kwiecień 1939 r.

Zeszyt 3/4

Artykuły oryginalne

ADW. L. S. MARGULIES.

RYCZAŁT W POLSKIM SYSTEMIE PODATKOWYM.

Zasady postępowania zawarte w Ordynacji Podatkowej gwarantowały płatnikom prawdę materialną przy wymiarze podatków w postępowaniu wymiarowym i odwoławczym. Realizacja teoretycznie słusznych założeń natrafiała i natrafia na coraz większe trudności. Prawda materialna, t. j. prawda, która by wynikała w sposób niezbity z akt wymiarowych, została zastąpiona fikcyjnymi, może zbliżonymi do prawdy, formułkami, które dla każdego konkretnego przypadku mogą okazać się zawodne i gospodarczo rujnujące.

Władza wymiarowa stawiała często przed dylematem czy posługiwać się teoretycznymi obliczeniami, czy też zaniechać właściwego wymiaru, ograniczając się do ustaleń pochodzących od samego płatnika. Te ustalenia w myśl założeń Ordynacji powinny były stać się kamieniem węgielnym postępowania wymiarowego, oczywiście przy zaostrożonych sankcjach karnych za nieściśle i nielojalne ustosunkowanie się do zobowiązań skarbowych. Tymczasem w postępowaniu wymiarowym posługiwano się do obliczania obrotu metodą drabinkową, polegającą na ustalaniu stosunku procentowego obrotu konkretnego przedsiębiorstwa do innego, przyjmowano za podstawę wielokrotność remanentu, wielokrotność dochodu brutto lub kosztów prowadzenia przedsiębiorstwa. Wszystkie te metody mogły być czasem zbliżone do prawdy, a czasem mogły od tejże prawdy odbiegać (p. wyr. NTA z 5.12.1938 l. rej. 1125/37 i z 7.12.1938 l. rej. 5634/36 — OPA 2516/39 i 2517/39).

Ordynacja Podatkowa, gwarantująca płatnikom wszelkie procesowe możliwości, okazała się dla drobnych płatników w dużym stopniu zawodna, a czasem szkodliwa. Zarówno praktycy życia gospodarczego, jak teoretycy prawa skarbowego doszli do wniosku, że do tego rodzaju przedsiębiorstw należałoby stosować bardziej uproszczone metody postępowania wymiarowego. Od sprawiedliwych i teoretycznie uzasadnionych przesłanek Ordynacji, zapewniających osiągnięcie prawdy materialnej, przeszło się do fikcji prawnej przez ustalenie obrotu w formie ryczałtu na płaszczyźnie danych, poprzedzających w czasie moment opodatkowania (poprzednie formy ryczałtowanego podatku od obrotu poz. 111/34, poz. 89/35 oraz poz. 98/36 i poz. 205/38 Dz. Ust.). W ten sposób ograniczono zakres mocy Ordynacji Podatkowej wobec drobnych płatników. Dla ścisłości należy nadmienić, iż uproszczona metoda postępowania wymiarowego odnosiła się także do potentatów finansowych dzięki instytucji podatku scalonego.

0001353
UNIWERSYTET J. R. R. SKŁOSZYŃSKI
Biblioteka Wydziału Prawa i Administracji
w Lublinie

Takie ograniczenie zasad normalnej procedury podatkowej, prawa o niewątpliwie publicznym charakterze, nie mogłoby jednak być zrealizowane niezgodnie z wolą zainteresowanych jednostek i w ten sposób ryczałt jako forma opodatkowania za przesłankę swego istnienia przyjął wolę układających się w tym przedmiocie stron. Ryczałt jako forma opodatkowania staje się układem między władzą publicznoprawną a płatnikiem, przy czym najjaskrawszym wyrazem tego układu jest w chwili obecnej protokół sformułowany we wzorze 4, wydanym w uzupełnieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939, poz. 102 Dz. Ust. W konkluzji tego protokołu znajdujemy stwierdzenie, iż „osiągnięto porozumienie w sprawie ustalenia dla przedsiębiorstwa ryczałtowanego podatku obrotowego na lata 1939 i 1940 w kwocie rocznej“, względnie — „iż takie porozumienie nie zostało osiągnięte“. Na płaszczyźnie tak zawartego porozumienia wydany zostaje akt administracyjny w postaci nakazu płatniczego, który stwierdza treść zawartego poprzednio układu.

Instytucja ryczałtu rozwija się w prawie skarbowym powoli i nie bez oporu tych czynników, które uważają, że jakiegokolwiek usiłowania uzgodnienia interesów płatnika z interesem Skarbu Państwa nie są wskazane, wychodząc z założeń przypominających nastawienie mandarynatu, iż władza publicznoprawna wydaje akt administracyjny, do którego bezapelacyjnie zastosować się powinien płatnik natychmiast, a tylko w drodze dalszej przysługiwać mu może uprawnienie do wniesienia środka prawnego.

Ryczałt stanowi niewątpliwie uproszczenie, dlatego instytucję tę obecnie rozciągnięto na podatek obrotowy i dochodowy.

W rozporządzeniu Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939, poz. 102 Dz. Ust. znajdujemy przede wszystkim stwierdzenie, jakie przedsiębiorstwa mogą podlegać opodatkowaniu w formie ryczałtu, a jakie przedsiębiorstwa w zasadzie są wyłączone od tego dobrodziejstwa. Pierwszą przesłanką pozytywną, umożliwiającą korzystanie z ryczałtu — o ile chodzi o podatek obrotowy — jest wola Urzędu Skarbowego, następną przesłanką jest, aby obrót tego rodzaju przedsiębiorstwa w roku 1938 według wiadomości władz skarbowych nie przekroczył 50.000 złotych, wreszcie aby przedsiębiorstwo to prowadzone było w tym samym miejscu pod taką lub inną firmą i nie zmieniło przedmiotu swej działalności.

Negatywne przesłanki, wyłączające stosowanie ryczałtu — to w pierwszym rzędzie większy rozmiar (przedsiębiorstwa prowadzone przez kupców rejestrowych), prowadzenie księgowości (przedsiębiorstwa, które prowadziły księgi uproszczone), opłacanie podatku scalonego. Ponadto wyłączone z ryczałtu szereg szczególnych przedsiębiorstw, np. sprzedające mięso, kinematografy i t. d.

Ryczałt podatku ustala się z góry na 2 lata.

Rozporządzenie zawiera w § 4 postanowienia o charakterze proceduralnym, które raczej powinny by znajdować się w Ordynacji Podatkowej (jak zresztą w zasadzie całe postępowanie w przedmiocie ryczałtu; ustawa podatkowa oraz rozporządzenie wykonawcze powinny przewidywać jedynie zasady prawa materialnego — podmiot ryczałtu, stawkę podatku).

Procedura uzyskiwania ryczałtu polega na tym, iż płatnik otrzymuje zawiadomienie z Urzędu Skarbowego o zaliczeniu jego przedsiębiorstwa do ryczałtu, przy czym w tym zawiadomieniu podaje się kwotę ryczałtu podatkowego na każdy rok z jednoczesnym potrąceniem należności za świadectwo przemysłowe. Takie zawiadomienie w zasadzie powinno być doręczone do 30 kwietnia 1939 r. Jednakże termin ten może być przedłużony, gdyż w § 11 cyt.

rozporządzenia stwierdza się, iż Urzędowi Skarbowemu służy prawo darowania skutków zaniedbania terminów ustalonych w rozporządzeniu. (Przepis miał dotyczyć niewątpliwie uchybień płatników, czego jednak wyraźnie nie sformułowano).

Płatnik może zgodzić się na proponowany ryczałt i wtedy zawiadomienie otrzymuje moc nakazu płatniczego. Może żądać wyłączenia z ryczałtu, wówczas w stosunku do niego toczy się normalne postępowanie wymiarowe i odwoławcze. W ten sposób zabezpieczono prawo płatnika do korzystania z zasad Ordynacji Podatkowej. Może wreszcie płatnik żądać obniżenia ryczałtu i złożony w tym przedmiocie wniosek albo zostaje w całości przyjęty, albo zostaje rozpatrzony łącznie z płatnikiem lub jego zastępcą. Nieprzybycie płatnika na wezwanie stanowi domniemanie prawne, że nie popiera swego wniosku o zmniejszenie kwoty ryczałtu. Kazyistka rozporządzenia nie uwzględniła przypadku wniosku alternatywnego, gdy płatnik oświadcza kategorycznie, że żąda wyłączenia z ryczałtu, gdyby wniosek jego o obniżenie ryczałtu nie został uwzględniony. Czy i w tym przypadku niezgłoszenie się płatnika do protokołu stanowiłoby o wycofaniu wniosku i uprawomocnieniu się wymiaru? Należałoby wypowiedzieć się za koniecznością wyłączenia z ryczałtu w razie nieprzyjęcia wniosku w zakresie obniżki ryczałtu.

Znajdujemy w rozporządzeniu przepis, iż zastępcą płatnika może być pełnoletni członek jego rodziny lub pracownik. Z treści tego postanowienia zdaje się wynikać tendencja do ograniczenia ilości osób, które mogą zastępować płatnika, prawdopodobnie z tych względów, że płatnik lub jego pracownik najlepiej obeznani są z charakterem przedsiębiorstwa, i że dlatego mogą najrozsądniej ocenić, czy należy dojść do porozumienia w sprawie ryczałtu. Być może wymienienie tych tylko osób wiąże się z dalszym ułatwieniem, zwalniającym upoważnienia przez nie przedstawione od opłaty stemplowej przez umorzenie jej z góry ogólnym zarządzeniem zawartym w okólniku Min. Skarbu z 9 marca 1939 L. D. V. 4985/1/39*). Trudno przypuścić, aby takie sformułowanie rozporządzenia miało na celu wyłączenie adwokatów od udziału w postępowaniu, choćby ze względu na treść art. 50 Ordynacji Podatkowej i przepisy prawa o ustroju adwokatury, poz.289/38 Dz. Ust. Wykładnia taka byłaby prawnie i gospodarczo nieuzasadniona. Celem uniknięcia chaosu w interesie płatników i Skarbu Państwa należałoby natychmiast wyjaśnić znaczenie tego przepisu, który mógłby spowodować niekorzystne konsekwencje w razie uznania za niewłaściwe zastępstwa adwokatów i spowodowania w ten sposób domniemanego wycofania wniosku.

Rozporządzenie w § 7 neguje uprawnienie płatnika do wnoszenia odwołań od nakazów i zawiadomień, które uzyskały moc nakazów płatniczych (§ 4 powołanego rozporządzenia). W ten sposób całe postępowanie w przedmiocie uprawomocnienia się zawiadomień, sposobu spisywania protokołów, pozornego lub rzeczywistego niestawiennictwa płatnika mogłoby uchylić się od kontroli administracyjnej w trybie instancyj. Wykładnia tego postanowienia pójdzie prawdopodobnie raczej po linii, iż wymiary nie ulegają zaskarżeniu co do wysokości, gdyż są produktem układu pomiędzy władzą a płatnikiem — stany patologiczne w powstawaniu układów mogą jednak być przedmiotem właściwych środków prawnych w postaci zażaleń na zarządzenia i postanowienia władzy. Postanowienie lub zarządzenie niekoniecznie musi być dołączane w postaci aktu administracyjnego za właściwym pokwitowaniem, wy-

*) p. Kronika Skarbowa — Podatek dochodowy, str. 155.

starczy, iż dojdzie do wiadomości płatnika w sposób legalny w czasie urzędowania powołanego organu.

Od losu postanowień zapadłych w II-iej instancji przy rozpatrywaniu tego rodzaju zażaleń zależy los t. zw. prawomocnych nakazów płatniczych. Do takiego wniosku dojść wypadnie, kierując się wykładnią prawniczą, t.j. posiłkując się pomocniczo postanowieniami zawartymi w Ordynacji Podatkowej, zasadami postępowania administracyjnego i wreszcie pojęciami prawa cywilnego. Tego rodzaju prawnicza wykładnia uzupełnić musi niefortunne sprecyzowanie postanowień zawartych w § 7 rozporządzenia.

Jak już zaznaczono, ryczałt stanowi wyjątek od zasad normalnego postępowania wymiarowego i odwoławczego, zagwarantowanego każdemu płatnikowi w Ordynacji Podatkowej, i stosowany być może tylko za wyraźną lub domniemaną wolą układających się stron. Jak należy rozumieć swobodny objaw woli przy zawarciu tego rodzaju umowy podatkowej, decyduje w pierwszym rozporządzenie o ryczałcie, a następnie zasady Kodeksu Zobowiązań o oświadczeniach woli. Wadliwe więc będzie oświadczenie woli złożone z powodu błędu, groźby i przymusu spowodowanego przez władzę. Takie wadliwe oświadczenie woli zostanie niewątpliwie uznane za bezskuteczne w postępowaniu administracyjnym i podatkowym, albowiem tylko istotny i bezbłędny wyraz woli stanowić może o prawomocnym wymiarze ryczałtu.

Wreszcie rozporządzenie zawiera szereg postanowień o wyłączeniu z ryczałtu płatników po zawarciu ugody, przy czym m. in. przewidziano wyłączenie płatnika z ryczałtu, gdy zachodzi istotna zmiana w przedmiocie działalności przedsiębiorstwa. Definicja istotnej zmiany przedmiotu działalności przedsiębiorstwa powinna być interpretowana z całą ostrożnością i odnosić się jedynie do zasadniczych, podstawowych zmian, dotyczących się nie zasięgu transakcji handlowych, lecz rodzaju transakcji handlowych, dokonywanych przez przedsiębiorstwo.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939, poz. 103 Dz. Ust. ustala zasady ryczałtu w zakresie opodatkowania dochodu. Zasady postępowania w przedmiocie ustalenia ryczałtu, jak i sposobu odwołania się są identyczne, jak w poprzednim, co stwierdza już wypowiedzianą tezę, iż postępowanie w zakresie ryczałtu powinno być uregulowane w ramowej ustawie — w Ordynacji Podatkowej. Różnice w ustaleniu ryczałtu przy podatku dochodowym związane są z ustawową konstrukcją tego podatku. Znajduje to wyraz już w § 1 rozporządzenia, gdzie ustalono, że podatek dochodowy w formie ryczałtu za lata 1939 i 1940 pobierany jest tylko z trzech źródeł: z przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, które podlegają podatkowi obrotowemu zryczałtowanemu*), z budynków, w których ilość izb nie przekracza 20-tu, i z nieruchomości gruntowych, posiadających do 50 bądź też do 100 ha ziemi w zależności od ich położenia (w województwach wschodnich 100 ha), gdy wszystkie te źródła łącznie dają dochód nie wyższy niż 7200 złotych.

Negatywnie ustosunkowuje się rozporządzenie w § 2 do innego rodzaju źródeł dochodu, co do których nie może być wymierzony podatek zryczałtowany. Ten negatywny stosunek również zachowano względem przedsiębiorstw rolnych, które prowadzą księgowość.

*) Zdaniem Urzędu Skarbowego — bez względu na późniejsze wyłączenie na wniosek płatnika lub skutkiem niedojścia do układu p. Kronika Skarbowa — Podatek dochodowy str. 155.

Ponadto w umowie ryczałtowej ustala się zasadę, iż zwyczajki i zniżki rodzinne, jak i przedpłaty, zostają wzięte pod uwagę przy ustalaniu ryczałtu.

Ryczałt podatku dochodowego związany został z ryczałtem podatku obrotowego tylko w tym sensie, iż stosować w zasadzie można ryczałt dla podatku dochodowego w stosunku do przedsiębiorstw tam, gdzie stosuje się ryczałt przy podatku obrotowym. Funkcyjnie nie powiązано wymiaru podatku obrotowego z podatkiem dochodowym — wbrew istniejącym w tym przedmiocie tendencjom w sferach gospodarczych, przy czym za zasadę opodatkowania dochodu przyjęto ogólną znajomość stosunków gospodarczych płatnika. W tak ogólnej definicji trudno znaleźć jakąkolwiek płaszczyznę dla układow między władzą a płatnikiem. Niewątpliwie w praktyce jednak, gdy ustalony zostanie ryczałt podatku obrotowego, to na płaszczyźnie tak ustalonego obrotu przy zachowaniu pewnych zasad przyjętych w związku z normami średniej dochodowości ustalać się będzie ryczałt dla podatku dochodowego. Żadnych wskazań ustawodawczych w tym kierunku rozporządzenie Ministra Skarbu jednak nie zawiera, chyba gdyby wskazówką w tym przedmiocie miała być cyfra ryczałtu ustalonego umową przy podatku obrotowym.

Ministerstwo Skarbu w wyjaśnieniach swych do omawianych rozporządzeń podjęło próbę uzupełnienia przytoczonych luk co do podstaw cyfrowych ryczałtu w podatku dochodowym, pozostawiając jednak władzom skarbowym znaczną w tej mierze swobodę. Poza tym wyjaśnienia w zrozumieniu celu ryczałtowania podatku wprowadzają daleko idące uproszczenia w postępowaniu (przywracanie terminów, doręczanie nakazów, porozumiewanie się z płatnikami poza siedzibą Urzędu Skarbowego w najdogodniejszych ośrodkach, grupujących większą ilość płatników ryczałtu, jednoczesność wymiarów ryczałtu w podatku obrotowym i dochodowym w razie właściwości jednego Urzędu).

ADW. W. D. PRZYSUSKI.

UPRAWNIENIA OSOBY ODPOWIEDZIALNEJ ZA PODATEK.

Ordynacja Podatkowa (Dz. Ust. R. P. Nr 14, poz. 136 z 1936) w Dziale V Części II omawia odpowiedzialność za podatek. Dział ten zajmuje się jednak tylko odpowiedzialnością ze stanowiska materialnego, nie określa natomiast formalnych obowiązków i uprawnień osoby odpowiedzialnej za podatek. Napróżnoby szukać wyraźnego sformułowania sytuacji prawnej osoby odpowiedzialnej, jedynie drogą wykładni da się ustalić zakres uprawnień tej osoby w postępowaniu podatkowym.

Ustalenie odpowiedzialności.

Przepisy Działu V Cz. II Ordynacji Podatkowej stwarzają podstawę prawną odpowiedzialności, jak przepisy ustaw podatkowych są podstawą prawną obowiązku podatkowego (art. 43 i 47 Ordynacji). Te normy prawne stwarzają prawo do ustalenia odpowiedzialności, samo zaś ustalenie istnienia i zakresu odpowiedzialności odbywa się drogą aktu władzy skarbowej, podobnie jak ustalenie podstawy faktycznej wymiaru podatku (art. 90 Ordynacji). Nie sposób przypuścić, aby na podstawie samego tylko przepisu bez wydania decyzji o charakterze prawotwórczym można było wyciągać wnioski w zakresie realizacji obowiązku osoby odpowiedzialnej. Choćby ta decyzja miała posiadać charakter deklaracyjny, a nie konstytutywny. Również w zakresie obowiązku po-

datkowego, który powstaje w związku z pewnym stanem faktycznym, kształtującym także rozmiar obowiązku, konkretyzacja następuje dopiero skutkiem ustalenia podstawy wymiaru i obliczenia podatku i wiąże się dalej z podaniem do wiadomości płatnika aktu wymiarowego władzy skarbowej. Dlatego przepis § 4 ust. (2) rozp. Rady Min. z dnia 25.6.1932 o post. egzek. władz skarbowych (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 580), dopuszczający skierowanie egzekucji nie tylko przeciw bezpośrednio zobowiązanemu, ale również przeciw „osobom, które według istniejących przepisów są odpowiedzialne za uiszczenie należności“, może oznaczać tylko dopuszczalność egzekucji po ustaleniu drogą właściwego aktu odpowiedzialności. Wiąże się to z podstawą egzekucji, którą stanowi tytuł wykonawczy w postaci decyzji, nakazu płatniczego lub wykazu zaległości. Tytuł wykonawczy dotyczyć musi osoby odpowiedzialnej, nie osoby bezpośrednio zobowiązanej, gdyż dawałby podstawę do żądania umorzenia egzekucji z powodu niezgodności zarządzenia egzekucyjnego, skierowanego do majątku osoby odpowiedzialnej, z tytułem wykonawczym, opiewającym na imię zobowiązanego bezpośrednio (§ 37 lit. a rozp. o post. egz. władz. skarb.). Wykaz zaległości zrodzić się może dopiero po prawnym zaistnieniu należności, po ich ustaleniu czy drogą nakazu płatniczego, czy innej decyzji, która stanowi samodzielny tytuł wykonawczy. Decyzja taka musi zatem istnieć przed skierowaniem egzekucji, ona ustala istnienie i rozmiar zobowiązania osoby odpowiedzialnej.

Charakter prawny zobowiązania osoby odpowiedzialnej.

Już z samego zatytułowania Działu V Cz. II Ordynacji wynika, że charakter zobowiązania osoby odpowiedzialnej nie różni się pod względem prawnym od charakteru zobowiązania osoby bezpośrednio zobowiązanej, chodzi o zobowiązanie podatkowe, o zobowiązanie o charakterze publicznoprawnym. I bezpośrednio zobowiązany i odpowiedzialny płacą należność podatkową, która nie zmienia swego charakteru przez zmianę w osobie zobowiązanej do uiszczenia podatku. Wynika to również z powołanego przepisu § 4 ust. (2) rozp. o post. egz. władz. skarb., który jednolicie ujmuje zobowiązanie bezpośrednio obowiązującego i osoby odpowiedzialnej za uiszczenie podatku.

Charakter prawny zobowiązania osoby odpowiedzialnej nie może pozostać bez wpływu na charakter aktu władzy, ustalającego odpowiedzialność. Ponieważ ustalenie odpowiedzialności jest identyczne z nałożeniem podatku, należnego od zobowiązanego bezpośrednio, na osobę odpowiedzialną — akt ustalający istnienie i rozmiar odpowiedzialności będzie w rozumieniu art. 39 Ordynacji Podatkowej orzeczeniem. Ta okoliczność ma istotne i decydujące znaczenie w zakresie uprawnień osoby odpowiedzialnej za podatek.

Orzeczenie o odpowiedzialności i środki odwoławcze.

Orzeczenie o odpowiedzialności powinno zawierać dane, wymienione w art. 40 Ordynacji Podatkowej, co do treści pouczenia o trybie i terminie zażalenia ma zastosowanie art. 41, w zakresie doręczenia — art. 42 Ordynacji. Odpowiednie zastosowanie ma art. 43—46 co do obowiązku odpowiedzialności, powstania zobowiązania zapłaty, wygaśnięcia i wymagalności, art. 47—52 w zakresie zdolności do działań w sprawach podatkowych, ustanowienia pełnomocników i t. p. Orzeczenie opierać się powinno na materiale faktycznym (art. 70). Co do płatności odpowiednio stosować należy art. 97 Ordynacji.

Od orzeczenia o odpowiedzialności przysługuje odwołanie (art. 40 w związku z art. 102 Ordynacji) w terminie dni 30 (art. 142 § 1). Co do treści odwołania stosować należy odpowiednio art. 105 Ordynacji, co do formy i drogi — art. 106.

Odwołanie powinno zawierać konkretne zarzuty przeciwko ustaleniom władzy, która orzeczenie wydała. Jakie ustalenia ma prawo kwestionować osoba odpowiedzialna? Niewątpliwie w pierwszym rzędzie okoliczności, będące zdaniem władzy podstawą faktyczną istnienia odpowiedzialności. Przykładem będzie zarzut zrzeczenia się spadku przy odpowiedzialności za należności podatkowe rzekomego spadkodawcy (art. 127 Ordynacji), zarzut polegający na negacji nabycia majątku osoby prawnej, negacji osobowości prawnej zbywcy, zaprzeczający niemożliwości kontynuowania dotychczasowej działalności osoby prawnej skutkiem nabycia zespołu przedmiotów majątkowych tej osoby (art. 128 § 1). Odwołanie może negować charakter członka rodziny, przypisywany osobie odpowiedzialnej, lub pokrewieństwo albo powinowactwo w stopniu, przewidzianym w art. 128 § 3 Ordynacji, fakt łącznego opodatkowania dochodu lub przejścia własności nieruchomości, przedsiębiorstwa lub kapitału. Odpowiedzialność za podatek od lokali może negować zięć najemcy, kwestionując rzekomy charakter zastępnego względnie małżonka (wyraz małżonek dotyczy małżonka najemcy, nie małżonka osoby odpowiedzialnej art. 129). Użytkownik nieruchomości może kwestionować termin płatności podatku grunтового lub od nieruchomości, jeżeli chodzi o czas poprzedzający użytkowanie lub następujący po nim. Nabywca nieruchomości może kwestionować wysokość odpowiedzialności, o ile miałaby przekraczać kwotę należności podaną przez właściwą władzę na skutek prośby zainteresowanych płatników (art. 130 i 131 Ordynacji).

Osoba odpowiedzialna ma tedy prawo kwestionować i termin płatności i wysokość należności, ma prawo kwestionować wysokość podatku dochodowego przypadającego na dochód z nabytego majątku, nieruchomości, przedsiębiorstwa, może wreszcie zarzucać, że dochód został przez zbywcę osiągnięty po nabyciu przez osobę odpowiedzialną majątku, nieruchomości i t. d., ma prawo negować wysokość dochodu osiągniętego przez zbywcę.

Najwyższy Trybunał Administracyjny w kwestii zarzutów, odnoszących się do ustaleń, dokonanych przy wymiarze podatku, wyraził odmienny, niż wskazano wyżej, pogląd w wyroku z 29.11.1937, l. rej. 6382/35/Zb. W. 1343 S. Tego stanowiska nie sposób uznać za słuszne zarówno ze względu na bezpieczeństwo i pewność obrotu, jak ogólne zasady prawa, które znają res iudicata wyłącznie między tymi samymi stronami i nie dopuszczają do rozstrzygania bez możliwości wypowiedzenia się zainteresowanego. Nie można domniemywać, że nabywca (bez względu na pokrewieństwo lub powinowactwo) musi wiedzieć o należnościach podatkowych zbywcy, że musi godzić się ze sposobem ich ustalenia, choć bezpośrednio zobowiązany — po zbyciu już niezainteresowany w dalszych losach swego majątku lub jego części — rezygnuje z obrony, że musi poddać się orzeczeniu władzy skarbowej, wymierzającej podatek już po zbyciu bezpośrednio zbywcy bez zawiadomienia o powstaniu należności nabywcy aż do chwili orzeczenia o odpowiedzialności. Oddawałoby to osobę odpowiedzialną całkowicie w ręce zbywcy, dysponującego dowolnie rozmiarami własnego obowiązku podatkowego, oraz władzy, której ustaleń choćby dokonanych bez podstaw prawnych i faktycznych, odpowiedzialny nie mógłby kwestionować.

Na poparcie zarzutów odwołania osoba odpowiedzialna może powoływać

wszelkie dowody pisemne, dowody z przesłuchania świadków i biegłych, z oględzin i t. p. Ma prawo żądać przesłuchania świadków i biegłych pod przysięgą przez sąd grodzki (art. 67 i 107 Ordynacji).

Do przywrócenia terminu mają zastosowanie przepisy odnoszące się do uprawnień płatnika w razie uchybienia terminu.

W konkluzji przyjąć należy do wniosku, że do osoby odpowiedzialnej za stosowanie mieć powinny przepisy, odnoszące się do płatnika, oczywiście *mutatis mutandis*. Ordynacja podatkowa niemiecka zawiera wyraźną normę prawną o odpowiednim zastosowaniu przepisów do osoby odpowiedzialnej; żałować należy, że tak jasnego sformułowania nie wprowadzono do Ordynacji Podatkowej. Zagadnienie to wymaga rozwiązania przy najbliższej nowelizacji.

Z praktyki skarbowej

J. BECK.

OPODATKOWANIE CZYNYSZU DZIERŻAWNEGO POBRANEGO ZA KILKA LAT Z GÓRY.

Spółka Akcyjna otrzymała za kilka lat z góry czynsz dzierżawny, częściowo w gotówce, częściowo w wekslach płatnych w ciągu czasu dzierżawy. Część tego czynszu, przypadającą na przyszłe lata kalendarzowe, Spółka zapisała w swoich ksiązkach handlowych na rachunek kasy i sum przechodnich, z którego w następnym roku odpowiednią sumę za odnośny bieżący rok dzierżawy przeniosła na rachunek nieruchomości jako przychód, w danym okresie gospodarczym osiągnięty. Władza wymiarowa nie kwestionowała dotychczas takich zapisów, nastąpiło to dopiero obecnie z okazji rewizji ksiąg za r. 1937 przez buchaltera skarbowego. Wyłania się pytanie, czy wspomniany sposób księgowania jest prawidłowy i czy wobec tego zysk, wykazany w bilansie rocznym Spółki, zatwierdzonym przez akcjonariuszów, służyć powinien za podstawę wymiaru podatku dochodowego, pomimo że w sumie zysku *nie tkwi* przychód z tytułu czynszu dzierżawnego za przyszłe lata operacyjne.

Z natury rzeczy i z prawa handlowego oraz przemysłowego każde przedsiębiorstwo bez względu na formę i organizację posiada cel swój w osiągnięciu zysku. Różny jest tylko sposób ustalenia podstawy wymiaru podatku dochodowego, jeżeli płatnikiem jest osoba prawna. Wobec niej miarodajnym jest nie dochód netto, lecz zysk bilansowy, a za taki prawo przyjmuje sumę wynikową zatwierdzonego bilansu, zwiększoną przez doliczenie pewnych ściśle w art. 21 ustawy o p. podatku dochodowym zawarunkowanych sum, istotnie wydatkowanych, lecz za wydatek nie uznanych, a także przez uznawanie za zysk przychodów nadzwyczajnych, wobec innego rodzaju płatników opodatkowaniu nie podlegających (art. 7). Pojęcie zysku podatkowego (z art. 21) jest zatem znacznie szersze od pojęcia dochodu z art. 6 zwłaszcza, że normy tego artykułu jak i art. 8, 10 i 13 wspomnianej ustawy muszą w każdym razie znaleźć pełne uwzględnienie w ocenie i ustaleniu podstawy wymiarowej. Wniosek z tego taki, że każdego rodzaju przychód spółki akcyjnej, pochodzący czy to z majątku stałego, czy to z obrotu w przedsiębiorstwie, powinien znaleźć swoje odbicie w księgach handlowych, w bilansie i w rachunku zysków i strat. Nie jest przychodem tylko depozyt cudzego majątku w wszelkiej jego formie. Jeżeli Spółka akcyjna otrzymała komorne albo czynsz dzierżawny nie tylko

za odnajęcie względnie dzierżawę w roku i za rok operacyjny, lecz także za przyszłe lata, to przychód ten w całości winien być uwidoczniiony na rachunku kasy, rachunku kontrahenta i rachunku odnośnej w ten sposób użytkowanej czy eksploatowanej nieruchomości. Okoliczność, że obejmuje on także należność za świadczenia, które płaćcy otrzyma dopiero w przyszłych latach, nie jest argumentem dla zapisania tych różnic i nadwyżek w otrzymanej zapłacie na rachunku przechodnim. Inna rzecz, gdyby wpłata nastąpiła pod koniec roku kalendarzowego i dotyczyła zobowiązania świadczenia tylko za rok następny. Obojętną jest przy tym rzeczą, czy czynsz uiszczony został w gotówce, czy też w wekslach i czy te weksle zostały zrealizowane przez Spółkę, czy odbiorcą czynszu jest osoba prawna, czy też fizyczna. Również bez prowadzenia ksiąg handlowych zapłata taka uważana być musi za przychód służący dla ustalenia dochodu. Oczywiście pociąga to za sobą perspektywę zwiększenia podatku dochodowego w roku pobrania większego świadczenia zapłaty i ewentualnie utratę możliwości potrącenia sobie z tej sumy wydatków i strat za zużycie przedmiotu oddzierżawionego (odnajętego) w tych latach powstałych, za które kontrahent-podatnik z góry już został zaspokojony. Chyba, gdyby dało się odłożyć pewną sumę na wyrównanie prawdopodobnych i dających się przewidzieć strat w myśl wyroku NTA z 9.10.1931 Nr 401/29. Nie miałyby to miejsca, gdyby czynsz uiszczony został tylko za dany bieżący okres, zaś za dalsze okresy złożona została do depozytu wydzierżawiającej osoby odnośna suma albo weksle jako gwarancja lub zastaw zapłaty w umówionym terminie. Depozyt taki jako własność deponenta nie jest przychodem choćby depozytariusz miał prawo korzystać z niego i obracać złożoną sumą. Byłby to bowiem równocześnie akt prawny zadłużenia, obciążający najmodawcę czy też wydzierżawiającego. Ministerstwo Skarbu wyjaśniło okólnikiem kwestię powyżej omawianą pod względem podatkowym w następujący sposób: „Według art. 6 ustawy o podatku dochodowym za dochód uważa się sumę wszystkich przychodów otrzymanych z poszczególnych źródeł po skutecznieniu przewidzianych ustawowo potrąceń i odpisań. Według art. 13 tejże ustawy opodatkowaniu podlegają dochody osiągnięte w ostatnim roku kalendarzowym względnie gospodarczym, poprzedzającym rok podatkowy. Wreszcie według przepisów art. 16 ustawy o podatku dochodowym oraz § 29 przepisów wykonawczych do tejże ustawy — za dochód z budynków wynajętych uważa się rzeczywiście osiągnięty całoroczny czysty czynsz, przy czym nieosiągnięty czynsz najmu nie stanowi dochodu. Z zestawienia przytoczonych wyżej przepisów wynika, że dochodem z budynku jest rzeczywiście osiągnięty w miarodajnym okresie czysty czynsz najmu, bez względu na to, za jaki okres czynsz ten został przez najmo-biercę najmodawcy wypłacony. Z zestawienia tych przepisów wynika dalej, że w przypadkach wypłaty czynszu z góry, za kilka lat, żądanie by za podstawę wymiaru podatku przyjęta była tylko ta część czynszu, która przypada na miarodajny okres nie ma ustawowego oparcia.

Wyjaśnienia i odpowiedzi

AMORTYZACJA WARTOŚCI MAJĄTKOWYCH.

Pytanie Nr 24. Jeden ze spadkobierców właściciela majątku i zakładów przemysłowych wziął całość ich w dzierżawę. Czy ma prawo amortyzować wartość ich według stanu na 1.1.1939 (rozpoczęcie dzierżawy), przyjmując rok 1939 jako pierwszy rok amortyzacji?

WYJAŚNIENIA I ODPOWIEDZI

Odpowiedź ad Nr 24. Dzierżawca nie ma prawa do amortyzacji wartości majątkowych, nie stanowiących jego własności, prawo to służy wyłącznie właścicielowi. Jako współspadkobierca może amortyzować jedynie wartość przypadającą na jego udział w spadku. Przy uwzględnieniu tej wartości na udział, jaka przypada na dzień 1.I.1939, można rozpocząć amortyzację od roku 1939 pod warunkiem, że data ta zbiega się z datą nabycia spadku lub że wartość udziału w spadku w chwili otwarcia spadku nie odbiega od wartości na dzień 1.I.1939. Spadkobierca powinien w zasadzie rozpocząć amortyzowanie z chwilą nabycia spadku i według wartości z tego momentu.

UPOSAŻENIE PRACOWNIKA MIESZKAJĄCEGO STAŁE W W. M. GDAŃSKU, ZATRUDNIONEGO PRZEZ FIRMĘ, MAJĄCĄ SIEDZIBĘ NA OBSZARZE RZECZYPOSPOLITEJ. OBOWIĄZEK PŁACENIA PODATKU DOCHODOWEGO.

Pytanie Nr 25. Firma krajowa z siedzibą we Lwowie zatrudnia na terenie W. M. Gdańska pracownika umysłowego ze stałą płacą miesięczną. Jest to obywatel polski, który w czasie wykonywania obowiązków stale mieszka w Gdańsku. Czy dochód tego pracownika podlega opodatkowaniu na podstawie przepisów Działu I lub II ustawy o podatku dochodowym? Kto opłaca ten podatek? Jaka jest właściwość terytorialna władzy skarbowej?

Odpowiedź ad Nr 25. Rozstrzygające znaczenie mają w tej materii przepisy art. 1 i 3 ustawy o pod. doch. i § 8 rozp. wyk. Obowiązek podatkowy kształtuje się w zależności od miejsca zamieszkania (siedziby) lub pobytu osoby otrzymującej dochód oraz w zależności od miejsca położenia źródła dochodu (pobierania dochodu). Od uposażeń opłaca się podatek dochodowy według przepisów Działu I ustawy tylko w tym wypadku, gdy źródło dochodu (miejsce wypłaty uposażenia) znajduje się na obszarze państwa obcego i gdy pracownik posiada na terenie Rzplitej miejsce zamieszkania lub przebywa dłużej niż rok. Stan faktyczny podany wyżej wskazuje, że pracownik nie ma miejsca zamieszkania ani pobytu w Polsce, jakkolwiek jest obywatelem polskim. Już z tego powodu dochody pracownika firmy nie podlegają opodatkowaniu według przepisów Działu I ustawy.

Natomiast bez względu na miejsce zamieszkania lub pobytu pracownik opłaca podatek według Działu II ustawy, o ile na terenie Państwa Polskiego pobiera wynagrodzenie. Przyjąć należy, że zachodzi ten wypadek wobec siedziby firmy, która wypłaca uposażenie. Firma ta ma obowiązek potrącania należnego podatku i wpłacania go do Urzędu Skarbowego we Lwowie, właściwego ze względu na siedzibę pracodawczyni.

ULGA Z ART. 27 USTAWY O POD. DOCH. OBOWIĄZEK PRZEDŁOŻENIA DOWODU.

Pytanie Nr 26. Płatnik nie złożył zeznania o dochodzie. W postępowaniu wyjaśniającym powołał się na zaświadczenie Zarządu Miejskiego, załączone do akt wymiarowych za rok poprzedni a stwierdzające prawo do ulgi z art. 27 ustawy. Urząd Skarbowy obniżki nie zastosował. Płatnik w odwołaniu prosił o zastosowanie niżki z powołaniem na załączone do odwołania nowe zaświadczenie Zarządu Miejskiego. Czy może mieć zastosowanie art. 107 § 2 O. P. (niemożność przedstawienia dowodu w postępowaniu odwoławczym wobec nieprzedłożenia go na żądanie władzy)?

Odpowiedź ad Nr 26. Urząd Skarbowy wezwał płatnika do przedstawienia zaświadczenia o sytuacji rodzinnej, miał więc niewątpliwie w aktach materiał faktyczny, wskazujący, że z ulgi tej płatnik korzystał lub powinien korzystać (np. listę szczegółową mieszkańców lokalu). Powołanie się płatnika na zeszłoroczne zaświadczenie uznacby należało za wystarczające, jeżeli nie zaszyły w międzyczasie zmiany w sytuacji rodzinnej. Urząd Skarbowy, o ile właśnie z tego powodu uznał powołanie się płatnika za niedostateczną odpowiedź na wezwanie, winien był podać to do wiadomości płatnika. W przeciwnym razie nie można mówić, że płatnik nie zaofiarował dowodu, co nie jest identyczne z uznaniem dowodu za niedostateczny przez władzę wymiarową. Płatnik może tedy w postępowaniu odwoławczym zaofiarować dodatkowe dowody, które podlegają uwzględnieniu. Ordynacja Podatkowa w bardzo dużym stopniu ograniczyła pojęcie „zaoczności“ wymiaru, wymiar musi się opierać na materiale faktycznym. Stosowanie zniżki z art. 27 ustawy następować powinno z urzędu i jak słusznie podnosi okólnik Min. Skarbu z 17 kwietnia 1934 L. D. V. 12554/2/34 „ulga z art. 27 ustawy o państwowym podatku dochodowym jest ulgą, która przysługuje płatnikom podatku dochodowego z samej ustawy. Ustawa... nie uzależnia przyznania ulgi od tego czy płatnik żąda jej przyznania... Zarzutem natury prawnej będzie zarzut nieprzyznania ulgi, która przysługuje płatnikom z samej ustawy“. Zarzuty tego rodzaju służą zawsze płatnikowi w postępowaniu odwoławczym i ta okoliczność, że okólnik został wydany pod rządem poprzednich przepisów proceduralnych, jest bez istotnego znaczenia, albowiem przepisy Ordynacji nie wprowadziły zmian, któreby przemawiały przeciw tego rodzaju interpretacji wysnutej przez Ministerstwo Skarbu.

Orzecznictwo skarbowe

ORDYNACJA PODATKOWA.

UJAWNIANIE NAZWISK BIEGLYCH W POSTĘPOWANIU PODATKOWYM.

Przepisy O. P. nie uzasadniają obowiązku władzy ujawniania z urzędu wobec strony osób badanych jako biegłych w toku dochodzenia. (Teza). (Wyrok z 14 grudnia 1938 l. rej. 4754/36).

W odwołaniu swoim skarżąca firma zarzucała przyjęcie przez władzę podatkową zbyt wysokiej podstawy wymiaru, określonej według wartości obiegowej nieruchomości 140.000 zł. Powoływała się ona przy tym na cenę nabycia z roku 1928 i na obecną wartość tej nieruchomości, popartą oceną rzeczoznawcy sądowego — w dalszym zaś toku postępowania — i na jej wartość bilansową. Zaskarżone orzeczenie, zatwierdzające wymiar I instancji, zostało uzasadnione tym, że wartość obiegowa w kwocie 140.000 zł, ustalona przy pomocy biegłych w postępowaniu wymiarowym, została potwierdzona przez innych biegłych, przesłuchanych w postępowaniu odwoławczym. Skarga zarzuca niedostateczność uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia, jako niewymieniającego

wspomnianych w nim biegłych i nie podającego poszczególnych pozycji szacunkowych, przy czym zarzuca mylność i nierealność szacunku tych biegłych, domagając się uznania za jedynie słuszną ocenę rzeczoznawcy, dołączoną do odwołania przez stronę.

O ile chodzi o zarzuty skargi, podnoszące obowiązek pozwanej władzy przytoczenia w orzeczeniu osób powołanych przez nią rzeczoznawców, oraz poszczególnych pozycji szacunkowych, to te zarzuty należało uznać za nietrafne. Ani bowiem z przepisów, ani z konstrukcji Ordynacji Podatkowej — w ogóle nie przewidującej obowiązkowego uczestnictwa strony przy badaniu świadków i biegłych (gdy badanie to jest, jak w niniejszym wypadku dokonywane przez władze administracyjne) — nie wynika, aby władza była związana ujawniać wobec strony z urzędu osoby badane w toku dochodzenia. Zaś odnośnie do kwestii nieprzytoczenia w orzeczeniu poszczególnych pozycji wartości szacunkowej opodatkovanej nieruchomości to i ten zarzut uznał Najwyższy Trybunał Administracyjny za nietrafny już choćby dlatego, że w niniejszej sprawie wchodzi w

rachubę — co nie jest sporne — wartość obiegowa nieruchomości jako jednej całości (jednego obiektu podatkowego), i skoro wartość taka określa się w myśl § 6 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 r. poz. 717 Dz. Ust. wg. cen płaconych za inne nieruchomości (takie same lub podobne), a nie wg. oceny części składowych danej nieruchomości, wobec czego wymiowanie przez władzę podatkową szacunku takich poszczególnych części byłoby bezprzedmiotowe i zbędne.

Skarga jednak poza tym zarzuca nierealność wzgl. niesłuszność oceny rzeczoznawców, zbadanych w postępowaniu odwoławczym, twierdząc, że jedynie słuszne są ustalenia rzeczoznawcy strony skarżącej. Aczkolwiek zarzut ten w zasadzie nie podlega rozważeniu przez instancję kasacyjną, jako zarzut faktyczny, to jednak powyższa niekompetencja Trybunału nie rozciąga się na kwestię dowolności. Przyjmując zaś w związku z całością treści skargi (zarzucającej m. inn. brak uzasadnienia odnośnie do przyjętej podstawy wymiaru, względnie wartości obiegowej nieruchomości, w kwocie 140.000 zł i nierealność tej kwoty), że strona podnosi kwestię dowolności odnośnie ustaleń, Najwyższy Trybunał Administracyjny rozpoznał sprawę w tym kierunku.

Otóż pozwana władza w myśl art. 70 § 2 a Ord. Pod. z r. 1936 miała prawo oprzeć się na opinii rzeczoznawców, powołanych przez nią. Opinia taka jednak, która w myśl § 4 tegoż art. winna mieć formę piśmiennego dokumentu, winna odpowiadać podstawowym wymogom dokumentów publicznych; gdy zaś w danym wypadku została ona ujęta w formę protokołu — specjalnie wymogom jakim winien odpowiadać protokół urzędowy. Jednakże protokół oceny biegłych, na który powołuje się skarżone orzeczenie, jako na potwierdzenie pierwotnego oszacowania, przeprowadzonego w postępowaniu wymiarowym, wykazuje przeróbki cyfrowe i słowne w spornej w niniejszej sprawie wartości obiegowej nieruchomości, przy czym z protokołu tego nie wynika, kto, kiedy i z jakiego powodu przeróbek tych dokonał. Gdy takie usterki, wg. ogólnych zasad, dyskwalifikują odnośnie pismo urzędowe, pozwana władza bezzasadnie uznała powyższy protokół za podstawę swojego orzeczenia, a przyjmując jako wartość obiegową nieruchomości figurującą w nim, a przerobioną cyfrę, dopuściła się dowolności.

KSIĘGI HANDLOWE. OBOWIĄZEK BADAŃ, CZY ODPOWIADAJĄ WYMOGOM UPROSZCZONEJ KSIĘGOWOŚCI.

Władza odrzucając księgi handlowe jako nieprawidłowe, nie ma obowiązku ustalać, czy odpowiadają one w swych częściach wymogom uproszczonej księgowości (art. 81 § 2 ordynacji podatkowej). (Teza). (Wyrok NTA z 20 stycznia 1939 l. rej. 5624/35).

Przy rewizji ksiąg handlowych skarżącego stwierdzono, że są one prowadzone systemem włoskim, że dziennik nie jest zgodny z księgą główną i nie obejmuje wszystkich transakcji i że księga magazynowa zboża nie zawiera szczegółowego rozchodu a księga magazynowa mąki — przychodu. Z tych powodów przy wymiarze zostały księgi uznane za nieprawidłowe.

Skarga zarzuca, że skoro stwierdzone zostało, że księgi nie odpowiadają wymogom prawidłowej księgowości kodeksowej, to należało zbadać, czy odpowiadają one warunkom § 4 rozporządzenia ministerialnego z 13 kwietnia 1932. Zarzut ten nie jest trafny. Przedmiotem oceny prawidłowości ksiąg są księgi faktycznie prowadzone w swym całokształcie i stwierdzenie usterek, niezgodnych z zasadami ustawy lub prawidłami księgowości, obowiązującymi dla danego systemu księgowości, nie nakłada na władzę obowiązku oceny, czy księgi w swej całości lub też w poszczególnych elementach księgowości spełniają warunki „uproszczonej księgowości“ z rozp. z 13 kwietnia 1932. Ocena władzy w tym wypadku ogranicza się do kwestii zdatności ksiąg nieprawidłowych do przeprowadzenia z nich dowodu jako z zapisów.

Skoro płatnik obrał pewien system prowadzenia ksiąg, ocena prawidłowości polega na stwierdzeniu zgodności sposobu prowadzenia ksiąg z zasadami tego systemu. Uproszczona księgowość, wprowadzona rozporządzeniem z 13 kwietnia 1932 jest także jednym z systemów księgowości i można pod kątem widzenia przepisów §§ 3 i 4 tego rozporządzenia oceniać tylko takie księgi, które ze swego założenia — a więc z ilości i rodzaju zaprowadzonych ksiąg i objętych nimi zaszczości — odpowiadają tym przepisom. Poszczególne zaś księgi, wyjęte z całokształtu prowadzonej faktycznie rachunkowości, nie mogą być uznane za odrębny system księgowości, ale jako posiłkowy w stosunku do systemu, jakim odpowiada całość zaprowadzonych ksiąg.

Skoro więc niesporne jest, że niektóre księgi faktycznie prowadzone wykazywały usterki, dyskwalifikujące ich prawidłowość jako ksiąg odpowiadających przepisom kodeksu handlowego, obojętne jest, czy pośród prowadzonych ksiąg znajdowały się też i takie księgi, prowadzone prawidłowo, któreby wyczerpywały pojęcie ksiąg uproszczonych i władza pozwana nie miała obowiązku wypowiedziania się co do kwestii, czy te, wyjęte z faktycznego całokształtu księgowości, księgi mogłyby w wypadku, gdyby były zaprowadzone jako całkowity system ksiąg uproszczonych, być uznane za prawidłowe w rozumieniu § 4 cyt. rozporządzenia.

STOSOWANIE PRZEPISÓW ART. 98 O. P. (DAWNIJ ART. 85 USTAWY O PODATKU DOCHODOWYM, POZ. 411/25 DZ. UST.).

Nie jest koniecznym wymogiem zastosowania art. 85 ustawy o pod. doch. poz. 411/25 Dz.

Ust.), by nowo ujawnione okoliczności obejmowały całokształt podstaw wymiaru podatku — wystarczy jeśli one obejmują dane, wpływające na ustalenie choćby jednego z istotnych elementów dochodu podatkowego.* (Wyrok NTA z 13 grudnia 1938 l. rej. 8571-2/34)**).

Wobec ujawnienia w toku śledztwa sądowego zapisków skarżącego, obejmujących dane, dotyczące nabywania przez niego szmat i ich sprzedaży, dokonany został skarżącemu dodatkowy wymiar podatku dochodowego na lata 1929 i 1930; pierwotne wymiary oparte były na obrocie ustalonym przy wymiarze podatku przemysłowego i na normach średniej dochodowości — przy wymiarach dodatkowych wzięła władza za podstawę wykazane zapiskami koszty nabycia towaru, udowodnione przez skarżącego koszty handlowe i przychód za sprzedany towar. Ten ostatni ustaliła władza na podstawie ksiąg handlowych głównego odbiorcy towaru, Mirkowskiej Fabryki Papieru, przyjmując go w wysokości, w jakiej w tych księgach skarżący został w ciągu roku 1928 względnie 1929 uznany.

Jako najdalej idący rozpatrzył Najwyższy Trybunał Administracyjny przede wszystkim zarzut obrazy art. 85 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), który skarga opiera na twierdzeniu, że „akta podatkowe i prywatne notatki“ skarżącego nie zawierają nowych konkretnych okoliczności w rozumieniu tego przepisu prawa. Zarzut ten nie jest uzasadniony. Skoro w postępowaniu pierwotnym skarżący nie przedstawił żadnego materiału, mogącego służyć za podstawę ustalenia jego kosztów handlowych, i wskutek tego wymiar został dokonany przy wzięciu za podstawę norm średniej zyskowności, to wyjście na jaw materiału, pozwalającego na ustalenie najważniejszej części tych kosztów — kosztów nabycia towaru, który był przedmiotem handlu skarżącego — spełniało warunek dodatkowego wymiaru z art. 85 ustawy. Okoliczność, że materiał ten, o ile chodzi o stronę przychodową, nie odbiegał w sposób istotny od danych, którymi władza rozporządzała przy pierwotnym wymiarze, jak również, że nie obejmował on danych, dotyczących dalszych kosztów handlowych, nie zmienia postaci rzeczy. Nie jest bowiem koniecznym wymogiem zastosowania art. 85 ustawy, by nowo ujawnione okoliczności obejmowały całokształt podstaw wymiaru podatku — wystarczy jeśli one obejmują dane, wpływające na ustalenie choćby jednego z istotnych elementów dochodu podatkowego.

*) Art. 98 O. P. poz. 134/36 Dz. Ust.

**) Podany do wiadomości władz skarbowych — O. M. S. z 16.II.1939 L. D. V. 1260/2/39.

SFAŁSZOWANIE, PODROBIENIE DECYZJI O UOMORZENIU ZALEGŁOŚCI PODATKOWYCH. UNIEWAŻNIENIE TAKIEJ DECYZJI.

Po stwierdzeniu, że decyzja Izby Skarbowej o utworzeniu zaległych podatków — podana płatnikowi prawidłowo do wiadomości pismem właściwego Urzędu Skarbowego — została sfalszowana względnie podrobiona, winna władza skarbowa wydać i doręczyć płatnikowi należycie umotywowane postanowienie, uznające poprzednią decyzję za nieważną i umożliwić płatnikowi obronę przeciw tej nowej decyzji w toku instancji. (Wyrok NTA z 31 grudnia 1938 l. rej. 6584/37).

M. M. wniósł do Izby Skarbowej we Lwowie podanie o umorzenie zaległych podatków.

Urząd Skarbowy zawiadomił płatnika, że Izba Skarbowa decyzją z dnia 16 sierpnia 1934 umorzyła część zaległości oraz zezwoliła na spłatę reszty zaległości w ratach miesięcznych.

Wspomnianej decyzji Izby Skarbowej akta nie zawierają; według odpowiedzi na skargę decyzja ta zaginęła.

Zarazem przeprowadził Urząd Skarbowy w księgach bierczych na koncie skarżącego odpisanie wyżej wymienionych umorzonych zaległości. Według sprawozdania z przebiegu dochodzeń administracyjnych zostało na skutek przeprowadzonych później dochodzeń administracyjnych co do zasadności powyższych odpisów zaległości podatkowych ujawnione, że wymieniona decyzja Izby Skarbowej z dnia 16 sierpnia 1934 została „sfalszowana wzgl. podrobiona“ przez jednego z urzędników Izby Skarbowej, przeciw któremu zostało wszczęte postępowanie karne. Po stwierdzeniu tego faktu Izba Skarbowa poleciła wymienionemu Urzędowi Skarbowemu bezzwłocznie przypisać ponownie w księgach bierczych należności podatkowe umorzone niewłaściwie decyzją Izby Skarbowej z dnia 16 sierpnia 1934, i wszcząć przeciw zobowiązanemu natychmiast kroki egzekucyjne w celu zlikwidowania tych zaległości. Na skutek tego zarządzenia Izby Skarbowej Urząd Skarbowy po doręczeniu płatnikowi upomnień egzekucyjnych wszczął przeciw niemu egzekucję w celu ściągnięcia wymienionych zaległości. Przeciw wszczęciu egzekucji wniósł płatnik zażalenie, w którym podniósł, że wszczęcie egzekucji odnośnie do zaległości umorzonych prawomocną decyzją Izby Skarbowej, doręczoną płatnikowi w drodze urzędowej, jest niedopuszczalne, dopóki decyzja ta nie została uchylona i żalący się nie został o tym zawiadomiony, oraz że decyzja ta mogłaby być uchylona jedynie w wypadku udowodnienia mu, iż bądź sam ją sfalszował, bądź też do jej sfalszowania lub wprowadzenia w błąd władzy się przyczynił, że jednak okoliczności takich stronie nie udowodniono.

Izba Skarbowa nie uwzględniła zażalenia „dla braku podstaw prawnych“ oraz z nadmienien-

niem, że „powołana przez żalącego się rzekoma decyzja o umorzeniu wymienionych zaległości „nie została, jak stwierdzono, wydana przez Izbę Skarbową“.

Skarga wniesiona na to orzeczenie ponawia zarzuty odwołania oraz zarzuca, że zaskarżone postanowienie jest dotknięte istotną wadliwością dla braku należytego uzasadnienia faktycznego i prawnego.

Skarba zasadnie zarzuca, że ogólnikowe uмотywowanie zaskarżonej decyzji, brakiem podstaw prawnych do uwzględnienia zażalenia nie stanowi dostatecznego jej uzasadnienia, gdyż nie zawiera ono należytego rozprawy się z zarzutami odwołania i może utrudnić skarżącemu obronę w instancji kasacyjnej. Również nie stanowi dostatecznego uzasadnienia zaskarżonej decyzji samo stwierdzenie, że rzekoma decyzja o umorzeniu wymienionych zaległości nie została wydana przez Izbę Skarbową, skoro — co jest niesporne — szczegółowa treść takiej decyzji została skarżącemu podana do wiadomości pismem Urzędu Skarbowego z 5 października 1934.

W rzeczy samej winna była władza skarbowa po stwierdzeniu, że decyzja Izby Skarbowej z 16 sierpnia 1934 o umorzeniu zaległości podatkowych — podana płatnikowi prawidłowo do wiadomości pismem właściwego Urzędu Skarbowego — została sfałszowana względnie podrobiona, wydać i doręczyć skarżącemu należyce uмотywowane postanowienie, uznające decyzję z 16 sierpnia 1934 za nieważną i umożliwić skarżącemu obronę przeciw tej nowej decyzji w toku instancji. Dopiero taka decyzja mogła by dać podstawę do wdrożenia egzekucji celem ściągnięcia zaległości podatkowych, o których umorzeniu skarżący był uprzednio urzędowo zawiadomiony.

SPROSTOWANIE PRAWOMOCNEGO WYMIARU PODATKU OSOBIE PRAWNEJ NA SKUTEK ZMIANY ORZECZENIA DOTYCZĄCEGO INNEGO OKRESU OPERACYJNEGO.

1. *Sprostowanie prawomocnego wymiaru, uwolniane zmianą orzeczenia wymiarowego dotyczącego innego okresu operacyjnego osoby prawnej opodatkowanej na zasadzie art. 21 ustawy o podatku dochodowym nie może być traktowane jako wymiar dodatkowy, lecz jako sprostowanie błędu wedle art. 118 O. P. poz. 134/36 Dz. Ust.*

2. *Podstawą sprostowania prawomocnych wymiarów mogą być tylko niesporne okoliczności faktyczne, z których bezpośrednio da się wysnuć wniosek o zajęciu błędu, podwójnego opodatkowania lub podwójnego uwzględnienia tego samego elementu rachunkowego przy więcej niż jednym wymiarze tego samego podatku tej samej osobie.*

3. *Zmiana stanowiska prawnego władzy w odniesieniu do pewnego zagadnienia nie może*

być podstawą zmiany prawomocnych orzeczeń tejże władzy, opartych na odmiennej interpretacji prawa. (Wyrok NTA z 9 grudnia 1938 l. rej. 6598/35)).*

Skarżąca przez szereg lat spisywała nieściągalne wierzytelności przez przeniesienie ich najpierw na figurujący w pasywach bilansu rachunek „wątpliwych dłużników“, z którego dopiero w późniejszych okresach operacyjnych dokonywała definitywnych odpisów. Przy kolejnych wymiarach podatku dochodowego władza doliczała do zysków bilansowych sumy przeniesione na rachunek wątpliwych dłużników, traktując je jako rezerwy, odliczała natomiast od zysków bilansowych sumy definitywnie spisane na straty. Jedno z orzeczeń odwoławczych, dotyczące roku podatkowego 1927, zostało przez skarżącą zaskarżone do Najwyższego Trybunału Administracyjnego (l. rej. 2844/34 i 10818/34) i w następstwie skargi cofnięte przez władzę pozwaną. W nowowymdanym orzeczeniu z 30 września 1934 władza pozwana uwzględniła odwołanie skarżącej i uznała za potrącalne sumy, przeniesione na rachunek wątpliwych dłużników w roku operacyjnym 1925/6 — zarządzając zarazem sprostowanie tych wymiarów na lata następne, w których sumy te z powodu ich definitywnego spisania z rachunku wątpliwych dłużników zostały z zysków bilansowych skarżęcej potrącone. Wnieioną na to orzeczenie skargę l. rej. 4649/35 pozostawił Najwyższy Trybunał Administracyjny bez rozpoznania.

Wykonując zawarte w powołanym orzeczeniu polecenie, władze wymiarowe dokonały „uzupełniających“ wymiarów podatku dochodowego na lata 1928, 1929 i 1930, ponieważ przy pierwotnych wymiarach na te lata również były doliczone jako rezerwy sumy spisane przez rachunek wątpliwych dłużników, odliczane natomiast sumy, wprowadzone na ten rachunek w roku operacyjnym 1925/6, a w latach operacyjnych, miarodajnych dla wymiarów na następne trzy lata podatkowe, z tego rachunku definitywnie odpisane. Orzeczenia odwoławcze, którymi w odniesieniu do pierwotnych wymiarów na te trzy lata odwołań nie uwzględniono, nie były przedmiotem skarg do Najwyższego Trybunału Administracyjnego i uprawomocniły się.

Przeciw wspomnianym wymiarom „uzupełniającym“ wniosła skarżąca odwołania, podnosząc w nich, że wprawdzie stanowisko władzy pozwanej byłoby w zasadzie słuszne, jednak prawa skarżącej zostały przez przeprowadzone zmiany w traktowaniu sum spisanych przez rachunek wątpliwych dłużników jako rezerwy podlegającej opodatkowaniu tylko w odniesieniu do jednego roku podatkowego 1927 — naruszone, doliczane bowiem z tego samego tytu-

*) Podany do wiadomości władz skarbowych — O. M. S. z 18.II.1939 L. D. V. 2189/2/39.

łu w następnych latach podatkowych sumy zostały opodatkowane niesłusznie, a opodatkowanie to nie zostało wyrównane odliczeniem w latach podatkowych 1930 i 1931 sum definitywnie odpisywanych, ponieważ w okresach miarodajnych dla wymiarów na te lata podatkowe skarżąca wykazała straty. W konkluzji żądała skarżąca zrewidowania wymiarów na lata 1928, 1929 i 1930 także i w części, dotyczącej doliczenia sum przeniesionych na rachunek wątpliwych dłużników i odliczenia tych sum od podstaw wymiaru podatku na te lata. Władza pozwana zaskarżonymi obecnie orzeczeniami nie uwzględniła odwołań, podnosząc, że uwzględnienie odwołania na rok 1927 z uwagi na ciągłość bilansową pociąga za sobą odpowiednie sprostowanie wymiarów na lata następne, choćby były one prawomocne, że natomiast żądanie ponownego rozpatrzenia zarzutów odwołań, dotyczących lat podatkowych 1928, 1929 i 1930, wobec prawomocności wymiarów nie ma podstaw prawnych. Pod względem prawnym powołała się władza na przepis § 1 art. 104 O. P. (poz. 346/34 D. U.).

Na zarzuty skarg rozważył Najwyższy Trybunał Administracyjny co następuje:

I. Przede wszystkim zarzucają skargi obrażę przepisu art. 104 O. P., podnosząc, iż nie zachodziły w danych wypadkach warunki stosowania tego przepisu. Istotnie, powołanie się władzy pozwanej na przepis art. 104 O. P. nie jest trafne. Sprostowanie prawomocnego wymiaru, wywołane zmianą orzeczenia wymiarowego dotyczącego innego okresu operacyjnego osoby prawnej opodatkowanej na zasadzie art. 21 ustawy o podatku dochodowym, — którego zasadniczą dopuszczalność orzekł Najwyższy Trybunał Administracyjny wyrokiem z dnia 30 listopada 1934 l. rej. 10573/31, Zb. wyr. Nr 342 S — nie może być traktowane jako wymiar dodatkowy, lecz jako sprostowanie błędu wedle art. 125 O. P. (obecnie art. 118 O. P.). Wprawdzie przepis ten w § 1 mówi tylko o błędach rachunkowych, w § 2 zaś o omyłkowym obciążeniu tej samej osoby lub tego samego przedmiotu opodatkowania podwójnie tym samym podatkiem, to jednak z naczelnej zasady O. P. oparcia wymiaru na materiale faktycznym zgodnym z rzeczywistością i z niewątpliwego celu przepisu art. 125: wykluczenia wadliwego opodatkowania, oparte czy to na błędzie rachunkowym, czy to na podwójnym uwzględnieniu tego samego stanu faktycznego przy opodatkowaniu tej samej osoby, wysnuć należy wniosek, że sprostowanie wymiaru prawomocnego przez uwzględnienie w jego podstawach obliczeniowych faktu, że jeden z elementów tych podstaw został przy wymiarze podatku tej samej osobie od tego samego przedmiotu za inny okres podatkowy już uwzględniony — mieści się w granicach tego przepisu.

Tym samym upadają zarzuty wysnute z przepisu art. 104 O. P., łącznie z zarzutem prze-

dawnienia, który zresztą nie został podniesiony w odwołaniach, lecz dopiero po raz pierwszy w skargach dotyczących wymiarów na lata 1928 i 1929.

II. Skargi zarzucają ponadto wadliwość postępowania z powodu nierozprawienia się władzy pozwanej z zarzutami odwołania, streszczającymi się we wniosku o rewizję wymiarów także w odniesieniu do kwestii doliczalności do zysków danych okresów operacyjnych sum, przeniesionych na rachunek wątpliwych dłużników. Władza pozwana traktowała te zarzuty odwołania jako żądanie ponownego rozpatrzenia zarzutów odwołań od pierwotnych wymiarów, które zostały już zatwierdzone prawomocnymi orzeczeniami, i uznała żądanie takie za niemające oparcia w ustawie. Stanowisko władzy jest trafne. Podstawą sprostowania prawomocnych wymiarów mogą być tylko niesporne okoliczności faktyczne, z których bezpośrednio da się wysnuć wniosek o zajęciu błędu, podwójnego opodatkowania lub podwójnego uwzględnienia tego samego elementu rachunkowego przy więcej niż jednym wymiarze tego samego podatku tej samej osobie. Nie można natomiast rozciągać postanowień o sprostowaniu błędów rachunkowych i podwójnym opodatkowaniu na wypadki, gdy analogiczne zjawiska gospodarce były traktowane w różnych okresach podatkowych przy wymiarze podatku tej samej osobie z różnych stanowisk prawnych. Zmiana więc stanowiska prawnego władzy w odniesieniu do pewnego zagadnienia nie może być podstawą zmiany prawomocnych orzeczeń tejże władzy, opartych na odmiennej interpretacji prawa. Kwestie prawne muszą być w odniesieniu do każdego odrębnego okresu podatkowego rozstrzygnięte w toku instancji, a wysnute z tego stanowiska prawnego, które w toku instancji się ostało, odpowiednie konsekwencje w dziedzinie ustalenia podstaw wymiaru podatku nie mogą być poddane rewizji z powodu późniejszej zmiany tego stanowiska przez daną władzę przy sposobności orzekania o wymiarze podatku na inny okres.

W danym wypadku skarżąca z szeregu orzeczeń władzy pozwanej opartych na jednolitym poglądzie prawnym, zaskarżyła tylko jedno do Najwyższego Trybunału Administracyjnego. Wprawdzie konsekwencje tego faktu wskutek cofnięcia przez władzę orzeczenia i wydania nowego, uwzględniającego stanowisko prawne skarżącej, rozciągnęły się w pewnej mierze także i na inne lata podatkowe, ale nie wynika stąd, by władza miała obowiązek również orzeczenia niezaskarżone cofać i wydawać w ich miejsce nowe, oparte na zmienionym zapatrywaniu prawnym.

Z tych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargi jako nieuzasadnione.

DORĘCZANIE PISM WŁADZ SKARBOWYCH PRZEZ GMINY MIEJSKIE.

Określony w art. 147 § 1 Ordynacji Podatkowej (poz. 134/36 Dz. Ust.) obowiązek gmin miejskich bezpłatnego doręczania pism władz skarbowych odnosi się tylko do pism objętych art. 1 O. P. (Teza). (Wyrok NTA z 9 grudnia 1938 l. rej. 4234/37*).

Izba Skarbowa w Poznaniu pismem z dnia 22 listopada 1934 zwróciła się do Prezydenta miasta Poznania o zorganizowanie, w myśl art. 151 § 1 Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 poz. 346/34 Dz. U. R. P. odpowiedniego aparatu do doręczania pism władz skarbowych za wynagrodzeniem, określonym w art. 9 § 3 powyższej ordynacji, a Zarząd miasta Poznania uczynił zadość temu żądaniu.

Pod rządem Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 w jej pierwotnym brzmieniu kwestia wynagrodzenia gminy m. Poznania z tytułu powyższych doręczeń nie nasuwała żadnych wątpliwości.

Po nowelizacji Ordynacji Podatkowej dekretem Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 14 stycznia 1936 poz. 13/36 Dz. U. R. P., obowiązującym od 15 stycznia 1936 Zarząd miasta Poznania wychodząc z założenia, że mimo zmiany art. 9 Ordynacji w brzmieniu obecnym dalsze doręczanie pism władz skarbowych nie jest bezwzględnie obowiązkiem gminy, a w każdym razie nie może być bezpłatne, zażądał wyasygnowania kwoty 23666 zł 65 gr tytułem zwrotu uposażenia gońców, wykonywujących te doręczenia w czasie od 16 stycznia do 31 lipca 1936.

Izba Skarbowa w Poznaniu decyzją z 28 października 1936 odmówiła powyższemu żądaniu, ponieważ wyżej wspomniany dekret Prezydenta Rzeczypospolitej z 14 stycznia 1936, utrzymując w mocy obowiązek doręczania przez gminy miejskie pism władz skarbowych, uchylił wynagrodzenie za doręczenie, przewidziane poprzednio w art. 9 § 3 Ordynacji. Zarazem zaznaczyła Izba, że mimo to uskutecznianie tych doręczeń przez gminę nie jest bynajmniej bezpłatne, ponieważ Skarb Państwa w art. 3 powołanego wyżej dekretu zrzekł się jednocześnie na rzecz gmin miejskich pobieranego od nich dotychczas 2% wynagrodzenia za wymiar i pobór dodatków komunalnych oraz części wpływów z podatków od lokali.

Od powyższej decyzji gmina miasta Poznania wniosła odwołanie, w którym zarzuca:

1) że doręczanie przez gminę całej korespondencji władz skarbowych nie może być jej obowiązkiem, ponieważ Ordynacja Podatkowa, mówiąc o doręczeniach wymienia na pierwszym

miejscu organa władz skarbowych następnie pocztę, a dopiero na trzecim miejscu zarządy gmin,

2) że Ordynacja Podatkowa nie postanawia bynajmniej, by uskutecznianie tych doręczeń miało się odbywać bezpłatnie, a gmina powołuje się w tej mierze na analogię z § 1 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych z 18 listopada 1930 poz. 719/30 Dz. U. R. P.,

3) że z powołanego wyżej dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej z 14 stycznia 1936 nie można wysnuć wniosku, by gminy miejskie w zamian za zrzeczenie się przez Skarb Państwa wynagrodzenia za wymiar i pobór dodatków komunalnych oraz części wpływów z podatku od lokali miały bezpłatnie uskutecznić doręczenia przewidziane Ordynacją Podatkową.

Ministerstwo Skarbu orzeczeniem z dnia 9 czerwca 1937 nie uwzględniło odwołania gminy miasta Poznania wychodząc z założenia, że zarówno przed jak i po nowelizacji Ordynacji Podatkowej gminy miejskie obowiązane były i są do doręczania pism władz skarbowych, a kolejność organów wymienionych w art. 147 § 1 ordynacji podatkowej w brzmieniu obecnym (art. 151 § 1 w brzmieniu poprzednim) nie ma istotnego znaczenia, przeciwnie doręczanie może być uskuteczniane przez organa władz skarbowych, pocztę lub zarządy gmin miejskich wedle uznania władz skarbowych. Dalej twierdzi pozwana władza że wobec art. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 14 stycznia 1936 poz. 13 Dz. Ust. powyższy obowiązek mają gminy miejskie spełniać bezpłatnie a to w zamian za ekwiwalent przyznany im przez Skarb Państwa w tym artykule.

To orzeczenie jest przedmiotem skargi, która powtarza zarzuty odwołania, a pozwana władza w odpowiedzi na skargę podtrzymuje stanowisko prawne zajęte w zaskarżonym orzeczeniu. Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje: Przede wszystkim stwierdzić należy, że gmina miasta Poznania w piśmie z dnia 25 września 1936 a następnie w odwołaniu wprawdzie kwestionowała, czy gminy miejskie obowiązane są do doręczania całej korespondencji władz skarbowych, atoli nie domagała się bynajmniej zwolnienia jej od tego obowiązku w całości lub w części, lecz ograniczyła się do żądania wynagrodzenia za uskutecznione doręczenia. Wobec tego Najwyższy Trybunał Administracyjny z uwagi na przepis art. 83 ust. 3 prawa o Najwyższym Trybunale administracyjnym rozpoznał dotyczący zarzut skargi jedynie w powyższych granicach.

O ile tedy chodzi o odpowiedź na pytanie, czy po nowelizacji Ordynacji Podatkowej gminy miejskie mają bezpłatnie doręczać pisma władz skarbowych, to Trybunał uznaje pogląd władzy pozwanej za trafny. Jak to bowiem słusznie podnosi władza pozwana, z zestawienia odnośnych przepisów O. P. przed nowelizacją z postanowieniami dekretu Prezydenta

*) Art. 147 O. P. w brzmieniu art. 3 ustawy z 11 stycznia 1938 poz. 16 Dz. Ust. przewiduje dla pism objętych art. 1 O. P. wynagrodzenie w wysokości 6 groszy od każdego pisma.

Rz. P. z 14 stycznia 1936 poz. 13 Dz. Ust. nie da się w spornej kwestii wysnuć inny wniosek aniżeli ten, że ustawodawca nowelizując art. 9 i 151 (nowy 147) O. P. chciał zmienić dotychczasowy sposób odszkodowania gmin za skutecznianie doręczeń i wprowadził jednostkowe wynagrodzenie od pisma jedynie w stosunku do gmin wiejskich, co do gmin miejskich natomiast uchylił dotychczasowe procentowe wynagrodzenie w związku z ekwiwalentem, przyznany tym gminom w art. 3 rzeczonego dekretu Prezydenta Rz. P. Takie jednak ujęcie sprawy nie załatwia jeszcze całokształtu zagadnienia, wyłaniającego się w niniejszej sprawie, bo przeciw Ordynacja Podatkowa odnosi się tylko do postępowania w sprawach podatków, wymienionych przez nią wyczerpująco w art. 1, a doręczenia skuteczniane przez gminy miejskie dotyczą również innych pism władz skarbowych w szczególności także dotyczących podatku spadkowego oraz postępowania egzekucyjnego władz skarbowych, przy czym wypada podnieść, że jak wynika ze znajdującego się w aktach pisma 1. Urzędu Skarbowego w Poznaniu z 27 listopada 1934 (inne Urzędy nie nadesłały tak zestawionej statystyki) dwie trzecie części wszystkich wezwań tego Urzędu przypadają właśnie na sprawy z postępowania egzekucyjnego. Ordynacja Podatkowa nie może przeto dać podstawy prawnej do uznania, że również do tych ostatnich pism odnosi się obowiązek bezpłatnego doręczania ich przez gminy miejskie stronom.

Gmina m. Poznania powołała się w swym odwołaniu celem uzasadnienia swego żądania na analogię z § 1 rozporządzenia Ministerstwa Spraw Wewnętrznych z 18 listopada 1930 poz. 719 Dz. Ust. w związku z art. 23 prawa o postępowaniu administracyjnym. Władza pozwana uważa to powołanie się za pozbawione znaczenia prawnego, skoro sprawa doręczania pism władz skarbowych jest uregulowana odrębnymi przepisami O. P. Gdy jednak ten pogląd, jak to wyżej wywiedziono, jest trafny jedynie w odniesieniu do pism mieszczących się w ramach art. 1 O. P. przeto wyłania się pytanie, czy do innych pism władz skarbowych może mieć zastosowanie przepis, na którym chce się oprzeć Gmina m. Poznania.

Otóż Trybunał orzekł już i uzasadnił w wyroku z dnia 2 marca 1936, 1. rej. 3957/33 (Zb. wyr. NTA 1. rej. 1177), na który powołuje się obecnie na myśl § 57 swego regulaminu, że wyłączenie, zastrzeżone w art. 112 prawa o postępowaniu administracyjnym, nie dotyczy rozrachunku władz skarbowych z władzami gminnymi odnośnie do doręczanych przez organa gminne płatnikom na zlecenie władz skarbowych wezwań płatniczych; z przepisów zaś rozporządzeń: Rady Ministrów z 25 czerwca 1932 poz. 580/32 Dz. U. R. P., tudzież Ministra Spraw Wewnętrznych z 18 listopada 1930 poz.

719/30 Dz. U. R. P. wynika prawo gmin do zwrotu kosztów pomienionych doręczeń.

Gdy zaś regulujące tę sprawę przepisy O. P. nie obejmują — jak już wyżej powiedziano — wszystkich pism władz skarbowych, przeto wyrażony w tym wyroku pogląd Najwyższego Trybunału Administracyjnego zachował nadal swe znaczenie, o ile chodzi właśnie o pisma, nie objęte O. P.

Władza pozwana wychodząc z odmiennych założeń prawnych odmówiła żądaniu Gminy m. Poznania w całości, nie wdając się w rozpoznanie, jaka ilość doręczeń przypada na wezwania władz skarbowych, oparte na Ordynacji Podatkowej, a jaka na inne, w szczególności na podatek spadkowy oraz na postępowanie egzekucyjne władz skarbowych, wobec czego Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał, że postępowanie dotknięte jest wadliwością.

**SPROSTOWANIE FAŁSZYWEGO ZEZNA-
NIA O OBROTCIE. UJAWNIECIE CZYNU
PRZESTĘPNego A OTRZYMANIE PRZEZ
WŁADZĘ SKARBOWĄ WIADOMOŚCI O
OSIĄGNIĘCIU PRZEZ PRZEDSIĘBIORSTWO
WIĘKSZEGO OBROTU, NIŻ PODANY W
ZEZNANIU.**

*Z art. 171 Ord. Pod. poz. 134/36 Dz. Ust. wynika, że sprostowanie fałszywego zeznania nastąpić musi przed ujawnieniem czynu przestępnego przez władze skarbowe. Otrzyma-
nie przez władzę skarbową wiadomości o osiągnięciu przez przedsiębiorstwo większego obrotu, niż został podany w zeznaniu o obrocie, stanowi ujawnienie przestępstwa przez władze skarbowe w rozumieniu art. 171 Ord. Pod., za czym sprostowanie zeznania po tym ujawnieniu przestępstwa przez władze skarbowe nie może uzasadnić ani czynnego żalu, ani dobrej woli sprawcy. (Wyrok SN z 14 grudnia 1938 3 K. 1890/38).*

Sąd wyrokujący bezzasadnie powołał się w sprawie niniejszej na przepis art. 171 Ord. Pod., przyjmując, że oskarżony ujawnił czynny żal przez sprostowanie swego fałszywego zeznania przed ujawnieniem czynu przestępnego przez władze skarbowe. Motyw ten, poza niepopartym niczym ogólnikiem, „że przewód sądowy nie wykazał żadnych danych“, stanowił w zaskarżonym wyroku jedyny argument, na podstawie którego Sąd przyjął brak świadomości po stronie oskarżonego, argument ten jednak oparty jest na zupełnie błędnych przesłankach prawnych z pominięciem ujawnionych w postępowaniu okoliczności faktycznych i własnych ustaleń Sądu.

Z art. 171 Ord. Pod. wynika, że sprostowanie fałszywego zeznania nastąpić musi przed ujawnieniem czynu przestępnego przez władze skarbowe.

Z akt sprawy wynika, że władze skarbowe jeszcze przed 1 grudnia 1936 miały informację, że oskarżony w złożonym zeznaniu o ob-

rocie podał nieprawdziwe okoliczności w celu uszczuplenia ustawowo należącego się podatku, a w szczególności, że ustalono na podstawie kart informacyjnych — co sam Sąd stwierdza —, że obrót oskarżonego w 1935 wynosił 83.961 zł, a na podstawie opinii biegłych obrót ten miał nawet wynosić 120.000, i że w wyniku tego władze skarbowe jeszcze przed dniem 1 grudnia 1936 wysłały oskarżonemu nakazy płatnicze na podatek obrotowy za rok 1935 od obrotu w wysokości 150.000 zł, oskarżony zaś dopiero po otrzymaniu tych nakazów płatniczych, bo w dniu 1 grudnia 1936, pod naciskiem ujawnionych okoliczności, złożył sprostowanie swego zeznania i to niepełne, bo wysokość swego obrotu za rok 1935 podniósł z poprzednio podanej kwoty 37.000 zł do kwoty 59.627 zł.

Ponieważ zaś — jak to wyjaśnił Sąd Najwyższy (Zb. 97/25 i 127/27 oraz 2 K 479/32 z 3.6.1932) ujawniona przez władze podatkowe nieprawdziwość zeznania o obrocie stano-

wi uprawnione domniemanie świadomego uchylenia się płatnika od powinności podatkowej, przeto otrzymanie przez władzę skarbową wiadomości o osiągnięciu przez przedsiębiorstwo oskarżonego większego obrotu, niż został podany w jego zeznaniu o obrocie, stanowi ujawnienie przestępstwa przez władze skarbowe w rozumieniu art. 171 Ord. Pod., za czym sprostowanie zeznania po tym ujawnieniu przestępstwa przez władze skarbowe nie może uzasadnić ani czynnego żalu, ani dobrej wiary oskarżonego.

Zaznaczyć również należy, że tłumaczenie się oskarżonego błędem z powodu, że zeznanie o obrocie robił oskarżony nie na podstawie ksiąg handlowych, których nie prowadził, lecz z pamięci, mogłoby być mu co najwyżej poczytane za okoliczność łagodzącą w myśl art. 165 Ord. Pod., nie może jednak stanowić podstawy dla uniewinniającego wyroku.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

OBOWIĄZEK PODATKOWY OSOBY PRAWA PUBLICZNEGO, PROWADZĄCEJ PRZEDSIĘBIORSTWO.

1. W związku ze strukturą podatku przemysłowego, przy którym przedmiotem opodatkowania są przedsiębiorstwa jako takie, moment zyskowności oceniany być winien pod kątem widzenia dotyczącego przedsiębiorstwa, a nie osób przedsiębiorstwo to prowadzących.

2. Okoliczność, że instytucja prawa publicznego nie inkasuje nadwyżek budżetowych, uzyskanych z prowadzenia przedsiębiorstwa, lecz zużywa je na cele inwestycyjne czy też na rezerwy, nie może tych nadwyżek pozbawić charakteru zysku, uzyskanego z przedsiębiorstwa. (Wyrok NTA z 1 lutego 1939 l. rej. 5597/36).

Zakład Ubezpieczeń Społecznych zaskarżył do Najwyższego Trybunału Administracyjnego orzeczenie Komisji Odwoławczej w Krakowie z dnia 5 października 1936 w sprawie wymiaru podatku przemysłowego za rok 1934 — z zakładu leczniczego „Lwigród“ w Krynicy.

W powyższej skardze kwestionuje skarżący obowiązek podatkowy zakładu leczniczego w Krynicy, jako przedsiębiorstwa nie obliczonego na zysk.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Nie jest sporne między stronami, iż właścicielem zakładu „Lwigród“ w Krynicy jest Fundusz Ubezpieczenia Emerytalnego Pracowników Umysłowych, zaś Zakład Ubezpieczeń Społecznych wykonuje jedynie zarząd wspomnianym funduszem.

Również nie jest sporne, iż skarżący wykupił dwa świadectwa przemysłowe II kat.

przedsiębiorstw handlowych, z tych jedno na zakład leczniczy, zaś drugie na pensjonat i restaurację z wyszynkiem trunków, oraz że w zeznaniu o obrocie wykazany został obrót.

Skarżący w związku z zarzutem odwołania odnośnie braku obowiązku podatkowego wyjaśnił władzy, że na podstawie upoważnienia Ministra Opieki Społecznej przyjmuje do swego zakładu nie tylko członków ubezpieczonych, lecz również osoby postronne, nie mające nic wspólnego z ubezpieczeniem społecznym. Gdy zaś opłaty uskuteczniane przez członków Ubezpieczalni nie mogą pokryć dodatkowych kosztów, połączonych z unowocześnieniem urządzeń sanatorium, przeto skarżący zmuszony jest opłatę pobieraną od kuracjuszy postronnych skalkulować w ten sposób, aby nadwyżka mogła się przyczynić do uzupełnienia braków w sanatorium.

Skarga wychodzi z założenia, iż nadwyżki dochodów nad rozchodami, uzyskane z prowadzenia „Lwigrodu“ nie mogą być uważane za zysk, gdyż nadwyżki te nie są zwracane Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych przez Zarząd „Lwigrodu“, lecz służą na dalszą rozbudowę uzdrowiska i na fundusz rezerwowy.

Poza tym skarga powołuje się na fakt, iż uzdrowisko „Lwigród“ jest zakładem leczniczym instytucji ubezpieczeń społecznych, nie obliczonym na zysk, oraz że na leczenie w „Lwigródzie“ kierowane są przede wszystkim osoby ubezpieczone, na których utrzymanie i leczenie łoży Zakład Ubezpieczeń Społecznych.

Otóż Najwyższy Trybunał Administracyjny nie mógł uznać, iżby powyższe argumenty skargi uzasadniały dostatecznie w konkretnym wypadku brak obowiązku podatkowego w stosunku do zakładu „Lwigród“ w Krynicy.

ORZECZNICTWO SKARBOWE

O ile chodzi o moment braku zyskowności, to stwierdzić należy, że w związku ze strukturą podatku przemysłowego, przy którym przedmiotem opodatkowania są przedsiębiorstwa jako takie, moment zyskowności oceniany być winien pod kątem widzenia dotyczącego przedsiębiorstwa, a nie osób przedsiębiorstwo to prowadzących.

Okoliczność, że skarżąca instytucja nie inkasuje nadwyżek budżetowych, uzyskanych z prowadzenia przedsiębiorstwa, lecz zużywa je na cele inwestycyjne czy też na rezerwy, nie może tych nadwyżek pozbawić charakteru zysku, uzyskanego z przedsiębiorstwa.

Zużycie tych nadwyżek w sposób powyższy nie jest niczym innym jak rozporządzeniem zyskiem uzyskanym z przedsiębiorstwa jako takiego.

Również nie ma wpływu na obowiązek podatkowy fakt, że do zakładu w „Lwigródzie“ kierowane są osoby ubezpieczone, na których utrzymanie łoży Zakład Ubezpieczeń Społecznych.

Pomijając bowiem wzgląd, iż w danym zakładzie przyjmowane były również osoby postronne, które nie należały do osób ubezpieczonych, pomijając dalej okoliczność, iż prowadzenie przedsiębiorstwa restauracyjnego z wyszynkiem trunków oraz uzyskiwanie obrotu z tego tytułu nie może mieć żadnego związku z podstawową działalnością Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, to stwierdzić należy, iż w danej sprawie właścicielem zakładu w „Lwigródzie“ jest Fundusz Ubezpieczenia Emerytalnego Pracowników Umysłowych i skarżący Zakład, jak to skarga podnosi, jest tylko zarządcą majątku tego Funduszu.

Brak zatem uzasadnionej podstawy, aby przyznać w danym wypadku zwolnienie podatkowe, zresztą w żadnym przepisie ustawy o p. p. p. nie przewidziane, z uwagi na specjalny charakter osoby zarządzającej danym majątkiem.

Fundusz Ubezpieczenia Społecznego Pracowników Umysłowych stanowi w myśl art. 17 a) p. 2 ustawy z 28 marca 1933 w brzmieniu rozporządzenia z 24 października 1934, poz. 855 Dz. Ust. odrębną osobę prawa publicznego, za czym majątek i wpływy stanowią w myśl ustępu 3 tegoż artykułu wyłączną własność tegoż Funduszu, który też za zobowiązania swoje odpowiada odrębnie.

TRANSAKCJE GIEŁDOWE. POJĘCIE USTAWOWE. NIEWYKONANIE W TERMINIE. 10% DODATEK DO PODATKU OD OBROTU PRZEDSIĘBIORSTW PRZEMYSŁOWYCH A SPRZEDAŻ WYTWORÓW PRZEDSIĘBIORSTWA PRZEMYSŁOWEGO W ZAKŁADZIE HANDLOWYM TEGO SAMEGO WŁAŚCICIELA.

1. Za transakcje giełdowe w myśl § 29 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej o orga-

nizacji giełd z dnia 28 grudnia 1924, poz. 1019 Dz. Ust. w brzmieniu rozporządzenia z dnia 6 marca 1928, poz. 250 Dz. Ust. (tekst jednolity poz. 209/30 Dz. Ust.) uważa się umowy, które zostały zawarte w oznaczonym przez radę giełdową lokalu i czasie giełdowym co do wartości, które są dopuszczone na danej giełdzie do obrotów i notowania, i stwierdzone zostały kartą umowy. Jeśli więc umowa odpowiada tym warunkom, to okoliczność, czy została wykonana w terminie, czy nie, nie może odebrać odnośnej transakcji charakteru transakcji giełdowej, skoro taka ewentualność nie jest przewidziana w prawie.

2. Fakt, że wytwory przedsiębiorstwa przemysłowego sprzedawane są w należącym do tego samego właściciela zakładzie handlowym, na który wykupiono oddzielne świadectwo przemysłowe, sam przez się nie uchyla obowiązku opłacania 10% dodatku na podstawie art. 1 b) rozporządzenia Prezydenta Rz. P. z 27 października 1933, poz. 612 Dz. Ust. (Teza). (Wyrok NTA z 4 stycznia 1939 l. rej. 3061/37).

Przedmiotem sporu jest doliczenie do podstaw wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za rok 1934 przychodu, osiągniętego z transakcyj giełdowych mąką w kwocie 144.490 zł 10 gr, wykonanych sukcesywnie, b) z transakcyj giełdowych mąką w kwocie 617.382 zł 75 gr, wykonanych po terminie, przewidzianym w kartach umów giełdowych, oraz doliczenie do podatku od obrotu 10% dodatku na zasadzie rozporządzenia Prezydenta Rz. P. z dnia 27 października 1933, poz. 612 Dz. Ust.

Na zarzuty skargi Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Jak wynika z treści zaskarżonego orzeczenia, władza pozwana wyjaśniła w nim, że transakcje giełdowe mąką korzystają z ulg na podstawie okólników Ministerstwa Skarbu z dnia 21 grudnia 1933 L. D. V. 28430/4/33, z dnia 7 lutego 1934 L. D. V. 2888/34 i z dnia 30 maja 1934 L. D. V. 10656/34, wydanych w trybie przepisów art. 94 pkt. 5 ustawy o p. p. p. (poz. 110/32 Dz. Ust.) pod warunkami, zakreślonymi postanowieniami tych okólników i orzekła, że omawiane ulgi nie mają zastosowania do spornych sum obrotu 617.382 zł 75 gr i 144.490 zł 10 gr, jako powstałych z transakcyj sukcesywnych, względnie przeterminowanych, a więc nie odpowiadających warunkom zakreślonym postanowieniami powołanych okólników, a zwłaszcza okólnika L. D. V. 2888/34 pkt. d) oraz okólnika L. D. V. 10656/34.

Powołując się na okoliczność, iż w myśl wyjaśnień okólnika z dnia 30 maja 1934 nie mogą korzystać z ulgi podatkowej transakcje mąką, które kontrahent realizuje w kilku terminach partiami, nie dosięgającymi przepisanego minimum 2.500 kg, twierdzi skarga, że takie transakcje zostały w protokóle dodatkowego badania ksiąg w dniu 21 stycznia 1936

wyeliminowane w kwocie 138.905 zł 93 gr, i że opodatkowania tych transakcyj skarżąca nie kwestionuje; za nieuzasadnione jednak uważa opodatkowanie sumy, osiągniętej z transakcyj sukcesywnych, gdyż poszczególne dostawy obejmowały partie o wadze przynajmniej po 2.500 kg, a więc odpowiadające normom okólników. Władza pozwana podnosi w odpowiedzi na skargę, że twierdzenie strony, iż każda poszczególna dostawa wynosiła 2.500 kg, nie znajduje oparcia w aktach sprawy, w szczególności w treści protokołu ponownego badania ksiąg, przeprowadzonego w dniu 21 stycznia 1936 w toku postępowania wymiarowego. Otóż z protokołu tego wynika, że w kartach umów giełdowych, dotyczących transakcyj sukcesywnych, termin dostawy określony był tylko wyrazem „sukcesywny“ bez oznaczenia terminu końcowego, czy też częściowych partii i odstępów czasu, w jakich dostawa sukcesywna ma nastąpić, że jednak w niektórych wypadkach, zaznaczonych w załączniku protokołu, omówione były z odbiorcą w odnośnych zamówieniach („zleceniach“) wysokości poszczególnych partii oraz odstępy czasu dostawy i że w pozostałych wypadkach według wyjaśnień płatnika uskuteczniane były sukcesywnie dostawy w partiach i terminach, dysponowanych telefonicznie przez kontrahentów.

Ani wspomniany protokół, ani dołączony do niego załącznik Nr 2, obejmujący sprzedaże sukcesywne nie zawiera jednak wyraźnego ustalenia, że poszczególne dostawy obejmowały partie o wadze co najmniej 2.500 kg. Protokół omawiany podpisał przedstawiciel firmy bez zastrzeżeń, w odwołaniu zaś ograniczyła się firma do twierdzenia, iż transakcje sukcesywne odpowiadają wszystkim przepisany wymogom okólników Ministerstwa Skarbu, ani jednak nie zaoferowała dowodu na poparcie swych twierdzeń w szczególności na okoliczność, że poszczególne dostawy obejmowały co najmniej partie po 2.500 kg, ani nie podniosła żadnego zarzutu przeciwko ustaleniom protokołu z dnia 21 stycznia 1936. W tym stanie rzeczy zarzut skargi, że opodatkowane transakcje sukcesywne powinny korzystać z ulg podatkowych okazuje się nieuzasadniony w świetle stanu faktycznego, ustalonego w aktach sprawy.

Co się dotyczy opodatkowania transakcyj giełdowych przeterminowanych, to skarga zarzuca, iż jest ono nieuzasadnione, gdyż przekroczenie terminu wykonania umowy jest tylko drobnym nieistotnym uchybieniem warunkom kupna - sprzedaży, które w niczym nie może godzić w przepisy § 29 rozporządzenia o organizacji giełd. Zarzut ten odpiera władza pozwana w odpowiedzi na skargę twierdzeniem, iż niedotrzymanie terminu wykonania, jako istotnego warunku umowy, powoduje nieważność zawartej umowy, i że firma nie zaoferowała żadnych dowodów w odwołaniu ani też w toku postępowania odwoławczego, celem wyka-

zania, czy transakcje, stwierdzone jako wykonane po terminie, przewidzianym w kartach umów giełdowych, zostały dokonane w czasokresie, w którym dostarczenie towaru przez sprzedającego uważa się w myśl Regulaminu Giełdy w Warszawie za dotrzymanie terminu, wyznaczonego w karcie umowy giełdowej.

Tego stanowiska władzy pozwanej nie uznał Trybunał na trafne. Za transakcje giełdowe w myśl § 29 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej o organizacji giełd z dnia 28 grudnia 1924, poz. 1019 Dz. Ust. w brzmieniu rozporządzenia z dnia 6 marca 1928, poz. 250 Dz. Ust. (tekst jednolity, poz. 209/30 Dz. Ust.) uważa się umowy, które zostały zawarte w oznaczonym przez radę giełdową lokalu i czasie giełdowym co do wartości, które są dopuszczone na danej giełdzie do obrotów i notowania, i stwierdzone zostały kartą umowy. Jeśli więc umowa odpowiada tym warunkom, to okoliczność, czy została wykonana w terminie, czy nie, nie może odebrać odnośnej transakcji charakteru transakcji giełdowej, skoro taka ewentualność nie jest przewidziana w prawie.

Jeśli więc władza pozwana wychodząc z odmiennego założenia odmówiła transakcjom, odpowiadającym warunkom § 29 cyt. rozporządzenia, charakteru transakcji giełdowych i w konsekwencji obrót osiągnięty z tych transakcyj doliczyła do obrotu podlegającego opodatkowaniu, to orzeczenie jej w tym punkcie przedstawia się jako dotknięte istotną wadliwością postępowania, połączoną ze szkodą dla strony skarżącej.

Co się dotyczy zarzutu, że władza bezpodstawnie zastosowała 10% dodatek do podatku, wprowadzony rozporządzeniem Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 października 1933 o poborze 10% dodatku do państwowego podatku gruntowego i przemysłowego (poz. 612 Dz. Ust.), to skarga zarzut ten uzasadnia tym, że wspomniany dodatek w myśl art. 1 ust. b) wprowadzony został do państwowego podatku przemysłowego, przypadającego od obrotów, osiągniętych przez przedsiębiorstwa przemysłowe od I do V kategorii świadectw przemysłowych, w konkretnym zaś przypadku chodzi o opodatkowanie obrotu przedsiębiorstwa handlowego, jakim jest biuro sprzedaży w Warszawie, które oprócz produktów, pochodzących z przedsiębiorstwa przemysłowego firmy, sprzedawało także obce produkty. Otóż ta ostatnia okoliczność, jako nie pomieniona w odwołaniu nie podlega rozpoznaniu w trybie kasacyjnym (art. 83 ust. 3 rozporządzenia o NTA, poz. 806/32 Dz. Ust.), poza tym zarzut skargi jest chybiony. Jakkolwiek skarżąca firma wykupiła oddzielne świadectwo przemysłowe kategorii handlowej na biuro sprzedaży w Warszawie, to wobec niespornej okoliczności, iż w biurze tym sprzedawane były produkty pochodzące z przedsiębiorstwa przemysłowego firmy, jasnym jest, że w obrotach biura opodatkowane zostały faktycznie

obroty przedsiębiorstwa przemysłowego. Gdyby stanęło na stanowisku skarżącej firmy, to doszłoby się do konsekwencji, że dodatek omawiany obciążałby tylko takie przedsiębiorstwa przemysłowe, które dokonywałyby sprzedaży swych produktów bezpośrednio z zakładu przemysłowego, natomiast wolne byłyby od niego przedsiębiorstwa dokonyujące transakcji swymi produktami za pośrednictwem własnych biur sprzedaży, jako oddzielnych zakładów handlowych, co oczywiście nie leżało w zamierzeniach ustawodawcy.

TRANSAKCJE GIEŁDOWE. WYMÓG PRAWIDŁOWEJ KSIĘGOWOŚCI A PROWADZENIE KILKU PRZEDSIĘBIORSTWA.

Do stosowania przepisu art 3, ust. 1, p. 14 ustawy o państwowym podatku przemysłowym, Dz. Ust. poz. 110 z 1932, wystarczy jeśli kupiec jednoosobowy, prowadzący prócz skupu zawodowego ziemiopłodów także handel towarowy, a zatem przedsiębiorstwa uznane przez ustawę o państ. pod. przem. za oddzielne, może się wykazać prawidłową rachunkowością kupiecką tylko w odniesieniu do skupu zawodowego, dla którego żąda zastosowania powyższego przepisu, o ile przedsiębiorstwa te także organizacyjnie i gospodarczo stanowią odrębne jednostki. (Teza). (Wyrok NTA z 13 grudnia 1938 l. rej. 1323/36).

Skarżący zarzuca w skardze kasacyjnej na orzeczenie odwoławcze w sprawie wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za r. 1933 obrazę art. 3 p. 14 i art. 76 ustawy o państwowym podatku przemysłowym, ponieważ prowadzone przez niego księgi handlowe były w odniesieniu do działu kupna - sprzedaży zboża i innych ziemiopłodów prawidłowe. Zdaniem skargi, na ocenę formalną tych ksiąg nie może mieć ujemnego wpływu okoliczność, że skarżący dla innych działów swego przedsiębiorstwa, jak olejarni, handlu towarami kolonialnymi, żelazem i artykułami domowymi nie posiadał ksiąg prawidłowych. Wreszcie twierdzi skarżący, że w ramach § 38 niem. kod. handl., na który powołuje się władza pozwana, jest dopuszczalne prowadzenie oddzielnych ksiąg handlowych dla każdego oddziału przedsiębiorstwa handlowego kupca.

Z akt sprawy wynika, że skarżącemu wymierzono podatek przemysłowy od obrotu z przedsiębiorstwa skupu ziemiopłodów, na które nabył on na podstawie złożonej deklaracji, świadectwo przemysłowe II kategorii handlowej, i że skarżący zeznaniem o obrocie objął to tylko przedsiębiorstwo i na obrót zeznany z tego przedsiębiorstwa ofiarował dowód z ksiąg handlowych. Komisja szacunkowa uznała uchwałą z 28 września 1934 księgi handlowe skarżącego za nieprawidłowe z powodu częściowego braku dowodów na zakup zboża i przeprowadzania niektórych transakcji zbożowych giełdowych przez księgi przed datą za-

warcia ich na giełdzie i wobec nieuznania ksiąg za prawidłowe odmówiła zastosowania przepisu art. 3 ust. 1 p. 14 ustawy. Komisja Odwoławcza w orzeczeniu wydanym na odwołanie płatnika, zmieniła ocenę ksiąg o tyle, że uznała je za nieprawidłowe, ponieważ płatnik w księgach prowadzonych jedynie dla przedsiębiorstwa skupu zawodowego nie uwidocznił całego swego majątku oraz całokształtu swych czynności handlowych, a mianowicie, nie objął nimi składu żelaza, materiałów budowlanych i olejarni wbrew przepisowi § 38 niem. kod. handl.

W odpowiedzi na skargę broni władza zasadności zaskarżonego orzeczenia zapatrywaniem, że wprawdzie według § 38 niem. kod. handl. nie jest konieczne „sporządzanie jednego inwentarza i jednego bilansu oraz prowadzenie jednych ksiąg zarówno dla przedsiębiorstwa, jak i prywatnego majątku kupca“, jednak przepis ten „nakłada bezwzględnie obowiązek sporządzania bilansu i inwentarza oraz prowadzenia ksiąg chociażby oddzielnie dla przedsiębiorstwa, oddzielnie zaś dla pozostałego prywatnego majątku“.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Jakkolwiek akty sprawy nie dają odpowiedzi na pytanie, w jakim trybie władza ustaliła, że skarżący dla innych przedsiębiorstw, prowadzonych poza skupem ziemiopłodów, nie prowadził ksiąg handlowych, gdyż sporządzony w dacie 21 lutego 1933 protokół z lustracji przedsiębiorstwa, w którym właśnie wymieniono owe inne przedsiębiorstwa, nie stwierdza z należytą ścisłością, że prowadzonymi od 1 stycznia 1932 księżkami handlowymi nie objęto także działalności tych innych przedsiębiorstw, lecz skarżący sam w skardze kasacyjnej wyraźnie oświadcza, że „nie twierdzi, że prowadzi prawidłowe księgi handlowe dla oddziałów“ kolonialnego, handlu żelaza i artykułów domowych i olejarni.

Na zasadzie przepisu ustępu 3 art. 83 prawa o Najwyższym Trybunale Administracyjnym Dz. Ust. poz. 806 z 1932, Najwyższy Trybunał Administracyjny nie uwzględnił obrony władzy pozwanej, opartej na zarzucie, że skarżący wbrew przepisowi § 38 kod. handl. niem. nie objął księgami handlowymi, chociażby oddzielnymi, swego prywatnego majątku, ponieważ ani tej okoliczności, ani opartego na niej argumentu nie przytoczono w zaskarżonym orzeczeniu, za czym skarżący nie miał możliwości zajęcia stanowiska w tym względzie w skardze kasacyjnej, stosownie do wymogu art. 58 ust. 1 p. 4 prawa o Najwyższym Trybunale Administracyjnym.

Pozostaje więc do rozpoznania w trybie kasacyjnym zagadnienie, czy też jest wymogiem ustawy prowadzenie prawidłowej rachunkowości dla wszystkich tych przedsiębiorstw.

Władza pozwana posługuje się wyłącznie przepisami kodeksu handlowego, natomiast po-

PODATEK PRZEMYSŁOWY

zwany broni się przede wszystkim w płaszczyźnie przepisów ustawy o państwowym podatku przemysłowym.

Prawdą jest, że ustawa ta nie podaje własnej definicji pojęcia prawidłowych ksiąg handlowych a orzecznictwo Najwyższego Trybunału Administracyjnego konsekwentnie stwierdza, że do oceny prawidłowości ksiąg należy prawidłowo stosować przepisy kodeksu handlowego, o ile nie ma przepisów szczególnych, regulujących to zagadnienie dla celów podatkowych.

W konkretnej sprawie atoli chodzi o zagadnienie prawidłowości w szczególnej płaszczyźnie, mianowicie w związku z pojęciem przedsiębiorstwa na tle ustawy podatkowej.

Otóż ustawa o państ. podatku przemysłowym poddaje podatkowi przemysłowemu handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa oraz zajęcia przemysłowe wymienione w taryfie załączonej do art. 23 i samodzielnie wolne zajęcia zawodowe, wyszczególnione w art. 9. Według art. 10 winny być wykupione oddzielne świadectwa przemysłowe „przez przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe dla każdego przez nie prowadzonego oddzielnego zakładu handlowego, względnie przemysłowego, przez każde przedsiębiorstwo na zysk obliczone, a wykonywane bez utrzymywania oddzielnego zakładu oraz dla każdego zajęcia przemysłowego, wymienionego w taryfie dołączonej do art. 23“, zaś według art. 11 ustawy uważa się za oddzielny zakład handlowy osobne stałe lub ruchome, zamknięte lub otwarte pomieszczenie albo część takiego pomieszczenia, względnie kilka pomieszczeń posiadających bezpośrednio ze sobą połączenie, w których prowadzi się handel towarowy, lub w których dokonywa się innych operacji handlowych, stanowiących według taryfy załączonej do art. 23 odrębne przedsiębiorstwo, a według art. 52 ustawy wreszcie składa się odrębne zeznania o obrocie m. in. co do każdego oddzielnego zakładu, względnie przedsiębiorstwa handlowego według podziału taryfowego (art. 23).

Z zestawienia i osnowy powyższych przepisów w związku z podziałem taryfowym przedsiębiorstw handlowych na rodzaje jest widoczne, że ta ustawa podatkowa nie używa określenia przedsiębiorstwa handlowego jako pojęcia nadrzędnego, obejmującego wszystkie gałęzie różnorodnej i różnokierunkowej działalności poszczególnego kupca jako przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy, lecz parceluje to określenie na te poszczególne gałęzie stosownie do podziału taryfowego, a taryfa pogrupowała je w oddzielnych rozdziałach I—XXI. Według tej taryfy stanowią oddzielne rodzaje z jednej strony handel towarowy, objęty rozdziałem I, a z drugiej skup zawodowy, którego konieczne cechy podaje rozdział II.

W art. 3 ust. 1 p. 14 ogranicza się ustawa do postanowienia, że transakcje kupna - sprze-

daży wszelkiego rodzaju zbóż i innych ziemiopłodów, dokonywane na giełdach krajowych, a udowodnione m. in. prawidłowymi księgami handlowymi, są zwolnione od podatku.

Ponieważ in concreto transakcje te były dokonywane w ramach przedsiębiorstwa skupu zawodowego, a nie w ramach handlu towarowego, przeto odpada potrzeba rozważenia wysuniętej w skardze tezy, że wymóg prawidłowych ksiąg handlowych stosuje się tylko do samych transakcji zbożowych i ziemiopłodowych, a nie do przedsiębiorstwa, w obrębie którego je dokonano, albowiem nawet władza pozwana tej księgowości, którą skarżący prowadzi na skup zawodowy, nie zarzuca żadnych uchybień formalnych ani materialnych, a twierdzi jedynie, że stanowią one tylko część kompletnej rachunkowości kupieckiej, wymaganej dla przedsiębiorstw skarżącego, jako zorganizowanej, zbiorowej całości.

Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał atoli, że stanowiska, zajętego przez władzę, nie pokrywa osnowa przepisu art. 3 ust. 1 p. 14 ustawy, a pośrednio nie da się ono też wywieść właśnie z uwagi na powołane w wyroku przepisy art. 1, 10, 11 i 52. Skoro bowiem ustawa nie tylko w dziedzinie nabywania świadectw przemysłowych, ale także dla wymiaru podatku od obrotu dokonała zupełnego rozdziału przedsiębiorstw na poszczególne rodzaje taryfowe, stanowiące oddzielne jednostki podatkowe, to wniosek, by ustawa w punkcie 14 ust. 1 art. 3 to stanowisko nagle porzuciła, nie ma dostatecznego logicznego uzasadnienia.

Byłoby anomalią i mogłoby prowadzić do powikłań przez ustawodawcę podatkowego zgoła nie zamierzonych, gdyby podzielić zapatrywanie władzy, że dla celów podatkowych przedsiębiorca, prowadzący kilka odrębnych przedsiębiorstw taryfowych i składający w myśl ustawy oddzielne zeznania podatkowe dla każdego z nich, w których wedle art. 53 ust. 1 p. 7 winien oświadczyć się, czy prowadzi prawidłowe księgi i czy gotów jest je przedstawić na poparcie zeznanej sumy obrotu, musi się wykazać prawidłowymi księgami dla każdego z tych przedsiębiorstw w postaci rachunkowości bądźto łącznej, bądźto oddzielnej, gdyż w przeciwnym wypadku traci korzyści przewidziane w ustawie pod warunkiem prowadzenia prawidłowych ksiąg dla niektórych z tych przedsiębiorstw. Stanowisko to bowiem uzależniałoby pozbawienie płatnika takich korzyści także wówczas, gdy wprawdzie prowadzi oddzielne księgi dla każdego z kilku przedsiębiorstw, ale księgi prowadzone dla jednego z nich uznane zostały za nieprawidłowe z powodu usterek natury formalnej.

Władza też ani nie twierdzi, ani nie wykazała by z punktu widzenia prawideł rachunkowości kupieckiej nie było dopuszczalne ocenianie prawidłowości ksiąg handlowych w oderwaniu i w odniesieniu do każdego z poszczególnych przedsiębiorstw, stanowiących oddzielną go-

ORZECZNICTWO SKARBOWE

spodarczą całość, ani by między „przedsiębiorstwami” skarżącego a w szczególności skupu zawodowego z jednej strony i handlu towarowego oraz olejarni (zaliczonej zresztą w taryfie do przedsiębiorstw przemysłowych — a nie handlowych) z drugiej strony istniał ściślejszy związek gospodarczy, uniemożliwiający należytą ocenę księgowości przedsiębiorstwa skupu zawodowego, bez księgowości dla tych innych przedsiębiorstw.

W konkluzji końcowej zatem Najwyższy Trybunał Administracyjny uznał, że do stosowania przepisu art. 3 ust. 1 p. 14 ustawy o państwowym podatku przemysłowym Dz. U. poz. 110 z 1932, wystarczy, jeśli kupiec jednoosobowy, prowadzący prócz skupu zawodowego ziemioplodów także handel towarowy, a zatem przedsiębiorstwa uznane przez ustawę o państw. podatku przemysłowym za oddzielne, może się wykazać prawidłową rachunkowością kupiecką tylko w odniesieniu do skupu zawodowego, o ile przedsiębiorstwa te organizacyjnie i gospodarczo stanowią odrębne jednostki.

DOLICZANIE DO OBROTU PRZEDSIĘBIORSTWA SKARTELOWANEGO SUM, UZYSKANYCH OD INNYCH PRZEDSIĘBIORSTW, OBJĘTYCH POROZUMIENIEM KARTELOWYM, TYTUŁEM WYRÓWNIANIA CENY SPRZEDAŻNEJ.

Stanowi część przychodu brutto za sprzedane wyroby sumy, uzyskana od innych przedsiębiorstw z mocy postanowień umów kartelowych z nimi zawartych tytułem wyrównania ceny sprzedażnej, gdy cena ta w pewnym okresie czasu była niższa od przeciętnej ceny uzyskiwanej przez wszystkich uczestników porozumienia kartelowego. (Wyrok NTA. z 6 grudnia 1938 l. rej. 6217/35)*).

Przedmiotem sporu jest kwestia, czy podlega doliczeniu do obrotu przedsiębiorstwa przemysłowego sumy, uzyskana od innych przedsiębiorstw z mocy postanowień umów kartelowych z nimi zawartych tytułem wyrównania ceny sprzedaży wyrobów płatnika w wypadkach, gdy cena ta w pewnym okresie czasu była niższą od przeciętnej ceny uzyskiwanej przez wszystkich uczestników porozumienia kartelowego.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył co następuje:

Władza pozwana stanęła na stanowisku, że sumy uzyskane w powyższy sposób stanowią część przychodu brutto za sprzedane wyroby. Stanowisko to musi być uznane za trafne. Skoro skarżąca zawarła z innymi przedsiębiorstwami umowy, zmierzające między innymi także do uzyskania za swe wyroby cen równych z cenami, osiąganymi przez innych kontrahentów,

to otrzymywane przez nią z tego tytułu różnice wedle intencji tych umów nie są niczym innym, jak właśnie dopłatami do pełnej ceny sprzedaży wyrobów tej różnicy, jakiej skarżąca od nabywców bezpośrednio nie uzyskała, a jaka wyrównuje ceny uzyskiwane przez nią z cenami uzyskanymi w danym okresie czasu przez współkontrahentów.

NIEODLICZANIE OD OBROTU PRZEDSIĘBIORSTW PRZEMYSŁOWYCH OPLAT NA FUNDUSZ PRACY OD ŻARÓWEK ELEKTRYCZNYCH.

Oplaty na Fundusz Pracy od żarówek elektrycznych nie podlegają odliczeniu od obrotu przedsiębiorstw przemysłowych wytwarzających żarówki. (Wyrok NTA z 13 grudnia 1938 l. rej. 6456/37)*).

...Otóż w wyroku z dnia 4 listopada 1936 l. rej. 1053/34 rozstrzygnął Najwyższy Trybunał Administracyjny kwestię doliczenia do obrotu opłat na rzecz Funduszu Pomocy Bezrobotnym na tle przepisów art. 5 ust. 3 ustawy o państwowym podatku przemysłowym (poz. 110/32 Dz. Ust.).

W wyroku tym Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł i uzasadnił, że opłaty na Fundusz Pomocy Bezrobotnym nie podlegają odliczeniu od obrotu przedsiębiorstw przemysłowych. Na motywy tego wyroku powołuje się Najwyższy Trybunał Administracyjny w myśl art. 59 swego regulaminu (poz. 968/32 Dz. Ust.).

Ze względu na analogiczny charakter Funduszu Pomocy Bezrobotnym i Funduszu Pracy znajdują motywy powyższego orzeczenia zastosowanie także w odniesieniu do opłat na rzecz Funduszu Pracy (por. przepisy ustawy z 18 lipca 1924 poz. 555 Dz. Ust. i ustawy z 16 marca 1933 poz. 163 Dz. Ust. o Funduszu Pracy oraz rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z 24 października 1934 poz. 849 Dz. Ust. o połączeniu Funduszu Bezrobocia z Funduszem Pracy).

Motywy powyższego orzeczenia nie znajdują odparcia w bezpodstawnym twierdzeniu skargi, że omawiana opłata od żarówek elektrycznych mieści się strukturalnie w cenie towarów i że skarżąca firma jest tylko jej inkasentem. Temu mniemaniu skargi sprzeciwia się łącznie z motywami cytowanego orzeczenia wyraźny przepis art. 23 ust. 2 a) cytowanej ustawy o Funduszu Pracy, według którego przy produkcji żarówek jest do uiszczenia opłaty obowiązany wytwórca.

KARTA RZEMIEŚLNICZA A STAWKA PODATKU. PRZEDSĄD WŁADZY PRZEMYSŁOWEJ.

1. Przepis art. 7 lit. B p. 3 ustawy o państwo-

*) Podany do wiadomości władz skarbowych — O. M. S. z 28.II.1939 L. D. V. 2956/4/39.

*) Podany do wiadomości władz skarbowych — O. M. S. z 22.II.1939 L. D. V. 2346/4/39.

wym podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. nie ma zastosowania do obrotów pracowni rzemieślniczych, należących do duu lub więcej właścicieli, z których tylko jeden lub niekörtzy posiadają karty rzemieślnicze.

2. Przepis art. 7 lit. B p. 3 ustawy o państwowym podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. nie przenosi na władzę skarbową prawa badania, czy prowadzący rzemiosło ma do tego wymagane ustawą uzdolnienie, zatem władza skarbową, stosując ten przepis, ma jedynie badać, czy to uzdolnienie stwierdzone zostało przez właściwą władzę przemysłową w formie wydania karty rzemieślniczej. (Wyrok NTA z 23 stycznia 1939 l. rej. 5672/35, 5674/36).

Jak wynika z twierdzenia skargi, któremu władza pozwana przeczy, uzasadnienie zaskarżonych orzeczeń polegało na stwierdzeniu, że wymiar jest uzasadniony w przepisach Ordynacji Podatkowej oraz ustawy o p. p. p., a „w szczególności art. 5, ustalone zaś stawki obrotu w art. 7 lit. C. powołanej ustawy o p. p. p.“. Trafnie zarzuca skarga w tym związku obrazę art. 123 O. P.*). Skoro bowiem skarżąca żądała w odwołaniu zastosowania art. 7 lit. B. p. 3 ustawy o p. p. p. i przytoczyła okoliczności faktyczne na uzasadnienie swego żądania, to zachodzi oczywista obraza cyt. art. 123 O. P.*), jeśli rozprawienie się władzy z zarzutami odwołania polega, jak w niniejszym przypadku, na przepisaniu odbitej na arkuszu odwoławczym stampili treści powyżej badanej, w której to stampili wstawiono ręcznie tylko „lit. C“. Mimo to Trybunał nie uznał, że w niniejszym wypadku ma zastosowanie art. 84 p. 3 prawa o Najwyższym Trybunale Administracyjnym, ponieważ skarżąca firma powołuje się w skardze na te właśnie okoliczności faktyczne, które stanowiły podstawę zaskarżonego orzeczenia i ponieważ skarga przytacza wywody prawne, które jej zdaniem kwalifikują zaskarżone orzeczenia jako niezgodne z prawem materialnym.

Otóż spór toczy się na tle przepisu art. 7 lit. B. p. 3. ustawy o p. p. p., ustalającego 1% stawkę podatkową od obrotów, osiągniętych przez pracowni rzemieślnicze, których właściciele posiadają karty rzemieślnicze. Ani w skardze ani w odwołaniu skarżąca nie bronila się ani na tle ust. 2 art. 5 prawa przemysłowego poz. 468/27 Dz. Ust., ani nawet na tle ostatniego ustępu tego art. w brzmieniu rozporządzenia poz. 350/34 Dz. Ust., który zresztą wszedł w życie dopiero 15 sierpnia 1934, w odwołaniu natomiast spółka stwierdziła, że żadnego ze „współwłaścicieli“ nie ustanowiła zastępcą. Jest niesporne, że skarżąca firma, jako posiadająca osobowość prawną spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, nie posiada karty rzemieślniczej. Jak wynika z odpowiedzi na skargę, władza opiera się na przepisie okólnika Min. Skarbu z 9 kwietnia 1934 L. D. V.

*) art. 116 O. P. poz. 134/36 Dz. Ust.

423/34, przy czym władza uznaje okólnik dla siebie za obowiązujący, wyjaśnia jednak, że w myśl okólnika należy stosować stawki podatkowe, przewidziane dla pracowni rzemieślniczych, w odniesieniu do pracowni będących własnością spółek z ogr. odp. nie posiadających karty rzemieślniczej, wydanej na imię spółki, o ile wszyscy udziałowcy spółki wykażą się posiadaniem karty rzemieślniczej. W tych warunkach i wobec treści zarzutów odwołania i skargi Trybunał może rozpatrywać sprawę tak, jak gdyby toczyła się wyłącznie na tle przepisu art. 7 lit. B pkt. 3 ustawy o p. p. p. w związku z cytowanym okólnikiem.

Skarga nietrafnie zarzuca, że w myśl tego przepisu prawa wystarczy, jeśli spośród czterech współwłaścicieli, za których uważa współników spółki tylko trzech posiada kartę rzemieślniczą. W tym względzie Trybunał powołuje się w myśl § 57 swego regulaminu na motywy wyroku z 22 października 1935 l. rej. 9350/33 (Zb. Nr 1131/S), w którym orzekł i uzasadnił, że przepis art. 7 lit. A pkt. 10 ustawy o p. p. p. poz. 110/32 Dz. Ust. nie ma zastosowania do obrotów pracowni rzemieślniczych, należących do duu lub więcej właścicieli, z których tylko jeden lub niekörtzy posiadają karty rzemieślnicze, — a to z uwagi na powody wymienione w skardze (art. 58 p. 4 prawa o NTA). Teza powyższa ma zastosowanie również dla lit. B. p. 3 art. 7 ustawy o p. p. p., ponieważ brzmienie przepisu jest identyczne.

Poza tym jednak zarzuca skarga, że udziałowiec spółki J. materialnie był uprawniony do posiadania karty rzemieślniczej już w r. 1929, a nie posiadał jej w r. 1934 tylko formalnie przez własne przeoczenie. Jako dowód na tę okoliczność powołuje skarga zezwolenie Starostwa w P. z 14 grudnia 1931, wydane na imię B., K., K. i tegoż J., będących obecnie udziałowcami spółki. Z treści tego zezwolenia wynika, że wydane ono zostało na zasadzie art. 14 prawa przemysłowego, że więc dotyczy zatwierdzenia przez władzę przemysłową projektu urządzenia piekarni, jako zakładu przemysłowego, co bynajmniej nie jest równoznaczne ze stwierdzeniem przez władzę przemysłową, że J. był materialnie uprawniony do posiadania karty rzemieślniczej. Nie jest to bowiem równoznaczne ze stwierdzeniem przez władzę przemysłową, że J. rozpoczął samoistne prowadzenie rzemiosła w rozumieniu art. 144 prawa przemysłowego i że wykazał przed tą władzą wymagane uzdolnienie do prowadzenia rzemiosła. Wyrazem bowiem przeprowadzenia takiego dowodu jest wyłącznie wydanie przez władzę przemysłową karty rzemieślniczej (art. 147 prawa przem.). Przepis zaś art. 7 lit. B. p. 3 ustawy o p. p. p. nie przenosi na władzę skarbową prawa badania, czy prowadzący rzemiosło ma do tego wymagane ustawą uzdolnienie, zatem władza skarbową, stosując ten przepis, ma jedynie badać czy to uzdolnienie stwier-

ORZECZNICTWO SKARBOWE

dzone zostało przez właściwą władzę przemysłową w formie wydania karty rzemieślniczej. Skoro zaś w niniejszym wypadku to miejsca nie miało, to władza zasadnie uznała, że brak warunków do stosowania cyt. art. 7 lit. B p. 3 ustawy o p. p. p.

POJĘCIE ODDZIELNEGO SKŁADU.

Oddzielny skład w rozumieniu art. 22 ustawy o państw. pod. przemysł. poz. 339/36 Dz. Ust. nie może służyć do zawierania transakcji, w tym wypadku bowiem przekształca się w oddzielny zakład handlowy (art. 10 i 11 cyt. ust.). (Wyrok SN z 31 października 1938 3 K. 705/38).

Stosownie do art. 22 ustawy z 15 lipca 1925 o państw. pod. przemysł. (Dz. Ust. poz. 339/36) za oddzielny skład uważa się pomieszczenie, służące wyłącznie do przechowywania, przesuszania, oczyszczania, sortowania, brakowania, przeładowywania lub pakowania towarów itp. czynności zachowawczych, określonych w cyt. art. 22 ustawy. Wbrew mniemaniu kasacji oddzielny skład nie służy do zawierania transakcji, w tym wypadku bowiem przekształciłby się w oddzielny zakład handlowy (art. 10 i 11 ustawy o państw. pod. przemysł.).

Gdy przeto Sąd ustalił, że oskarżony utrzymywał stale przez pewien okres czasu a nie dorywczo tylko, pomieszczenie, służące do przechowywania bydła, będącego przedmiotem skupu, zasadnie uznał pomieszczenie to za oddzielny skład w rozumieniu art. 22 ustawy o państw. pod. przemysł.

PRZEWOŹNIK TRUDNIĄCY SIĘ ZAŁATWIANIEM FORMALNOŚCI ZWIĄZANYCH Z ODBIOREM TOWARU A POŚREDNIK HANDLOWY.

Przewoźnik, którego funkcje nie ograniczają się wyłącznie do przewiezienia towaru z miejsca na miejsce, lecz który nadto trudni się załatwianiem formalności związanych z odbiorem towaru staje się pośrednikiem handlowym w rozumieniu art. 23 zał. cz. III. lit. D kat. II lit. b ustawy z 15 lipca 1925 o państw. pod. przemysł. poz. 339/36 Dz. Ust. (Wyrok SN z 24 listopada 1938 2 K. 1069/38).

Pośrednikiem handlowym w znaczeniu ustawy o państw. pod. przemysł. jest nie tylko ten, kto wykonuje czynności ściśle handlowe, lecz każdy kto samodzielnie i zarobkowo trudni się wykonywaniem na rachunek osób trzecich czynności, przyczyniających się do obrotu towarowego. Toteż przewoźnik, którego funkcje nie ograniczają się wyłącznie do przewiezienia towaru z miejsca na miejsce, lecz który nadto trudni się załatwianiem formalności, związanych z odbiorem towaru, staje się pośrednikiem handlowym w znaczeniu cz. III D. zał. do art. 23 ustawy o państw. pod. przemysł., ponieważ załatwianie tych formalności przekracza

zakres działania furmana w znaczeniu ustawy o państw. podat. przemysł. Ustalenie zatem, iż oskarżony trudnił się odbieraniem towarów z magazynu kolejowego dla postronnych kupców na podstawie pełnomocnictw złożonych w ekspedycji towarowej, w całości uzasadnia wyrok skazujący.

POJĘCIE HANDLU.

Odstępowanie przez stowarzyszenie, jednocześnie członków tego samego zawodu, członkom tegoż stowarzyszenia, które nie jest spółdzielnią ani spółką handlową, pewnych towarów wspólnie zakupionych, nie podpada pod pojęcie handlu w rozumieniu ustawy z dnia 18 grudnia 1919 (poz. 734/33 Dz. Ust.). (Wyrok SN z 30 maja 1938 2 K. 2465/37).

1) Oskarżony został skazany za przestępstwo z art. 10 i 18 ustawy o czasie pracy w przemyśle i handlu przez to, iż w niedziele sprzedawał owies i siano w składzie, należącym do stowarzyszenia dorożkarzy.

2) Kasacja wskazuje na to, iż oskarżony, jako dorożkarz, sam jest członkiem owego stowarzyszenia, że sprzedawał paszę członkom stowarzyszenia, że magazyn, w którym dokonywano sprzedaży nie jest zakładem pracy, lecz wspólnym śpichrzem utrzymywanym przez stowarzyszenie dla swych członków.

3) Przepisem ustawy z 18 grudnia 1919 (poz. 734/33) podlega czas pracy w handlu, w przemyśle, oraz w zakładach pracy prowadzonych w sposób przemysłowy, choćby na zysk nieobliczonych; inne gałęzie pomija się ze względu na to, iż nie są dla zakresu objętego niniejszym wypadkiem aktualne (art. 1 i 10 pow. ust.).

4) Ustawa o czasie pracy w przemyśle i handlu nie daje żadnej podstawy do stwierdzenia, by posługiwała się swoim własnym określeniem „handlu“, „przemysłu“ czy też „sposobu przemysłowego“. Wobec tego należy się uciec do powszechnie przyjętych pojęć ekonomii społecznej, czy też prawa handlowego lub przemysłowego, z których zaczerpnięte jest pojęcie handlu, przemysłu, czy też sposobu przemysłowego. Przez „przemysł“ rozumie ekonomia społeczna produkcję przetwórczą, a więc produkcję, wytwarzającą z przedmiotu o pewnych cechach przedmiot o cechach innych.

5) Wobec tego działanie przypisane oskarżonemu nie podpada pod pojęcie przemysłu, a zakład otwarty przez niego w niedzielę nie stanowi zakładu prowadzonego w sposób przemysłowy. Pozostaje zatem do rozważania pojęcie handlu. Przez handel rozumie ekonomia społeczna odpłatne pośredniczenie w obrocie dóbr. Wobec tego odstępowanie przez stowarzyszenie członkom tegoż stowarzyszenia pewnych towarów wspólnie zakupionych nie podpada pod pojęcie handlu, gdyż nie jest to czynność, pośrednicząca w obrocie dobra tj. w przejściu dobra z rąk jednej osoby do rąk drugiej osoby.

Kwota pieniężna, którą członek stowarzyszenia płaci stowarzyszeniu za towar mu dostarczony, nie jest ceną kupna, bo towar ten nabył członek nie od stowarzyszenia, lecz od osoby trzeciej, jako uczestniczący już w akcie dokonanym na jego rzecz przez stowarzyszenie. Wobec tego czynność przypisana oskarżonemu nie podpadałaby pod pojęcie „handlu“, jeśli oskarżony ze składu będącego własnością stowarzyszenia dorozkarzy wydawał paszę wyłącznie członkom stowarzyszenia. Natomiast czynność przypisana stanowiłaby czynność handlową, jeśli oskarżony sprzedawał ze składu paszę nie tylko członkom stowarzyszenia, ale nadto osobom innym.

6) Czynność przypisana oskarżonemu będzie stanowić czynność „handlową“, a więc będzie wypełniać istotę przypisanego przestępstwa, nawet wtedy, gdyby pasza była odstępowana wyłącznie członkom, jeśli: a) odnośnie stowarzyszenie w zakresie prowadzenia odnośnego składu paszy stanowi spółdzielnię w rozumieniu ustawy o spółdzielniach (Dz. Ust. poz. 495 z 1934); lub też b) stanowi spółkę handlową w rozumieniu art. 5 kodeksu handlowego (Dz. Ust. poz. 502 z 1934).

W myśl bowiem art. 4 ustawy o spółdzielniach, spółdzielnię uważa się za handlującą w rozumieniu prawa handlowego, a w myśl art. 5 k. h. spółka handlowa jest kupcem rejestrowym. W myśl zaś art. 498 k. h. czynności prawne kupca, związane z prowadzeniem jego przedsiębiorstwa, są czynnościami handlowymi. W określonych zatem wypadkach czynności oskarżonego będą z mocy specjalnego przepisu ustawy czynnościami handlowymi, a więc będą należeć do zakresu unormowanego ustawą o czasie pracy w przemyśle i handlu.

7) Ponieważ zaskarżony wyrok nie daje odpowiedzi na pytanie, z jakich powodów oskarżony dokonywał w niedzielę „czynności handlowej“, przeto został uchylony.

(s. m.) Wyrok powyżej przytoczony nie odnosi się do ustawodawstwa skarbowego, a oparty jest na ustawodawstwie socjalnym.

Podkreślano niejednokrotnie w literaturze prawniczej wzajemną zależność ustawodawstwa podatkowego, socjalnego i cywilnego (por. interesującą pracę Adw. Stefana Rosmarina, „Przeгляд Prawa Pracy“ Nr 1, 2 i 3 z 1939).

Wyrok uzasadniony jest zarówno przesłankami prawa socjalnego i handlowego jak i zasadami przyjętymi przez ekonomię społeczną. W ten sposób poszczególne zasady w nim wypowiedziane nie mogą pozostać bez wpływu na wykładnię prawa podatkowego.

Na płaszczyźnie obecnie obowiązującej ustawy o podatku obrotowym z mocy art. 1 lit. a) każde świadczenie zawodowo uskuteczniane tytułem odpłatnym podlega podatkowi obrotowemu.

OCHRONA LOKATORÓW A ULGOWE ŚWIADCTWO PRZEMYSŁOWE.

Ochronie lokatorskiej podlega lokal handlowy, zaliczony, chociażby przez władze skarbowe w trybie ulgowym, do IV kategorii. (Teza). (Wyrok SN z 26 listopada 1938 C. II 955/38).

Skardze kasacyjnej, opartej na obu podstawach zaskarżenia z art. 426 K. P. C., nie można przyznać uzasadnienia.

Zarzut naruszenia przepisów o państwowym podatku przemysłowym oraz przepisów ustawy o ochronie lokatorów przez to, że Sąd Okręgowy uznał, że sporny lokal handlowy podlega ustawie o ochronie lokatorów, mimo, że tylko w trybie ulgowym został zaliczony do kategorii IV, nie jest trafny, a przywiedzione na jego uzasadnienie wywody skargi kasacyjnej są chybione.

Z przepisu art. 2 ust. m ustawy o ochronie lokatorów z 11 kwietnia 1924 w związku z dekretem Prezydenta Rzp. z 14 listopada 1935 poz. 504 w brzmieniu jednolitym obwieszczonym rozporządzeniem Min. Sprawiedliwości z 4 maja 1936 poz. 297 Dz. U. R. P. wynika, że lokale handlowe, które w myśl ustawy o państwowym podatku przemysłowym zostały zaliczone do przedsiębiorstw handlowych IV kategorii podlegają nadal ustawie o ochronie lokatorów.

Kwestia zaś czy sporny lokal został zaliczony do kategorii IV na zasadzie okólników Min. Skarbu w trybie ulgowym, mimo że stosownie do swego charakteru i wyglądu winien być na zasadzie art. 23 II części lit. A rozdział II ustawy o podatku przemysłowym zaliczony do kategorii III, nie może być na drodze sądowej rozpoznawana — gdyż zaliczenie przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych do poszczególnych kategorii podatkowych należy wyłącznie do władz skarbowych.

Ponieważ sporny lokal został przez władze skarbowe zaliczony do kategorii IV, wprawdzie w trybie ulgowym, jednakże według ustawy o podatku przemysłowym (por. art. 39 ust. poz. 716/34 Dz. U. R. P.), przeto z mocy art. 2 lit. m cyt. ust. podlega ochronie lokatorskiej, a w ślad za tym rozwiązanie umowy najmu musi być oparte na ważnej przyczynie stosownie do art. 11 cyt. ustawy.

WYŁĄCZENIE PRZEDSIĘBIORSTWA SPOŚRÓD PRZEDSIĘBIORSTW PODLEGAJĄCYCH PODATKOWI ZRYCZAŁTOWANEMU.

Dokonanie wymiaru podatku przemysłowego w formie ryczałtu w myśl § 1 rozp. Min. Sk. z 20 stycznia 1934 poz. 111 Dz. Ust. w terminie do 31 marca 1934, przesądza o niemożności wymiaru tego podatku w formie niezryczałtowanej po dniu 31 marca 1934 w innym trybie, aniżeli przewidzianym w § 9 tego rozporządzenia. (Teza). (Wyrok NTA z 16 stycznia 1939 I. rej. 5832/36).

L. R. prowadził w roku 1934 w Białej Podl. przedsiębiorstwo sprzedaży galanterii za świa-

ORZECZNICTWO SKARBOWE

dectwem przemysłowym III kategorii handlowej, wydanym na podstawie deklaracji z 28 grudnia 1933. Urząd Skarbowy orzeczeniem z 14 marca 1934 dokonał wymiaru zryczałtowanego podatku przemysłowego według grupy II w kwocie 325 zł. Postanowieniem z 27 października 1934 Urząd wykreślił przedsiębiorstwo spośród przedsiębiorstw, podlegających zryczałtowanemu podatkowi przemysłowemu na zasadzie ust. 2 § 5 rozporządzenia z 30 stycznia 1934 poz. 111 Dz. Ust.

Jak dowodzi treść akt, powodem cofnięcia ryczałtu było w istocie stwierdzenie w protokole lustracji przedsiębiorstwa z 22 czerwca 1934 tej treści, że „guziki i nici (są) odsprzedawane krawcom“, co władzy posłużyło za podstawę do zaliczenia przedsiębiorstwa do p. 1 kat. 2 rozdz. I cz. II lit. A. taryfy i do zastosowania przepisu § 9 cytowanego rozporządzenia z 30 stycznia 1934. Skarga zwalcza zastosowanie cyt. § 9 niezależnie od innych przepisów. W szczególności skarga, powołując się na judykaturę Sądu Najwyższego twierdzi, że sprzedaż krawcom dodatków krawieckich nie odbiera przedsiębiorstwu charakteru drobnej sprzedaży. Trafnie atoli powołuje się władza na judykaturę Najwyższego Trybunału Administracyj-

nego (por. np. wyrok z 28.11.1932 l. rej. 9586/30 OPA 149), według której sprzedaż krawcom dodatków krawieckich uzasadnia uniesienie przedsiębiorstwa za mające charakter sprzedaży detalicznej.

Warunkiem zastosowania cyt. § 9 jest jednak, że okoliczność, iż przedsiębiorstwo powinno być zaopatrzone w świadectwo wyższej kategorii, stwierdzona będzie w trybie art. 51 i 98 ustawy o państwowym podatku przemysłowym. Na zarzut skargi, że takie postępowanie nie miało miejsca, władza powołuje się w odpowiedzi na skargę na protokół lustracji z 22 czerwca 1934. Jest jednak rzeczą oczywistą, że protokół lustracji nie może zastąpić protokołu z art. 51 ustawy o p. p. p. W odpowiedzi zaś na skargę władza oświadcza, że protokół karny nie został spisany i że nie zostało wdrożone postępowanie karne, ponieważ na podstawie okólnika Ministra Skarbu z dnia 6 grudnia 1933 L. D. V. 53573/4/33 skarżącemu przysługuje prawo wykupienia świadectwa III kategorii. Tym samym więc przyznaje władza, że nie spisała i nie mogła spisać protokołu z art. 51 ustawy o p. p. p. Konsekwencją tego jest jednak, że nie mogła zastosować § 9 rozp. z 30 stycznia 1934 poz. 111 Dz. Ust.

PODATEK DOCHODOWY.

OPODATKOWANIE DOCHODU, WŁACZONEGO DO PODSTAWY WYMIARU W POPRZEDNIM OKRESIE WYMIAROWYM.

W wypadku gdy opodatkowany dochód był już włączony do podstawy wymiaru w poprzednim okresie wymiarowym, władza nie może odesłać płatnika z zarzutem podwójnego opodatkowania do postępowania z art. 118 § 2 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.). (Teza). (Wyrok NTA z 15 grudnia 1938 l. rej. 4623/37).

W odwołaniu od wymiaru państwowego podatku dochodowego na rok 1935 płatniczka zarzuciła, że Urząd Skarbowy niesłusznie doliczył do podstawy wymiaru kwotę uzyskaną przez nią w roku 1933 jako dochód z udziału w spółce z ogr. odp., gdyż kwota ta została już raz opodatkowana podatkiem dochodowym na rok 1934. Płatniczka dowodziła, że kwota ta słusznie była opodatkowana w roku podatkowym 1934, ponieważ płatniczka wprawdzie podjęła wymienioną kwotę dopiero w roku 1934, jednak została ona już w roku 1933 w księgach firmy zapisana na dobro płatniczki. Zauważyć należy, że według znajdującego się w aktach sprawy protokołu zgromadzenia wspólników spółki z ogr. odp. z dnia 28 lutego 1934 zgromadzenie uchwaliło wykazany za rok 1933 zysk przenieść na rok 1934.

Komisja odwoławcza powyższego odwołania nie uwzględniła, podając w uzasadnieniu: „Wymiar jest uzasadniony przepisami art. 13 ustawy o podatku dochodowym. Okoliczność, że kwota 10.781 zł. została opodatkowana w roku

podatkowym 1934, jest bez znaczenia, wobec omawianego art. 13, gdyż faktycznie podział zysku sp. z ogr. odp. za rok operacyjny 1933 mógł nastąpić w 1934 r. Sprawa uchylecia wymiaru na rok 1934 może być jedynie przedmiotem postępowania administracyjnego, a nie odwoławczego“.

Skarga podtrzymuje zarzut podwójnego opodatkowania i zwalcza wyrażony w zaskarżonym orzeczeniu pogląd, jakoby wobec podziału przez spółkę dopiero w roku 1934 zysku z roku 1933 był bez znaczenia fakt, że dochód skarżącej z udziału w tym zysku został już opodatkowany w roku podatkowym 1934.

Otóż według stałej judykatury Najwyższego Trybunału Administracyjnego (np. wyrok z 25 listopada 1933 l. rej. 4507/32, Zb. wyr. Nr 719 S), jedną z podstawowych zasad ustawy o podatku dochodowym jest niedopuszczalność podwójnego opodatkowania tego samego dochodu u tego samego płatnika. Skoro więc dochód skarżącej z udziału w spółce z ogr. odp., stanowiący część zysku wykazanego przez tę spółkę za rok gospodarczy 1933, został prawnomocnie opodatkowany w roku podatkowym 1934, co władza pozwana przyznaje, to ponowne opodatkowanie u skarżącej w następnym roku tego samego dochodu było niedopuszczalne i obrażało ustawę o podatku dochodowym.

Ponieważ już sam ten stan rzeczy, iż pewien dochód poddano podwójnemu opodatkowaniu, narusza prawo, przeto nie ma istotnego znaczenia okoliczność, czy pierwszy, prawomocny wy-

PODATEK DOCHODOWY

miar był zgodny z prawem, czy nie. Dlatego też nie wymaga w sprawie rozstrzygnięcia sporu między stronami kwestia prawna, czy dochód z udziału w spółce z ogr. odp. podlegał w myśl art. 19 ustawy o podatku dochodowym (przed nowelą z 9 kwietnia 1938 poz. 226 Dz. Ust.) opodatkowaniu w tym roku, w którym zysk został przez spółkę wykazany, czy też w roku, w którym zysk ten został spółnikom wypłacony.

Z powyższych wywodów już wynika, że władza odwoławcza nie może pominąć zarzutu

podwójnego opodatkowania, podniesionego w odwołaniu od wymiaru, i odesłać płatnika z tym zarzutem na drogę odrębnego postępowania unormowanego w art. 118 § 2 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.). Zauważyć należy, iż brzmienie tego przepisu wskazuje na to, iż prawodawca przewidywał tylko możliwość wypadków, w których ta sama osoba została tym samym podatkiem *omyłkowo* podwójnie obciążona, ale nie takich wypadków jak rozpatrywany, w którym chodzi o świadome dokonanie podwójnego opodatkowania.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

POJĘCIE GOSPODARSTWA ROLNEGO.

Uznaniu gospodarstwa za rolne w rozumieniu art. 2 p. 8 rozporządzenia Prezydenta R. P. z 17 grudnia 1924 poz. 717/34 Dz. Ust. o podatku od nieruchomości nie stoi na przeszkodzie fakt, że prowadzący je uprawia tylko warzywa i to jedynie na części swego gruntu, wydzierżawiając część pozostałą innej osobie (Teza). (Wyrok NTA z 14 grudnia 1938, l. rej. 4638/36).

Zaskarżone orzeczenie, nie uwzględniające roszczenia płatniczego o zwolnienie domu od podatku od nieruchomości, jest uzasadnione tym, że przeprowadzone dochodzenia stwierdziły, iż opodatkowany budynek nie jest związany z gospodarstwem rolnym lecz ma charakter dochodowy, a to ponieważ posiadane przez płatniczkę około 3 ha gruntu — prócz nieznacznej części, użytkowanej przez nią pod uprawę warzyw — są wydzierżawione innej osobie bez budynku, który w całości zajmuje płatniczka oraz jej mąż, obrońca sądowny.

Skarga zarzuca, że sporny budynek podlega zwolnieniu od podatku z mocy art. 2 p. 8 rozporządzenia Prezydenta R. P. z 17 czerwca 1924 poz. 717/34 Dz. Ust. o podatku od nieruchomości i że twierdzenie orzeczenia, jakoby budynek nie był związany z gospodarstwem rolnym, jest gołosłowne. Mianowicie skarżąca podnosi, że prowadzi ona gospodarstwo rolne, zaś budynek jest zamieszkały wyłącznie przez nią z rodziną i domownikami, i na ten cel przeznaczony; że od nikogo żadnego komornego nie pobiera, że zajęcie jej męża oraz fakt wydzierżawienia części gruntu (nb. dla uzyskania robocizny konnej) są bez znaczenia, że na części gruntu niewydzierżawionej uprawia ona nie tylko warzywa, ale w polu również ziemniaki, buraki pastewne, żyto, lucernę, seradelę, koniczynę oraz sprząta siano; zresztą strona stoi na stanowisku, że i uprawa samych warzyw podpada pod pojęcie gospodarstwa rolnego.

Nie jest sporne, że opodatkowany dom jest zamieszkały wyłącznie przez skarżącą z mężem (ew. z rodziną i domownikami); w uzasadnieniu też orzeczenia nie wchodzi w rachubę żaden czynsz najemny, zaś wzmianka w tym orzeczeniu o zajęciu męża skarżącej jest nie-

istotna, gdyż niespornym jest, że nie on jest właścicielem domu, lecz skarżąca, zatem jedynie jej warunki są miarodajne dla zastosowania zwolnienia w myśl art. 2 p. 8 rozporządzenia z 17 czerwca 1924. Spór więc w zakresie omawianego zarzutu sprowadza się do kwestii, czy skarżąca prowadzi gospodarstwo rolne.

Pozwana władza zajmuje w tym względzie stanowisko negatywne z tych motywów, że skarżąca uprawia tylko warzywa i że je uprawia jedynie na niewielkiej części należącego do niej gruntu, wydzierżawiając część pozostałą innej osobie.

Te jednak momenty nie są decydujące. Jeżeli bowiem nawet pominąć, jako okoliczność podniesioną konkretnie dopiero w skardze, różnorodność upraw prowadzonych przez skarżącą na części gruntu eksploatowanej bezpośrednio przez nią, to uprawa warzyw nie wyłącza uznania odnośnego gospodarstwa za rolne, zwłaszcza w sensie rozporządzenia z 17.6.1924, które, jak widać z ostatniego ustępu in fine p. 9 art. 2, traktuje produkcję rolniczą i ogrodniczą na równi. Ze względu też na panujące w rolnictwie stosunki niepodobna przyjąć, aby ustawodawca miał na względzie, mówiąc o gospodarstwie rolnym, jedynie większe przestrzenie. Natomiast kwestia czy dana osoba prowadzi gospodarstwo rolne zależy w każdym poszczególnym wypadku od indywidualnych warunków jego prowadzenia, jako to jego zorganizowania, rodzaju gospodarki, sposobu eksploatacji, przy czym istotne znaczenie ma również i ta okoliczność, czy grunt, traktowany jako teren uprawy, wgl. hodowli, stanowi stały warsztat pracy i istotną (choćaby nie wyłączną) podstawę egzystencji ekonomicznej osoby prowadzącej gospodarstwo.

PODSTAWA WYMIARU. MOŻLIWOŚĆ JEJ PODWYŻSZENIA Z URZĘDU.

Z przepisu § 12 rozporządzenia z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. wynika, że ustalone w aktach wymiarowych z r. 1914 podstawowe komorne, względnie wartość czynszowa, z samego prawa przyjmuje się jako ustalenie w zasadzie zgodne z rzeczywistością. Możliwość podwyższe-

nia z urzędu odnośnej podstawy wymiaru (ew. przyjętej na rok 1924) nie wchodzi w ogóle w rachubę, a zatem nie wchodzi w rachubę i opieranie się władzy na opinii rzeczoznawców) z § 13 rozporządzenia j. w. (Wyrok NTA z 21 grudnia 1938 l. rej. 257-258/37).

Skargi, powołując się na art. 8 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 ogłoszonego pod poz. 717 Dz. Ust. ex 1934 oraz na § 7 pkt. 3 rozporządzenia wykonawczego z 14 września 1934 poz. 771 Dz. Ust., zarzucają, że pozwana władza bezprawnie podwyższyła podstawę wymiaru ustaloną na rok 1924 (i lata następne) według danych 1914 r. (czerwiec) odnośnie do lokali zajmowanych przez skarżącego we własnym domu. W szczególności skargi zarzucają niedopuszczalność korygowania poprzednio jak wyżej ustalonej podstawy wymiaru w drodze opinii rzeczoznawców. Na poparcie zaś powyższego stanowiska skargi powołują się na wyroki Najwyższego Trybunału Administracyjnego z 23 kwietnia 1928 l. rej. 1229/26 i z 2 października 1933 l. rej. 2879/30).

Otóż przede wszystkim należy stwierdzić, że ponieważ w sprawach niniejszych przedmiotem sporu są wymiary, dokonane 9 czerwca 1933 i 12 kwietnia 1934 nie mają do nich zastosowanie przepisy powołane w skargach, które weszły w życie dopiero w datach późniejszych. Natomiast zarzuty, o których jest mowa wyżej podlegają rozważeniu na gruncie przepisów obowiązujących poprzednio, a w szczególności na gruncie przepisu art. 3 ustawy z 1 kwietnia 1925 pcz. 296 Dz. Ust. i przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 17 czerwca 1924 r. poz. 523 Dz. Ust.

W powoływanych w skargach wyrokach Trybunału, uwzględniających stan prawny, wynikający z tych właśnie przepisów a odnoszących się do nieruchomości podlegających ustawie o ochronie lokatorów, Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł i uzasadnił: W wyroku z 23 kwietnia 1928, że § 13 ustęp 2 rozporządzenia Prezydenta z 17 czerwca 1924 (przewidujący określanie wysokości podstawy wymiaru przy udziale rzeczoznawców) ma jedynie zastosowanie w przypadkach niemożności ustalenia podstawowego komornego wedle §§ 11 i 12, co winno być ustalone w aktach; w wyroku zaś z 2 października 1933, że żaden przepis ustawy, a w szczególności też §§ 11, 12 i 13 wspomnianego rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej nie dają władzom wymiarowym prawa kontrolowania czy korygowania danych, zawartych w aktach wymiarowych z r. 1914, w których określa się podstawę wymiaru, przy czym pogląd ten wyrażony został specjalnie w odniesieniu do wypadku lokalu niewynajmowanego za czynszem (tak w r. podatkowym jak w czerwcu 1914 roku).

Aczkolwiek z drugiej strony w judykaturze swojej dotyczącej obowiązku władzy opierania na podstawie ustalonej na rok 1924 (co przewiduje specjalnie art. 3 ustawy z 1 kwietnia

1925), Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł, że ani dla władz wymiarowych ani dla podatników nie jest zamknięta droga do ustaleń zgodnych z rzeczywistością z tego tylko powodu, że na rok 1924 ustalono te same okoliczności faktyczne odmiennie, — to jednak judykatura ta, na którą powołują się odpowiedzi pozwanej władzy, nie narusza w niczym stanowiska poprzednio cytowanych wyroków. Z przepisu bowiem § 12 rozporządzenia z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. wynika, że właśnie ustalone w aktach wymiarowych z roku 1914 — podstawowe komorne, względnie wartość czynszowa, z samego prawa przyjmuje się jako ustalenie w zasadzie zgodne z rzeczywistością. Według więc judykatury Trybunału w wypadkach ustaleń na podstawie akt wymiarowych z r. 1914, o jakich jest mowa w § 12 rozporządzenia z 17 czerwca 1924, możliwość podwyższenia z urzędu odnośnej podstawy wymiaru (ew. przyjętej na rok 1924), nie wchodzi w ogóle w rachubę, a zatem nie wchodzi w rachubę i opieranie się władzy na opinii rzeczoznawców z § 13 rozporządzenia j. w.

W konkretnych sprawach, w których tak jak przy poprzednio powołanych wyrokach z 23 kwietnia 1928 i z 2 października 1933, chodzi o nieruchomości podlegającą ochronie lokatorów (i to o jej części nie wynajmowane za czynszem), strona skarżąca już w odwołaniach swoich domagała się oparcia podstawy wymiaru na danych akt wymiarowych (fasji względnie wymiarze) z r. 1914, utrzymując, że władza wymiarowa poprzednie wymiary opierała na tych danych.

W zaskarżonych orzeczeniach pozwana Izba Skarbową twierdzi, że „władza nie była w posiadaniu materiałów wymiarowych, przewidzianych w § 12“. Gdy jednak twierdzenie to nie znajduje żadnego oparcia w aktach spław, które nie wykazują, aby władza odwoławcza otrzymała jakiekolwiek wyjaśnienia od władzy wymiarowej co do materiałów, na zasadzie których przeprowadzono ustalenie podstawy wymiaru w latach poprzednich, a w szczególności w r. 1924; gdy skargi, podtrzymując stanowisko odwołań j. w., tym samym podnoszą kwestię nierozprawnienia się z odnośnymi zarzutami strony, to Najwyższy Trybunał Administracyjny ze względu na wyżej powołane wyroki swoje tak pojęty zarzut skarg uznał za trafny.

POJĘCIE LOKALU. KIOSK.

Lokalami, podlegającymi na podstawie art. 1 dekretu Prezydenta R. P. z 14 listopada 1935 poz. 505 Dz. Ust. podatkwowi od lokali, są, jak to wynika z § 2 rozporządzenia wykonawczego poz. 258/36 Dz. Ust., wszelkiego rodzaju pomieszczenia mieszkalne, handlowe, biurowe i inne w budynkach, a zatem w budowach trwale związanych z gruntem. (Wyrok NTA z 6 grudnia 1938 l. rej. 3552/37).

Skarżący zarzucił w odwołaniu, iż kiosk, ja-

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI

ki zajmuje, nie podlega podatkowi od lokali, gdyż w myśl dekretu Prezydenta R. P. z 14 listopada 1935 (poz. 505 Dz. Ust.) podatek ten pobiera się tylko od lokali „stałych, wybudowanych na podstawie przepisów ustawy budowlanej“.

Otóż lokalami, podlegającymi na podstawie art. 1 dekretu (poz. 505/35 Dz. Ust.) podatkowi od lokali, są (jak to wynika z § 2 rozporządzenia wykonawczego poz. 258/36 Dz. Ust.) wszelkiego rodzaju pomieszczenia mieszkalne, handlowe, biurowe i inne w budynkach, a zatem w budowlach trwale związanych z gruntem. Zapatrywaniu temu dało też wyraz Ministerstwo Skarbu w okólniku swym z 26 marca 1938 L. D. V. 7779/3/38 (Dz. Urzęd./38 Nr 10 poz. 275), wyjaśniając władzom podwładnym, że

kioski uliczne, w których dokonywana jest sprzedaż pism, wyrobów monopolowych, znaczków pocztowych i stempłowych i t. p., o ile nie są trwale związane z gruntem, nie podlegają ani podatkowi od nieruchomości ani podatkowi od lokali. Skoro zaś skarżący w odwołaniu twierdził, że kiosk przez niego zajęty nie jest lokalem stałym, to winna była władza z zarzutem tym się rozprawić, a nie ograniczyć się tylko do twierdzenia, że dla zwolnienia kiosku od podatku lokalowego, brak jest podstaw prawnych. Kwestia bowiem, czy kiosk podlega podatkowi lokalowemu, zależną jest od okoliczności wyżej wspomnianej, mianowicie od tego, czy mieści się on w budynku trwale związanym z gruntem.

PODATEK SPADKOWY.

OSZACOWANIE MAJĄTKU SPADKOWEGO PRZEZ RZECZOZNAWCÓW. TREŚĆ PROTOKÓLU OSZACOWANIA.

Z protokołu oszacowania majątku spadkowego wynikać ma, czy szacunek odbył się na miejscu, a jeśli nie, w jaki sposób rzeczoznawcy zaznajomili się dokładnie z obiektem spadkowym. Wyjaśnienia obecnych przy oszacowaniu spadkobierców i ocena tych wyjaśnień winne być ujawnione w protokole oszacowania. (Wyrok NTA z 5 stycznia 1939 l. rej. 1015/37).

Skarżący zarzucili w odwołaniach przeciw wymiarowi podatku spadkowego między innymi, że ustalony przez znawców szacunek nie odpowiada rzeczywistości a w skardze na zaskarżone orzeczenie podnoszą, iż postępowanie przy oszacowaniu w dniu 18 października nacechowane jest wadliwością, gdyż rzeczoznawcy dokonali oszacowania nie na miejscu, lecz w Urzędzie Skarbowym i nie według stanu w dniu śmierci spadkodawcy, pomimo iż obecni przy oszacowaniu spadkobiercy powoływali się na okoliczność, że spadkodawca pozostawił zabudowania w stanie zupełnie zniszczonym i że budynki dopiero po śmierci spadkodawcy zostały gruntownie odremontowane. Otóż z protokołu oszacowania z 18 października 1929 wynika, iż spośród 11 spadkobierców tylko 2 spadkobiercy współdziałali przy dokonaniu szacunku,

że oni protokołu szacunku nie podpisali, gdyż zamieszczony przez nich podpis na wstępie protokołu odnieść można jedynie do stwierdzenia, iż udzielili oni komisji wyjaśnień co do stanu majątku w dniu otwarcia spadku i że rzeczoznawcy masę spadkową oszacowali według cen w dniu szacunku po dokładnym zaznajomieniu się z obiektem spadkowym. Nie wynika zaś z tego protokołu, czy szacunek odbył się na miejscu, a jeśli nie, w jaki sposób rzeczoznawcy zaznajomili się dokładnie z obiektem spadkowym, jak również nie zawiera protokół wyjaśnień obecnych przy oszacowaniu i oceny tych wyjaśnień, które to wyjaśnienia i ich ocena, jak to już Najwyższy Trybunał Administracyjny wypowiedział w wyroku z 16 listopada 1931 l. rej. 6562/30 Zb. wyr. (31 Nr 498 S), — winny być ujawnione w protokole oszacowania. Braki powyższe uniemożliwiły Najwyższemu Trybunałowi rozstrzygnięcie zarzutu skargi, że wartość przedmiotów spadkowych została nieprawidłowo ustalona, a to tym bardziej, iż z akt sprawy nie wynika, by i reszta spadkobierców, jako strony zainteresowane, została zawiadomiona o terminie odbyć się mającego szacunku, a tym samym, czy ich nie pozbawiono przysługującego im prawa do czynnego udziału przy dokonywaniu szacunku.

EGZEKUCJA.

PRZEJMOWANIE NA WŁASNOŚĆ PAŃSTWA GRUNTÓW ZA ZALEGŁE PODATKI. UZASADNIENIE DECYZJI. ULGI W SPLACIE ZALEGŁOŚCI PODATKOWYCH A WSZCZĘCIE POSTĘPOWANIA.

1. Do istoty faktycznego uzasadnienia decyzji, zarządzającej wszczęcie postępowania w celu przejęcia na własność Państwa gruntów za zaległości podatkowe, należy szczegółowo wymienienie należności, za które nieruchomość ma

być przejętą na własność Skarbu, z podaniem terminu, w którym należności te były płatne.

2. Art. 4 ust. 3 rozporządzenia Prezydenta R. P. z 28 października 1933 poz. 544/36 Dz. Ust. nie uprawnia władzy do wszczęcia postępowania z powodu zaległości podatku w pełnej wysokości, o ile reskryptem Ministerstwa Skarbu podatek został znizony pod warunkiem uszczerbienia go w niższej wysokości w uznanym terminie, a warunek, od którego uzależnio-

no utratę tych ulg, nie zaistniał. (Wyrok NTA z 6 grudnia 1938 l. rej. 4900/37).

Pismem z 3 marca 1937 zwróciła się Izba Skarbowa w K. do Wojewody K. o wszczęcie postępowania przeciw I. D., właścicielce dóbr, celem przejęcia gruntów na własność Państwa za zabezpieczone na majątkach Z. i K. zaległości podatkowe na rzecz Skarbu Państwa i Związków Komunalnych wraz z narosłymi odsetkami razem w wysokości 71.850 zł 23 gr.

Do pisma swego dołączyła Izba Skarbowa szczegółowy wykaz zaległości podatkowych.

Wojewoda K. zarządził wskutek tego wniosku, na zasadzie art. 15 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 28 października 1933 poz. 544/36 Dz. Ust., wszczęcie postępowania w celu przejęcia na własność Państwa gruntów i dóbr Z. i K. za wykazane przez Izbę należności.

Skarga zarzuca, że władza pozwana postąpiła wadliwie nie wymieniając w zaskarżonym orzeczeniu, z jakich należności składa się kwota 71.850 zł 23 gr. Zarzut ten jest trafny. W myśl bowiem art. 75 ust. 2 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnym (poz. 341/28 Dz. Ust.) winna każda decyzja zawierać prócz prawnego uzasadnienia również uzasadnienie faktyczne. Do istoty faktycznego uzasadnienia decyzji tego rodzaju, jak zaskarżona, należy, jak skarga słusznie twierdzi, szczegółowe wymienienie należności, za które nieruchomości ma być przejęta na własność Skarbu, z podaniem terminu, w którym należności te były płatne, gdyż brak tych danych niewątpliwie utrudnia interesowanemu skuteczną obronę, zwłaszcza, że decyzyje takie są decyzjami pierwszymi i ostatnimi w postępowaniu administracyjnym. Skoro zaś władza tak nie postąpiła, uznał Trybunał, iż zachodzi wadliwość naruszająca istotne formy postępowania. Zaznaczyć przy tym należy, że dane potrzebne do należytego faktycznego uzasadnienia, mogła władza częściowo czerpać z dołączonych do wniosku Izby Skarbowej wykazów, a co do brakujących danych, obowiązkiem jej było odnieść się w tym względzie do Izby Skarbowej, a w szczególności celem uzupełnienia tych wykazów datami płatności zaległych należności.

Dalej zarzuca skarżąca, że w danym wypadku postępowanie o przejęcie na własność gruntów nie mogło być wszczęte za podatek spadkowy w kwocie 50.000 zł, gdyż podatek ten został przez Ministerstwo Skarbu obniżony a płatność jego odroczonej do 31 grudnia 1939 r. Otóż z akt sprawy wynika, że postępowanie o przejęcie gruntów zostało w niniejszej sprawie wszczęte między innymi z powodu zaległości podatku spadkowego w wysokości 35.622 zł 4 gr z doliczeniem zaległych odsetek w wysokości 21.639 zł 64 gr, razem z powodu zaległości w tym podatku w wysokości 57.261 zł 68 gr, pomimo, że — jak to wynika z pisma Izby Skarbowej, Ministerstwo Skarbu reskryptem z 10 września 1935 zmniejszyło wymierzony skarżącej podatek spadkowy wraz z zaległymi odsetkami na pod-

stawie art. 1 ustawy z 10 marca 1932 (poz. 291 Dz. Ust.), w brzmieniu ustawy poz. 202/35 Dz. Ust. do kwoty 16.100 zł, umarzając resztę pod warunkiem uiszczenia kwoty 16.100 zł w terminie, przez Izbę wyznaczyc się mającym, a która termin ten ustaliła na dzień 31 grudnia 1939. Słuszny więc jest zarzut skargi, że władza postąpiła wadliwie, wszczynając postępowanie o przejęcie gruntów na własność Skarbu z powodu należności z tytułu podatku spadkowego i to w wysokości nieodpowiadającej rzeczywistości. W myśl bowiem art. 4 ust. 1 rozporządzenia poz. 544/36 Dz. Ust. postępowanie wspomniane wskutek odroczenia terminu płatności należności może być wszczęte dopiero po upływie 6 miesięcy od terminu, w którym przypada płatność odroczonej należności, w danym zatem wypadku wszczęcie postępowania z powodu podatku spadkowego w razie niezapłacenia go w dniu 31 grudnia 1939 w zniżonej wysokości mogłoby nastąpić po upływie 6 miesięcy licząc od 31 grudnia 1939, wówczas atoli już z powodu zaległości powstałej z pierwotnego wymiaru, gdyż reskryptem Ministerstwa Skarbu z 10 września 1935, podatek został zmniejszony do kwoty 16.100 zł jedynie pod warunkiem, że kwota 16.100 zł zostanie uiszczoną w terminie, wyznaczonym skarżącej przez władzę skarbową, to jest w dniu 31 grudnia 1939. O ile zaś władza pozwana w odpowiedzi na skargę zaznacza, że udzielona skarżącej reskryptem Ministerstwa Skarbu z 10 września 1935 ulga nie wyklucza postępowania celem przejęcia gruntów, gdyż skarżąca zalega również z podatkiem gruntowym, daną majątkową i opłatami na rzecz Związków komunalnych a pomysł art. 4 ust. 3 rozporządzenia poz. 544/36 Dz. Ust. postępowanie o przejęcie gruntów może być zastosowane do całej sumy, ciężących na nieruchomościach podatków i danin publicznych, jeżeli powstały warunki przejęcia gruntów w stosunku do jednej z wspomnianych należności, chociażby właściciel pozostałe należności płacił w wyznaczonych terminach, to przede wszystkim zaznaczyć należy, że to postanowienie ustawowe nie uprawniało władzy w każdym razie do wszczęcia postępowania z powodu zaległości podatku spadkowego w wysokości 57.261 zł 68 gr. Wszczęcie bowiem postępowania z powodu należności podatku spadkowego w tej wysokości byłoby cofnięciem ulg udzielonych przez Ministerstwo Skarbu, mimo, iż warunek, od którego uzależniono utratę tych ulg, nie zaistniał, do cofnięcia zaś tych ulg, udzielonych przez Ministerstwo Skarbu, władza pozwana uprawnioną nie była. Wszczęcie postępowania o przejęcie gruntów z powodu zaległości mimo, iż termin płatności tej kwoty jeszcze nie minął, mogłoby nastąpić na zasadzie art. 4 ust. 2 i 3 tylko wówczas, gdyby terminy określone w ust. 1 tegoż art. upływały w stosunku do jednej z należności, uzasadniającej wszczęcie tego postępowania. Skarżąca jednak twierdzi, że

wszelkie inne należności nie są również jeszcze płatne, albowiem wswstkich terminów dotrzymała przez przekazanie należności z tytułu czynszu dzierżawnego na mocy ugody, zawartej w Sądzie Okręgowym w Tarnowie. Skoro zaś w aktach sprawy brak tej ugody oraz skoro terminy płatności należności, uzasadniających wszczęcie postępowania z akt sprawy nie wynikają, to Najwyższy Trybunał Administracyjny kwestii, czy wspomniane należności uzasadniają wszczęcie postępowania o przejęcie gruntów na rzecz Skarbu rozstrzygnąć nie był w stanie. Stan sprawy wymaga więc w tym kierunku uzupełnienia (art. 84 p. 1 prawa o Najwyższym Trybunale Administracyjnym, poz. 306/32 Dz. Ust.).

PRZEJMOWANIE NA WŁASNOŚĆ PAŃSTWA GRUNTÓW ZA ZALEGŁE PODATKI. BEZSKUTECZNOŚĆ EGZEKUCJI.

Zawarte w decyzji, zarządzającej wszczęcie postępowania w celu przejęcia na własność Państwa gruntów (art. 15 rozporządzenia Prezydenta R. P. z 28 października 1933 poz. 544/36 Dz. Ust.), stwierdzenie, że przeprowadzona egzekucja była bezskuteczna i że dalsze wdrożenie egzekucji pozostanie także bez skutku, winno być bliżej skonkretyzowane. (Teza). (Wyrok NTA z 22 listopada 1938 l. rej. 2559/37).

Pismem z 20 lutego 1937 zwróciła się Izba Skarbowa Okręgowa w Warszawie do Wojewody Warszawskiego o wszczęcie akcji przeciw Mieczysławowi i Marii O. celem przejęcia na własność Państwa odpowiedniego obszaru gruntów z dóbr L. i K. za zabezpieczone zaległości podatkowe. Wniosek swój uzasadniła Izba między innymi tym, że prowadzona dotychczas egzekucja z majątku ruchomego dłużników pozostała bez skutku i że przewidywać można, iż wdrożenie dalszej egzekucji pozostanie bez skutku.

Wojewoda Warszawski zarządził wskutek tego wniosku na zasadzie art. 15 rozporządzenia Prezydenta Rz. P. z 28 października 1933 (poz. 544/36 Dz. Ust.) wszczęcie postępowania w celu przejęcia na własność Państwa gruntów z wymienionych wyżej dóbr, powołując się między innymi w motywach tego orzeczenia na stwierdzoną we wniosku Izby bezskuteczność dotychczas przeprowadzonej egzekucji, której dalsze wdrożenie według przewidywania Izby również będzie bezskuteczne.

Orzeczenie to jest przedmiotem skargi wniesionej do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, w której skarżący zarzucają, że wszczęcia postępowania celem przejęcia gruntów nie poprzedziła bezskuteczna egzekucja, że zaskarżone orzeczenie nie podaje żadnych dowodów tak co do bezskuteczności przeprowadzonej egzekucji, jak co do twierdzenia, iż wszczęcie egzekucji nie dałoby pozytywnych wyników, wobec czego orzeczenie to pod tym względem

opiera się jedynie na twierdzeniach i przypuszczeniach negatywnych i że władza skarbową mogła w każdym razie dochodzić swej należności od parcelantów, którzy winni są skarżącym znaczne sumy z tytułu reszty ceny kupna za nabyte od nich grunta.

Władza pozwana w odpowiedzi na skargę wnosi o oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej, gdyż wspomniany w zaskarżonym orzeczeniu fakt bezskutecznie przeprowadzonej egzekucji i twierdzenie, że wdrożenie dalszej egzekucji będzie również bezskuteczne oparła ona na wspomnianym na wstępie piśmie Izby Skarbowej z 20 lutego 1937, które, jako wystawione przez Izbę, a zatem władzę publiczną w granicach jej kompetencji, jest w myśl art. 52 ust. 2 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnym (poz. 541/28 Dz. Ust.) dokumentem publicznym i stanowi w myśl art. 52 ust. 1 tegoż rozporządzenia zupełny dowód na to, co w piśmie tym stwierdzone zostało.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Przytoczona przez władzę pozwaną w odpowiedzi na skargę okoliczność, że pismo Izby Skarbowej z 20 lutego 1937, powołane w zaskarżonym orzeczeniu, stanowi jako dokument publiczny w myśl art. 52 ust. 1 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnym zupełny dowód na stwierdzoną w tym piśmie bezskuteczność przeprowadzonej egzekucji i na zawarte w nim twierdzenie, że wdrożenie dalszej egzekucji będzie również bezskuteczne, sama przez się jeszcze nie stanowi o legalności zaskarżonego orzeczenia. Nie jest bowiem wystarczającym faktycznym uzasadnieniem decyzji, o jakim mowa w art. 75 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnym poz. 341/28 Dz. Ust., samo tylko stwierdzenie w zaskarżonej decyzji, że przeprowadzona egzekucja była bezskuteczna i że dalsze wdrożenie egzekucji pozostanie także bez skutku, bez bliższego uzasadnienia, dlatego przeprowadzona już egzekucja musi być uznana za bezskuteczną, tj. za taką, która w warunkach majątkowych płatnika wyczerpała bez skutku wszelkie możliwości przymusowego zaspokojenia dochodzonych pretensji względnie, dlaczego także przyszła egzekucja nie rokuje widoków powodzenia. Nie może przeto władza powoływać się skutecznie na to, że zachodzą wymogi ustawowe zastosowania postępowania o przejęciu na własność Państwa gruntów, jeśli czy to z wyjaśnień strony w postępowaniu egzekucyjnym, czy też z własnego materiału faktycznego wiedziała lub wiedzieć musiała, że poza objętymi egzekucją ruchomościami strona rozporządza innym majątkiem ruchomym (pretensje, prawa itp.), który nadawał się do egzekucyjnego zaspokojenia należności skarbowych. Jasne jest, że na osąd co do skuteczności egzekucji może mieć w odpowiednich warunkach istotny wpływ okres czasu między przeprowa-

ORZECZNICTWO SKARBOWE

dzeniem egzekucji, a wnioskiem władzy skarbowej w sprawie przejęcia na własność Państwa gruntów, zwłaszcza gdy warunki sprawy mogą

nasuwać uzasadnione przypuszczenie, iż w międzyczasie zaszła zmiana stosunków majątkowych płatnika.

OPLATY STEMPLOWE.

ULGI DLA NOWOWZNOWSZONYCH BUDOWLI. PRZENIESIENIE WŁASNOŚCI BUDYNKU WRAZ Z URZĄDZENIAMI.

Przewidziane w art. 9 ust. 1 lit. b) w związku z ustępem 2 zdanie 1 ustawy z 24 marca 1933 poz. 173 Dz. Ust. zwolnienie od opłat stempłowych nie dotyczy maszyn znajdujących się w budynkach fabrycznych. (Teza). (Wyrok NTA z 16 grudnia 1938 l. rej. 5283/36).

I Urząd Skarbowy w Kaliszu wymierzył Marii Z. opłatę stempłową w kwocie 480 zł wraz z 10% dodatkiem i dodatkiem komunalnym od aktu notarialnego, mocą którego M. Z. nabyła od S. i M. S. nieruchomości, składającą się z placu wraz z wzniesionymi na nim budynkami, a mianowicie młynem piętrowym, młynarnią i szopą oraz całkowite urządzenie młyna, a ponadto prawo przeprowadzenia i urządzenia kanału drewnianego dla czerpania wody ze źródła w sadzawce. Odwołania od wymiaru nie uwzględniła Izba Skarbowa w Łodzi.

Spór toczy się na tle przepisu art. 9 ust. 1 lit. b) ustawy z 24 marca 1933 poz. 173 Dz. Ust., który zwalnia od opłat stempłowych pisma, stwierdzające pierwszą po ukończeniu budowy umowę o przeniesienie własności budynku wykończonego. Władza pozwana zajęła stanowisko, że przepis ten nie ma zastosowania do tej części umowy, która dotyczy sprzedaży urządzenia młyna oraz prawa przeprowadzenia kanału dla czerpania wody, skarga zaś twierdzi, że skoro ust. 2 cyt. art. 9 odnosi zwolnienie do budynku przemysłowego i nie zastrzega, że jego urządzenie i zawartość podlegają opłacie, to urządzenie to i zawartość są wolne od opłaty na równi z budynkiem. Otóż przepisy ustawy z 24 marca 1933 w części, dotyczącej zwolnienia od opłat stempłowych, muszą być wykładane przede wszystkim na tle przepisów ustawy o opłatach stempłowych, ponieważ aby ocenić, czy dane pismo wolne jest od opłaty w myśl ustawy z 24 marca 1933, musi się uprzednio ustalić, że podlegałoby ono obowiązkowi opłaty. Ustawa o opłatach stempłowych daje w art. 12 ust. 4 swoistą definicję nieruchomości, w art. 52 ustęp ostatni zaś odróżnia od nich przynależności w rozumieniu prawa cywilnego. Jeśli tedy dane pismo stwierdza przeniesienie własności budynku wraz z przynależnościami, to w rozumieniu prawa cywilnego stwierdza ono przeniesienie własności nieruchomości, natomiast według ustawy o opłatach stempłowych stwierdza ono przeniesienie własności z jednej strony nieruchomości (bu-

dynku), z drugiej strony ruchomości (przynależności), które to czynności prawne podlegają odrębnym opłatom (art. 58 i 66 u. o. s.). Gdyby więc ustawa z 24 marca 1933 chciała zwolnić od opłaty nie tylko budynki, ale także ich przynależności, to byłaby to wyraźnie w tekście zanaczona. Do tego samego wyniku prowadzi także rozumowanie, oparte na celu tejej ustawy. Jej tytuł już wskazuje, że ma ona na celu popieranie ruchu budowlanego, a nie rozwoju przemysłu; jeżeliby zaś uznać za skargą, że zwolnieniu od opłaty podlega również przeniesienie własności maszyn, mieszczących się w budynku fabrycznym, a przedstawiających nieraz wartość kilkakrotnie wyższą od samego budynku, to przez to popierałoby się przede wszystkim rozwój przemysłu a nie ruch budowlany.

Niezależnie od tego stwierdzić należy, że władza żądane zwolnienia od opłaty nie przyznała z tego powodu, że sporne pismo stwierdza również przeniesienie prawa czerpania wody, a skarga nie twierdzi nawet, iż to prawo stanowi również urządzenie wzgl. zawartość budynku.

Żądanie skargi nie ma więc uzasadnienia, o ile odnosi się do tych przedmiotów, stanowiących przedmiot przeniesienia, które nie są nieruchomościami w rozumieniu ustawy o opłatach stempłowych. Władza atoli odmówiła żądaniu odnośnie do całej treści pisma, opierając się na przepisie art. 13 u. o. s. Przepis ten atoli, jak to Trybunał orzekł i uzasadnił w wyroku z 22 stycznia 1936 l. rej. 507/34 (Zb. Nr 1150/S), nie ma zastosowania w wypadkach, gdy pismo tyczy się dwóch lub więcej przedmiotów, z których jedne podlegają opłacie, inne zaś są od niej wolne. Władza była tedy obowiązana albo wezwać płatniczkę do podania wartości przedmiotów nie zwolnionych jej zdaniem w myśl ustawy z 24 marca 1933 od opłaty, albo też ustalić wartość tych przedmiotów w trybie prawidłowego postępowania i dopiero od tej sumy wymierzyć przypadającą według ustawy o opłatach stempłowych opłatę.

CO STANOWI PRZYNALEŻNOŚĆ NIERUCHOMOŚCI W B. ZAB. PRUSKIM?

Rzeczy osób trzecich, przeznaczone na terenie obowiązywania niemieckiego kodeksu cywilnego przez właściciela nieruchomości do służenia tej nieruchomości, jako nie będące przynależnościami w rozumieniu tego kodeksu, nie mogą też być traktowane jako przynależność w rozumieniu art. 12 ust. 3 u. o. s. (Teza).

OPLATY STEMPOWE

(Wyrok NTA z 29 listopada 1938 l. rej. 1103/37)*).

Rozpatrując wniesioną skargę sprzedawcy i nabywcy, Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Władza, opierając wymiar na postanowieniu art. 12 ust. 3 u. o. s., wyszła z założenia, że nabyte aktem z 7 września 1935 przedmioty, były przynależnością nieruchomości nabytej aktem z 31 lipca 1936. Skarżący w odwołaniu zwalcza- li wymiar, a tym samym zapatrywanie władzy, że w danym wypadku chodzi o przynależność w rozumieniu art. 12 ust. 3 u. o. s. Rozpa- trując zatem sporną kwestię zgodnie z za- sadą prawną, wypowiedziana w wyroku NTA z 8 października 1930 l. rej. 2681/28 (Zb. wyr. z 1930 Nr 362 S) według przepisów odnośnego kodeksu cywilnego, w danym wy- padku niemieckiego, uznał NTA zapatrywa- nie władzy pozwanej za nietrafne.

Kodeks cywilny niemiecki, podając w § 97 ust. 1 definicję przynależności, stanowi w ust. 2 że przemijające użycie rzeczy dla celu gospo- darczego jakiejś innej rzeczy, nie uzasadnia ce- chy przynależności. Wynika z tego, że koniecz- nym warunkiem traktowania rzeczy ruchomej jako przynależności jest trwałe użycie tej rze- czy dla celu gospodarczego rzeczy głównej. Otóż pomijając, iż w danym wypadku przed- miotem aktu z 7 września 1935 były według za- łączonego do niego zestawienia oprócz inwentar- za żywego i martwego również już zebrane plony gospodarstwa rolnego, a zatem rzeczy przeznaczone niewątpliwie w dużej mierze do zbycia i nie będące tym samym przynależno- ścią (§ 98 p. 2 Kod. niem.), zaznacza NTA, że rzeczy ruchome użytkowcy, dzierżawcy lub osoby trzeciej przeznaczone przez właściciela rzeczy głównej do służenia celowi gospodarcze- mu tej rzeczy, nie są przynależnością w rozu- mieniu § 97 kodeksu niemieckiego, gdyż służą one tylko tylko przemijająco dla celów rzeczy głównej. Osoby bowiem wspomniane, mogą spowodować, że rzeczy ich po pewnym czasie nie będą mogły służyć celowi gospodarczemu rzeczy głównej. Tym samym właściciel rzeczy głównej, licząc się z tym uprawnieniem osób trzecich, nie może rzeczy ich przeznaczyć do trwałego służenia celom gospodarczym rzeczy głównej. Przemijające zaś użycie rzeczy dla ce- lu gospodarczego rzeczy głównej nie uzasadnia, jak wyżej wspomniano, w myśl ust. 2 § 97 ko- deksu cywilnego niemieckiego cechy przynależ- ności.

Skoro zatem w danym wypadku brak warun- ków zastosowania przepisu art. 12 ust. 3 u. o. s., NTA uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

OPLATA OD UGODY.

Przewidziane w art. 133 ust. 5 u. o. s. zwol-

*) p. „Przegląd Notarialny” Nr 5, marzec 1939.

nienie od opłaty stempowej ugód, zawartych w sądowym postępowaniu spornym, odnosi się tylko do ugód, zawartych przed sądem w toku toczącego się sporu i stwierdzonych w aktach danego sporu. (Wyrok NTA. z 3 stycznia 1939 l. rej. 1049/36)).*

PONOWNY WYMIAR OPLATY STEMPO- WEJ OD SPÓŁKI ULEGAJĄCEJ AUTOMA- TYCZNEMU PRZEDŁUŻENIU NIE JEST DOPUSZCZALNY.

U. o. s. nie zna takiej sytuacji, by po upły- wie samego czasu, względnie wskutek zajścia później, po sporządzeniu pisma, pewnych oko- liczności faktycznych, dane pismo, od którego wymierzono i uiszczono należną opłatę, mogło być uznane ponownie za przedmiot opłaty stempowej. (Wyrok NTA. z 9 lutego 1939 l. rej. 1191/37)).*

NTA rozważył m. in., co następuje:

Nie jest sporne, że akt notarialny z 11 stycz- nia 1924, Nr Rep. 147, na mocy którego powo- łano do życia Spółkę firmową, ma w § 2 na- stępujące brzmienie: „Termin istnienia Spółki stawający określają na lat trzy, licząc od 10 stycznia roku bieżącego do takiego dnia i mie- sięca roku 1927. Jeżeli na trzy miesiące przed upływem powyższego terminu żaden ze spółni- ków nie zawiadomi pozostałych spółników o chęci swej wystąpienia ze Spółki, takowa auto- matycznie przedłuży się jeszcze na 3 lata i tak dalej z trzechlecia na trzechlecie do czasu zgło- szenia powyższego zawiadomienia“. Nie jest da- lej sporne, że notariusz pobrał opłatę stempow- ej od powyższego aktu kwotę 4.000.000 marek. Władza nie kwestionuje bynajmniej prawidło- ści dokonanej przez notariusza wymiaru.

W zaskarżonym orzeczeniu władza uznała, iż — „formalnym przedmiotem wymierzonej opła- ty stempowej jest pismo, stwierdzające umowę o przedłużenie pierwotnego 3-letniego terminu trwania spółki, zawarte w § 2 umowy o zawią- zaniu spółki z dnia 11 stycznia 1924 Nr rep. 147 w Białymstoku“. Stwierdzić atoli należy, że ustawa o opl. stempl. nie zna takiej sytuacji, by po upływie pewnego czasu, względnie wskutek zajścia później, po sporządzeniu pisma, pewnych okoliczności faktycznych, dane pismo, od którego wymierzono i uiszczono należną opłatę, mogło być uznane ponownie za przed- miot opłaty stempowej. Skoro więc od aktu z 11 stycznia 1924 L. rep. 147 wymierzono i pobrano należną opłatę stempową, przeto już z tego powodu uskuteczniwszy ponowny wymiar opłaty od tego samego pisma przedstawia się jako niedopuszczalny...

*) p. „Przegląd Notarialny“ Nr 5, marzec 1939.

ORZECZNICTWO SKARBÓWE

Z powyższych powodów NTA uchylił za-
skarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

OPLATA OD ZALICZKI NA PŁACĘ PRA- COWNIKA.

Pisma stwierdzające odbiór zaliczki na płacę przez pracowników, pozostających w stosunku służbowym, nie podlegają opłacie z art. 114 u. o. s. (Teza). (Wyrok NTA z 29 listopada 1938 l. rej. 4147/37).*

NTA rozważył m. in. co następuje:

Pracodawca bowiem udzielając swym pracownikom zaliczki na płacę, jak słusznie skar-
ga twierdzi, nie zawiera z nimi żadnych umów,

a reguluje jedynie w sposób odmienny od zwykłego tryb wypłaty poborów poszczególnym pracownikom, wypłacając im pobory względnie część tychże z góry (anticipando). W konsekwencji nie wypłaca im następnie poborów za cały czas, za który usługi pracownika przez udzielenie zaliczki zostały wynagrodzone, wzgl. wypłaca pobory w zwykłym trybie ich wypłaty, lecz odpowiednio zmniejszone.

Z tych powodów umieszczone na zakwestionowanych pismach potwierdzenia pracowników, iż przyznaną im zaliczkę na płacę otrzymali, przedstawiają się jako wolne w myśl art. 137 pkt. 9 u. o. s. od opłaty pokwitowania, stwierdzające odbiór kwot, należnych im z tytułu stosunku służbowego.

C E L N I C T W O .

ODPOWIEDZIALNOŚĆ PRZEDSIĘBIORCY SKŁADOWEGO ZA NALEŻNOŚCI CELNE I INNE OD UBYTKÓW. UBYTEK TOWARU W CZASIE PRZECHOWYWANIA W SKŁA- DZIE CELNYM.

1. Wymogiem nałożenia na przedsiębiorcę składowego odpowiedzialności z art. 65 ust. 2 prawa celnego poz. 610/33 Dz. Ust. jest istnienie należności celnych i innych od ubytków. (Teza).

2. Towary, do których odnosi się art. 46 ust. 4 prawa celnego, są wolne od należności celnych bez względu na to, czy zniszczenie ich zostało zawinione przez przedsiębiorcę składowego. (Teza). (Wyrok NTA z 4 stycznia 1939 l. rej. 4030/37).

Przedmiotem sporu jest zasadność nałożenia na skarżącego obowiązku uiszczenia należności celnych i podatkowych od wina, które w prywatnym składzie celnym skarżącego uległo zniszczeniu przez wycieknięcie z beczki.

Władza pozwana oddalając odwołanie skarżącego od odnośnego wezwania płatniczego Urzędu Celnego powołała się na art. 65 ust. 2 prawa celnego (poz. 610/33 Dz. Ust.) a jako uzasadnienie faktyczne przytoczyła, że wyciek wina powstał wskutek niedbałego przechowywania tegoż oraz wskutek „nienależytej staranności w zabezpieczeniu wycieku wina“.

Na zarzut skargi Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Jak wynika ze znajdującego się w aktach protokołu urzędowego, spisane w dniu 29 lipca 1936, stwierdzono w tymże dniu, że wyciekła cała zawartość wina z beczki, przechowywanej w prywatnym składzie celnym firmy H. R. w Tarnowie od dnia 16 listopada 1929, i że wino wyciekło z przyczyny od firmy niezależnej, a mianowicie wskutek fermentacji, przez co obręcze spadły z beczki.

Skarżący zwalczał w odwołaniu zarzucane mu

niedbalstwo w przechowywaniu wina, podnosząc przy tym, że w razie przyjmowania niedbalstwa w podobnych wypadkach nigdy by strona nie mogła korzystać z przepisów § 117 ust. 2, 3 i 4 rozporządzenia wykonawczego do prawa celnego (poz. 820/34 Dz. Ust.). Skarga kwestionuje trafność twierdzenia władzy co do niedbalstwa w przechowywaniu wina i powołując się na ustalenie protokołu urzędowego z dnia 29 lipca 1936, utrzymuje, że zachodzą wszelkie warunki do zwolnienia ubytku wina od należności celnych po myśli art. 46 ust. 4 prawa celnego oraz § 117 ust. 2 i 4 przepisów wykonawczych do tego prawa.

W związku z powołanymi w skardze przepisami wywodzi władza pozwana w odpowiedzi na skargę, że strona obronę swą opiera na mylnej interpretacji prawa, gdyż przepis art. 46 ust. 4 prawa celnego nie może mieć w danym razie zastosowania, albowiem dotyczy on tylko wypadku niezawinionego zniszczenia towaru. Otóż ten pogląd władzy co do zasięgu omawianego przepisu jest błędny. Przepis ten, mający w myśl art. 71 ust. 7 zastosowanie również do towarów złożonych w prywatnym składzie celnym, jakim właśnie jest skład skarżącego, głosi, że towary, które, pozostając pod kontrolą celną, uległy w czasie przewozu lub w czasie przechowywania w magazynie lub składzie celnym zniszczeniu, albo pod kontrolą urzędową zostały zniszczone, są wolne od należności celnych. Jak widać z przytoczonej osnowy przepisu, nie daje ona żadnej podstawy do wyłączenia spod jego dyspozycji wypadków zawinionego zniszczenia towaru. Gdyby więc nawet przyjąć, że wyciek wina w konkretnym przypadku zawiniony był przez skarżącego, to okoliczność ta nie miałaby żadnego znaczenia ani w płaszczyźnie art. 46 ust. 4 prawa celnego ani też w płaszczyźnie opartego na nim przepisu § 117 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego, według którego ubytek towarów, złożonych w składzie celnym, spowodowany wpływami naturalnymi, jak zaschnięcie, wyparowanie i tp. podle-

*) p. „Przegląd Notarialny“ Nr 5, marzec 1939.

ga zwolnieniu od cła przez Urząd Celny. Nie może ulegać wątpliwości, że fermentacja, która spowodowała wycieknięcie wina w konkretnym przypadku podpada pod pojęcie „wpływów naturalnych“ w rozumieniu powyższego przepisu.

Nie ma natomiast zastosowania do ubytków, spowodowanych całkowitym zniszczeniem towaru w składzie celnym, powołany przez władzę w zaskarżonym orzeczeniu art. 65 ust. 2 prawa celnego, przewidujący odpowiedzialność przedsiębiorcy składowego za należności celne i inne, przypadające od towarów, których ubytek nastąpił wskutek kradzieży lub niedbalstwa w zarządzie składem celnym. Postanowienia bowiem art. 65 ust. 2 obejmują jedynie odpowiedzialność składowego za należności celne i inne. Zasadniczym wymogiem tej odpowiedzialności jest więc istnienie należności celnych i innych, co jak wyżej zaznaczono w wypadkach art. 46 ust. 4 właśnie nie zachodzi.

STAWKI KONWENCYJNE. CIĘŻAR DOWODU W POSTĘPOWANIU CELNYM.

W myśl § 36 ust. 2 przepisów wykonawczych do prawa celnego dokumenty wymagane dla danej odprawy winny być przedstawione przy zgłoszeniu do odprawy celnej, co należy rozumieć w ten sposób, że dokumenty winna przedstawić strona z własnej inicjatywy, a nie dopiero na wezwanie Urzędu Celnego. (Wyrok NTA z 4 stycznia 1939 l. rej. 4192/37).

Dyrekcja Celną we Lwowie nie uwzględniła odwołania M. S. we Lwowie od wezwania płatniczego Urzędu Celnego o dopłatę kwoty 355 zł z powodu niewłaściwego zastosowania przy odprawie celnej biżuterii, zakwalifikowanej do poz. 1258 p. 1 i 2 taryfy celnej, stawki konwencyjnej zamiast autonomicznej, a to z uwagi na nieprzedstawienie wizowanego przez Konsulat Polski w Frankfurcie zaświadczenia Izby Przemysłowo - Handlowej Idar-Oberstein, że biżuteria była wyprodukowana na terenie tej Izby.

Orzeczenie to zaskarżone zostało do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, który rozważył, co następuje:

Według postanowień ust. 2 załącznika B do protokołu końcowego umowy gospodarczej polsko-niemieckiej z dnia 4 listopada 1935 (poz. 512 Dz. Ust.) biżuteria nieprawdziwa, objęta tekstem konwencyjnym, korzystać będzie ze stawek konwencyjnych pozycji 1258, jeżeli będzie zaopatrzona w świadectwo, wystawione przez jedną z wymienionych w tym przepisie Izby Przemysłowo - Handlowych i wizowane przez właściwy konsulat polski, stwierdzające, że wymieniony w nim towar został wyprodukowany na terenie działania danej izby przemysłowo - handlowej.

W konkretnym przypadku Urząd Celny zastosował przy odprawie celnej towaru, zakwalifikowanego do poz. 1258 p. 1 i 2 stawki celne konwencyjne, mimo że przedstawione przy od-

prawie celnej świadectwo pochodzenia, wystawione przez Izbę Przemysłowo - Handlową w Idar-Oberstein 2, a wizowane przez Konsulat Polski w Frankfurcie n/M., nie zawierało stwierdzenia, że towar wyprodukowany był na terenie działania tej Izby. W tym stanie rzeczy zastosowanie stawek konwencyjnych przez Urząd Celny było nieprawidłowe, ponieważ zaś nieprawidłowe zastosowanie stawek konwencyjnych daje w myśl art. 121 ust. 2 prawa celnego (poz. 610/33 Dz. Ust.) podstawę do sprostowania wyniku rewizji i wymiaru należności celnych po wydaniu towaru, przeto zarzut skargi, że nie zachodziły wymogi sprostowania wymiaru należności celnych według postanowień art. 121 prawa celnego jest chybiony.

Przytoczona przez skargę okoliczność, że Urząd Celny żądał jedynie od strony przedłożenia zaopatrzonego w wizę Konsulatu Polskiego dokumentu, stwierdzającego pochodzenie towaru, nie podlega rozpoznaniu w trybie kasacyjnym, jako niepodniesiona w odwołaniu, przy tym okoliczność ta nie mogłaby stanowić dla strony skarżącej podstawy do żądania zastosowania stawek konwencyjnych, gdyż w myśl § 36 ust. 2 przepisów wykonawczych do prawa celnego dokumenty wymagane dla danej odprawy winny być przedstawione przy zgłoszeniu do odprawy celnej, co należy rozumieć w ten sposób, że dokumenty winna przedstawić strona z własnej inicjatywy, a nie dopiero na wezwanie Urzędu Celnego.

Przy piśmie swym z dnia 24 kwietnia 1937 skarżący przedstawił zaświadczenie Izby Przemysłowo - Handlowej w Idar-Oberstein jednak bez wizy Konsulatu Polskiego, który jak z pisma strony wynika — miał odmówić wizy, stojąc na stanowisku, że stwierdzenie wytworzenia towaru na terenie Izby Przemysłowo-Handlowej należy wyłącznie do Izby. Skarga dopatruje się wadliwości postępowania w tym, że urząd powiadomiony o przeszkodzie w uzyskaniu wizy na zaświadczeniu Izby Przemysłowo-Handlowej nie mógł cofnąć zezwolenia na dodatkowe przedstawienie tego zaświadczenia, lecz powinien był wezwać stronę ponownie do uzupełnienia przedłożonego dokumentu wizą. Władza odpiera w odpowiedzi na skargę ten zarzut, podnosząc, że Urząd Celny wezwał właśnie stronę do przedstawienia właściwego dokumentu w określonym terminie, przedłużenie zaś wyznaczonego terminu i ponowne wzywanie strony nie znajduje oparcia w przepisach. Skarga nie przytacza ani też przytoczyć by nie mogła żadnego postanowienia prawnego przemawiającego za jej tezą. Gdy zaś § 36 ust. 2 wymaga przedstawienia potrzebnych dla danej odprawy dokumentów w zasadzie już przy zgłoszeniu towaru do odprawy, uznał Najwyższy Trybunał Administracyjny stanowisko władzy za zgodne z prawem i oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

ORZECZNICTWO SKARBOWE

ZWROT CŁA. WARUNEK UZYSKANIA I ŚRODKI DOWODOWE, LEGITYMUJĄCE DO POJĘCIA. UTRATA WAŻNOŚCI KWITU PRZEWOZOWEGO A PRAWO STRONY DO OTRZYMANIA ZWROTU CŁA.

Uplyw terminu ważności kwitu wywozowego pociąga za sobą tylko ten skutek, że posiadacz takiego kwitu nie może na jego podstawie domagać się wypłaty wymienionej w nim kwoty zwrotu cła. Nie wynika z tego jednak, by eksporter prawa swego do żądania wypłaty sumy, na którą wydano mu kwit wywozowy, nie mógł po upływie terminu ważności tego kwitu doprowadzić w inny sposób. (Wyrok NTA z 1 lutego 1939 l. rej. 5269/36).

Po stwierdzeniu dokonanego przez skarżącą firmę wywozu nasion lnianych i konopnych Urząd Celny w Gdyni przyznał jej na podstawie przedstawionych zaświadczeń eksportowych Ministerstwa Przemysłu i Handlu zwrot cła w myśl rozporządzenia z dnia 31 lipca 1935 (poz. 373 Dz. Ust.) i wystawił trzy kwity wywozowe na kwoty 10.153 zł, 12.000 zł i 13.200 zł.

Przy podaniu z dnia 31 lipca 1936 r. firma skarżąca przesłała kwity celem zrealizowania Urzędowi Celnemu w Warszawie, który przy piśmie z dnia 8 sierpnia 1936 zwrócił je firmie z zawiadomieniem, że jako przeterminowanych nie może przyjąć do realizacji. Zażalenie, wniesionego na tę decyzję, nie uwzględniło Ministerstwo Skarbu z tym uzasadnieniem, iż rozporządzenie o postępowaniu, związanym z przyznawaniem zwrotów cła (poz. 891/34 Dz. Ust.) nie przewiduje możliwości prolongowania terminu ważności kwitów wywozowych, zaś za przywróceniem uchybionego okresu w trybie art. 132 rozporządzenia o prawie celnym (poz. 610/33 Dz. Ust.) nie przemawiają względy słuszności, gdyż uchybienie nastąpiło z winy strony, która miała możliwość przedstawić kwity wywozowe do zapłaty w terminie.

Orzeczenie to zaskarżyła firma do Najwyższego Trybunału Administracyjnego zarzucając w skardze wadliwość postępowania i obrazę prawa. Skarżąca wywodzi w skardze, że nie powoływała się na rozporządzenie z dnia 27 października 1934 o postępowaniu, związanym z przyznawaniem zwrotów cła, jako na podstawie rozszczenia, że władza pozwana uznała w zaskarżonym orzeczeniu, iż względy słuszności nie przemawiają za uwzględnieniem wniosku o przywrócenie terminu, nie rozprawiając się z podniesionymi w zażaleniu w tym względzie argumentami, wreszcie, że pogląd władzy pozwanej na charakter kwitu wywozowego i skutki nieprzedstawienia go do zapłaty w terminie miesięcznym od daty wystawienia nie znajduje oparcia w rozporządzeniu z dnia 31 lipca 1935. Zdaniem strony skarżącej źródłem i podstawą rozszczenia o zwrot cła jest nie kwit wywozowy, ale udowodniony fakt eksportu, nieprzedstawienie więc kwitu wywozowego w terminie jednomiesięcznym do realizacji nie powoduje wy-

gaśnięcia zobowiązania Skarbu Państwa, przedawnienie roszczenia o zwrot cła następuje bowiem w czasokresach, przewidzianych w przepisach ogólnych, skoro zaś warunkiem uzyskania zwrotu cła jest nie kwit wywozowy, lecz zaświadczenie eksportowe, to niedotrzymanie terminu miesięcznego w przedstawieniu kwitu do zapłaty nie może zniwelować faktu przyznania i uprawnienia do zwrotu cła, jako też obowiązku zwrotu cła.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Między stronami nie ma sporu co do tego, że skarżąca firma posiadała przewidziane rozporządzeniem z dnia 31 lipca 1935 wymogi do uzyskania zwrotu cła z omawianego rozporządzenia na łączną kwotę 35.353 zł i że na tę kwotę otrzymała też kwity wywozowe. Sporem objęta jest natomiast kwestia, jakie skutki pociąga za sobą nieprzedstawienie kwitów wywozowych do honorowania w terminie ich ważności, czy trafne jest stanowisko władzy pozwanej, że otrzymanie zwrotu cła w tym wypadku nastąpić może jedynie w drodze przywrócenia uchybionego terminu na podstawie art. 132 prawa celnego, czy też słuszność ma strona skarżąca utrzymując, iż upływ terminu ważności kwitu wywozowego nie powoduje wygaśnięcia zobowiązania Skarbu Państwa do honorowania takiego kwitu o tyle, o ile jego posiadacz rozszczenia swego o zwrot cła nie udowodni merytorycznie.

Otóż według § 1 ust. 2 cyt. rozporządzenia, na podstawie którego wydano stronie skarżącej kwity wywozowe „warunkiem przyznania zwrotu cła... jest uzyskanie w tym celu przez stronę zaświadczenia eksportowego Ministerstwa Przemysłu i Handlu“, zaś według § 4 tegoż rozporządzenia „na dowód przyznania zwrotu cła urząd celny, dokonujący odprawy wywozowej, wystawia kwit wywozowy na podstawie wymienionego w § 1 zaświadczenia wywozu towaru zagranicę“. „Kwity wywozowe“ — w myśl § 5 tego rozporządzenia — „opiewają na okaziciela, ważne są w ciągu miesiąca od daty ich wystawienia i służą do otrzymania w gotówce przyznanego zwrotu cła“.

Z przytoczonych przepisów wynika, że warunkiem uzyskania zwrotu cła jest dokonanie wywozu wymienionych w nim towarów oraz przedstawienie urzędowi celnemu odpowiednich zaświadczeń eksportowych, i dalej, że wystawiony przez urząd celny kwit wywozowy jest kwalifikowanym środkiem dowodowym, legitymującym jego posiadacza do podjęcia we właściwym urzędzie celnym przyznanej kwoty zwrotu cła. Posiadaczowi kwitu wywozowego przedstawiającemu go urzędowi celnemu w terminie jego ważności obowiązany jest urząd celny wypłacić wymienioną w nim kwotę, przyznaną tytułem zwrotu cła, — i nie ma prawa domagać się od niego przedstawienia jakichkolwiek innych dowodów celem wykazania upraw-

nienia do podjęcia wymiennej w kwocie sumy.

Ważność tego środka dowodowego ograniczona jest jednak czasowo na okres jednego miesiąca od daty jego wystawienia, co ma ten skutek, że po upływie tego okresu czasu kwit wywozowy traci moc dowodową, jako legitymacja do podjęcia przyznanego zwrotu cła. Nie wynika z tego jednak — jak trafnie utrzymuje skarga — by z upływem odnośnego terminu gasło samo prawo strony, której przynano zwrot cła do jego otrzymania, oraz odpowiadające temu prawu zobowiązanie Skarbu Państwa. Skutek taki musiałby być wyrażony w odnośnych przepisach przewidziany. Władza pozwana żąd-

nego jednak takiego przepisu nie wskazuje, ani wskazać nie może, bo ani prawo celne, ani rozporządzenie z dnia 31 lipca 1935, ani wreszcie rozporządzenie o postępowaniu, związanym z przyznawaniem zwrotów cel takiego postanowienia nie zawierają. Upływ terminu ważności kwitu przewozowego pociąga za sobą tylko ten skutek, że posiadacz takiego kwitu nie może na jego podstawie domagać się wypłaty wymienionej w nim kwoty zwrotu cła. Nie wynika z tego jednak, by eksporter prawa swego do żądania wypłaty sumy, na którą wydano mu kwit wywozowy, nie mógł po upływie terminu ważności tego kwitu dowodzić w inny sposób.

PRAWO KARNE SKARBOWE.

SPRZEDAŻ SPIRYTUSU WYROBIONEGO BEZ ZEZWOLENIA. POSIADANIE URZĄDZENIA DO WYROBU SPIRYTUSU.

1. Sprzedaż spirytusu wyrobionego bez zezwolenia nie może być uważana za odrębne przedsiębiorstwo, lecz stanowi dowód stwierdzający, że niedozwolony wyrób spirytusu odbył się nie w warunkach § 1 art. 66 p. k. s. lecz § 2 tego artykułu.

2. Posiadanie urządzenia do wyrobu spirytusu nie stanowi osobnego przestępstwa, gdyż posiadanie takiego urządzenia wchodzi w skład czynności przygotowawczej do czynu przestępnego — potajemnego wyrobu spirytusu. (Wyrok SN z 24 października 1938 2 K. 1688/38).

Art. 66 p. k. s. przewiduje w trzech pierwszych paragrafach trzy różne stany faktyczne. a to: wyrób spirytusu bez zezwolenia, wyrób spirytusu bez zezwolenia w celach zarobkowych i sprzedaż spirytusu wyrobionego bez zezwolenia.

Zarobkowy wyrób spirytusu polega na wyprodukowaniu spirytusu w celach dochodowych, drogą zbycia go osobom trzecim. W tym wypadku wola i zamiar sprawcy skierowane są na wyrób spirytusu w celach jego sprzedaży, to też sprzedaż takiego spirytusu wyrobionego bez zezwolenia nie może być uważana za odrębne przestępstwo, lecz stanowi dowód stwierdzający, że niedozwolony wyrób spirytusu odbywał się nie w warunkach § 1 art. 66 p. k. s., lecz § 2 art. 66 p. k. s.

Nie miał również Sąd wyrokujący podstaw do uznania, że posiadanie urządzenia do wyrobu spirytusu stanowi osobne przestępstwo, skoro bez posiadania urządzenia do wyrobu spirytusu, wyrób jest nie do pomyślenia i posiadanie takiego urządzenia do wyrobu spirytusu wchodziło poniekąd w skład czynności przygotowawczej do czynu objętego art. 66 p. k. s., tj. potajemnego wyrobu spirytusu.

Nie można przeto uznać w takim wypadku zbiegu podobnie, jak nie zachodzi on między kradzieżą z włamaniem i posiadaniem narzędzi

złodziejskich i w konsekwencji należy przyjąć, że stan przestępny z art. 76 p. k. s. pochłonięty zostaje przez dalej idący przepis § 1 i 2 art. 66 p. k. s. i że tym samym czyn oskarżonego może być oceniany tylko z punktu widzenia § 1 lub 2 art. 66 p. k. s.

PRZECHOWYWANIE SACHARYNY NA PROŚBĘ INNEJ OSOBY.

Przechowywanie sacharyny na czyjąś prośbę, z wiedzą iż bez zezwolenia przechowywać sacharyny nie wolno bez względu na to, czy to jest sacharyna własna czy cudza, stanowi przestępstwo z art. 108 p. k. s.; niezgłaszanie się właściciela po sacharynę czy też rozmyślne zweekanie z odebraniem jej nie pozbawia tego przechowaniu cech przestępstwa. (Wyrok SN z 7 czerwca 1938 1 K. 2814/37).

Sąd wyrokujący ustalił na podstawie własnych wyjaśnień oskarżonego, że on przechowywał w ciągu kilku lat sacharynę z wiedzą o tym, że to jest sacharyna, przyjmując nawet, że oskarżony sacharynę tę otrzymał na przechowanie od R. i uznał, że wystarcza to w zupełności do przypisania mu przestępstwa z art. 108 p. k. s. Zapatrywanie to jest słuszne, gdyż przechowywanie sacharyny na czyjąś prośbę jest jednak karygodnym przechowywaniem sacharyny w rozumieniu art. 108 § 1 p. k. s., oskarżony miał wolę przechowywania jej, skoro się zgodził na trzymanie jej u siebie i czynił to świadomie, ukrywając w piwnicy. Niezgłaszanie się właściciela po sacharynę czy też rozmyślne zweekanie z odebraniem jej nie pozbawiało tego świadomego przechowywania cech przestępstwa, skoro oskarżony wiedział, że bez zezwolenia przechowywać sacharyny nie wolno bez względu na to, czy jest to sacharyna własna czy cudza. Nie może więc być mowy o trzymaniu sacharyny bez swej woli, gdyż nie stało na przeszkodzie nieprzyjęciu sacharyny na przechowanie lub też pozbycie się jej w jakikolwiek sposób choćby przez zniszczenie jej lub wyrzucenie albo wydanie władzy skarbowej.

O PŁATY NA FUNDUSZ PRACY.

O PŁATY OD WYNAGRODZEŃ ZA NAJEMNĄ PRACĘ. WYNAGRODZENIE STAŁE — KRYTERIUM.

Pobierane periodycznie wynagrodzenie robotnika za pracę należy w rozumieniu art. 15 ustawy z 16 marca 1933 poz. 163 Dz. Ust. traktować jako stałe również i wtedy, gdy należy się jedynie za czas faktycznie przepracowany. (Teza). (Wyrok NTA z 30 listopada 1938 l. rej. 5523/37).

Wojewódzkie Biuro Funduszu Pracy we Lwowie wymierzyło skarżącej od wynagrodzenia wypłaconego robotnikom w czasie od 16 marca 1936 do 25 lipca 1936 tytułem opłaty, przewidzianej w art. 15 ustawy z dnia 16 marca 1933 o Funduszu Pracy poz. 163 Dz. Ust. kwotę 53 zł 70 gr. Odwołania skarżącej oparte na tym, że robotnicy zatrudnieni w piaskowni pobierali wynagrodzenie tylko za czas faktycznie przepracowany z wyłączeniem choroby, nieobecności robotnika, okresów niepogody uniemożliwiającej pracę, że więc wynagrodzenie ich jest z natury rzeczy niestałe, Urząd Wojewódzki nie uwzględnił wychodząc z założenia, że przez stałe wynagrodzenie za najemną pracę, należy rozumieć wszelkie wynagrodzenie oparte na prywatno-prawnym stosunku pracy, z wyjątkiem, gdy wynagrodzenie to nie wynika ani z przepisu prawa, ani umowy lub zwyczaju, lecz jest wyłącznie zależne od woli pracodawcy.

Jedyną sporną kwestią między stronami jest wykładnia tego zdania art. 15 wyżej powołanej ustawy, która postanawia, że osoby pobierające uposażenie służbowe, bądź stałe wynagrodzenie za najemną pracę opłacają na rzecz funduszu 1% całkowitego dochodu osiągniętego z tych źródeł. Co więc miał na myśli ustawodawca mówiąc o stałym wynagrodzeniu za najemną pracę robotnika? Odpowiedzi na to pytanie nie

daje ani sama ustawa, ani też rozporządzenie wykonawcze z dnia 31 marca 1933 poz. 176 Dz. Ust., które również w § 3 posługuje się terminem „stałe“ wynagrodzenie, nie podając żadnego bliższego określenia, ani wreszcie kodeks zobowiązań, który w art. 452 § 1 wspomina o „stałym“ wynagrodzeniu przeciwstawiając je tantiemie, prowizji, procentom od obrotu, produkcji, oszczędności lub tym podobnym korzyściom. Wedle nauki (patrz np. Prof. Dr Longchamps'a „Zobowiązania“ na stronie 527) wynagrodzeniem stałym jest w rozumieniu tego przepisu wynagrodzenie za samo pełnienie pracy w odróżnieniu od dodatkowego zależnego od pewnych poszczególnych okoliczności wymienionych w art. 452 K. Z.

Kryterium zatem, jakie wynagrodzenie za pracę najemną robotników jest „stałym“ w rozumieniu ustawy o funduszu pracy, należy szukać w rozporządzeniu Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 16 marca 1928 o umowie o pracę robotników poz. 324 Dz. Ust., mając przy tym na uwadze, że zamiarem ustawodawcy było pościągnięcie jaknajszerszego koła osób do świadczeń na rzecz tego funduszu, że zatem wykładnia terminu „stały“ nie powinna być traktowana w żadnym razie w kierunku ściśniania go.

Otóż wedle art. 4 powyższego rozporządzenia umowy o pracę mogą być zawarte: a) na okres próbny, b) na okres wykonania określonej roboty, c) na czas określony, d) na czas nieokreślony. W świetle powyższych rozważań, należy dojść do wniosku, że pobierane periodycznie przez przeciąg kilku miesięcy wynagrodzenie robotnika oparte na stosunku pracy choćby tylko za czas faktycznie przepracowanej z wyłączeniem choroby, nieobecności robotnika, okresów niepogody uniemożliwiającej pracę, jest w rozumieniu powołanej wyżej ustawy w funduszu pracy wynagrodzeniem stałym.

PODATKI KOMUNALNE.

ŚWIADCZENIA DROGOWE W NATURZE. MOC OBOWIĄZUJĄCA PRZEPISÓW USTAWY Z 10 GRUDNIA 1920 POZ. 32/1921 DZ. UST. WYMIARY NA ROK 1935/36.

Przepisy art. 29—33 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/1921 Dz. Ust. dotyczące świadczeń drogowych w naturze na cele budowy i utrzymania dróg gminnych, zostały w myśl postanowień art. 2 p. 1 i art. 19 ust. 1 i 2 ustawy z 26 marca 1935 o świadczeniach w naturze na niektóre cele publiczne, poz. 204 Dz. Ust., uchylone z dniem 16 czerwca 1935. Jedynie wymiary świadczeń drogowych w naturze, dokonane na rok 1935/36 na podstawie ustawy z 10 grudnia 1920 w myśl postanowień § 11 rozporządzenia Ministra Spraw Wejściowych z 24

czerwca 1936, poz. 377 Dz. Ust., pozostały w mocy, o ile miesięcy się w ogólnej ilości świadczeń, dozwolonej ustawą z 26 marca 1935. (Wyrok NTA z 16 stycznia 1939 l. rej. 4292/36).

Nakazem z 1 kwietnia 1936 Zarząd gminy w K. wezwał ks. J. M., gr.-kat. proboszcza w B., do dostarczenia tytułem świadczeń drogowych w naturze za rok 1936/37 robocizny w ilości 133/4 dni ciągłych lub do uiszczenia w zamian tych świadczeń ekwiwalentu pieniężnego w kwocie 65,05 zł.

Odwołania od tego wymiaru nie uwzględnił Wydział Powiatowy w Sanborze orzeczeniem z 25 czerwca 1936.

Jak wskazuje statut o świadczeniach drogowych na rzecz gminy D., gromady P., uchwalony przez Radę gminną w dn. 17 marca 1936

PODATKI KOMUNALNE

wymiar świadczeń w naturze za rok 1936/37 został dokonany na podstawie art. 29—33 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych, poz. 32/1921. Dz. Ust. Leż przepisów art. 29—33 powołanej ustawy, dotyczące świadczeń drogowych w naturze na cele budowy i utrzymania dróg gminnych, zostały w myśl postanowień art. 2 p. 1 i art. 19 ust. 1 i 2 ustawy z 26 czerwca 1935 o świadczeniach w naturze na niektóre cele publiczne, poz. 204 Dz. Ust., uchylone z dniem 16 czerwca 1935. Jedyne wymiary świadczeń drogowych w naturze, dokonane na rok 1935/36 na podstawie ustawy z 10 grudnia 1920 w myśl postanowień § 11 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych z 24 czerwca 1936, poz. 377 Dz. Ust., pozostały w mocy, o ile mieściły się w ogólnej ilości świadczeń, dozwolonej ustawą z 26 czerwca 1935.

Gdy więc władza pozwana oparła sporny wymiar na przepisach ustawy, która w okresie wymiarowym już nie obowiązywała, Najwyższy Trybunał Administracyjny uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z prawem.

ULGI W SPŁACIE ZALEGŁOŚCI W SAMOISTNYCH DANINACH KOMUNALNYCH. REZYGNACJA Z ULG DOTYCHCZASOWYCH.

Warunek rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych z 8 maja 1935 poz. 259 Dz. Ust., że płatnicy zalegający z odnosnymi daninami zrezygnują z ulg dotychczas im przyznanych i o rezygnacji tej i o chęci korzystania z ulg określonych w tym rozporządzeniu zawiadomią pisemnie właściwy zarząd związku samorządowego do dnia 15 czerwca 1935, i związany z niedopełnieniem go rygor mógłby być stosowany do płatnika, o ileby stwierdzono, że płatnikowi przyznano już ulgi daninowe na podstawie przepisów poprzednich w takim terminie, że mógł on przed dniem 15 czerwca 1935 zrezygnować z tych ulg i wyrazić chęć korzystania z nowych ulg dalej idących. W przeciwnym zaś wypadku, t. zn. gdyby płatnik do czasu wydania tego rozporządzenia z ulg w sprawie zaległości daninowych nie korzystał, winna władza orzekająca rozpoznać sprawę w płaszczyźnie ustawy z 26 marca 1935 poz. 202 Dz. Ust. i rozporządzenia z 8 maja 1935 poz. 259 Dz. Ust. (Wyrok NTA z 1 grudnia 1937 l. rej. 1885/36).

Pismami z 30 sierpnia 1934 wezwał Wydział Powiatowy błońskiego związku powiatowego Jerzego H. jako właściciela folwarku J. oraz jako właściciela folwarku H. — z powołaniem się na rozporządzenie Ministra Skarbu z 25 listopada 1933 r. (Dz. Ust. poz. 731) o ulgach w spłacie zaległości podatkowych powstałych przed 1 października 1931 — do zgłoszenia do właściwego sądu wniosku o zabezpieczenie hipoteczne zaległych opłat drogowych i przedstawienia dowodów wykonania do 30

września 1934 pod rygorem utraty prawa do ulg przewidzianych w § 4 rozporządzenia.

Na te wezwania odpowiedział Jerzy H. pisemną prośbą wystosowaną do Urzędu Wojew., datowaną 21 września 1934, a wniesioną do Wydziału Powiatowego dnia 29 września 1934. W piśmie tym prosi on o umorzenie podatku drogowego, należnego za lata 1928 do 1933 wraz z karami i odsetkami zwłoki, ponieważ wskutek szeregu klęsk żywiołowych, począwszy od mrozu w 1919, powodzi w 1926, katastrofy mrozu w zimie 1928/29 i posuchy w 1930, jego warsztat sadowniczo - szkółkarski uległ doszczętnemu zniszczeniu a poczynione wkłady w celu odbudowy gospodarczej udamemniły w latach następnych osiągnięcie nie tylko zysku, lecz także obrotu i prosił o przesunięcie wyznaczonego terminu na czas po załatwieniu pisma wystosowanego do Urzędu Wojewódzkiego.

Urząd Wojewódzki decyzją określoną jako *ostateczną* w administracyjnym toku instancji, nie uwzględnił prośby dla braku podstaw prawnych do umorzenia zaległych opłat drogowych i polecił zawiadomienie strony o decyzji przewodniczącemu Wydziału Powiatowego, przy czym wyjaśnił, że zgodnie z § 4 rozporządzenia Wydział powinien — po uprzednim zabezpieczeniu hipotecznym należności — zaległości powstałe przed 1 października 1931 rozłożyć z urzędu na raty.

Wydział Powiatowy przesłał pismem z 13 lutego 1936 płatnikowi pierwopis decyzji Urzędu Wojewódzkiego i oznajmił, że z uwagi na klęski żywiołowe, jakie nawiedziły posiadłość płatnika, skłonny jest rozłożyć zaległości w opłatach drogowych za czas od 1 października 1931 na raty zgodnie z § 4 rozporządzenia ministerialnego z 25 listopada 1933, o ile należności zostaną hipotecznie zabezpieczone do 20 marca 1936.

W skardze zarzuca skarżący orzeczeniu niezgodne z prawem uzasadnienie, ponieważ podstawą prawną do żądania umorzenia zaległych opłat jest ustawa z 10 marca 1932 w brzmieniu ogłoszonym pod poz. 336 Dz. Ust. z 1935 i nierozważenie prośby pod względem merytorycznym.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

W przedmiocie spłaty zaległości daninowych wyszły do dnia wydania zaskarżonego orzeczenia (data 3 stycznia 1936) dwie ustawy, podstawowa z 10 marca 1932, Dz. Ust. poz. 291 i uzupełniająca z 26 marca 1935, Dz. Ust. poz. 202, ogłoszona w dniu 16 kwietnia 1935. Druga ustawa wprowadziła w dziedzinie danin komunalnych m. in. tę zmianę w porównaniu z pierwszą, że upoważniła Ministra Spraw Wewnętrznych do stosowania w porozumieniu z Ministrem Skarbu do zaległości w samoistnych daninach komunalnych takich samych ulg, jakie przewiduje ustawa w odniesieniu do zaległości w podatkach państwowych w art. 1 ust. 1 i 3, a zatem także do całkowitego lub

częściowego umarzenia zaległości, podczas gdy ustawa w pierwotnym brzmieniu w art. 2 upoważniała Ministra Skarbu w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewnętrznych jedynie do odraczania terminu płatności i rozkładania na raty zaległości w wyliczonych samoistnych daninach komunalnych.

W wykonaniu tych ustaw wydali: a) Minister Skarbu w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewnętrznych rozporządzenie z 25 listopada 1933, Dz. Ust. poz. 731, na które powołuje się skarga, zaś b) Minister Spraw Wewnętrznych samodzielnie rozporządzenie z 8 maja 1935, Dz. Ust. poz. 259, którego atoli władza pozwana w zaskarżonym orzeczeniu nie przytacza.

O ile skarga podnosi zarzuty w płaszczyźnie umorzenia zaległych należności drogowych komunalnych jedynie w oparciu o samą ustawę z 10 marca 1932, Dz. Ust. poz. 291, w jej pierwotnym brzmieniu, to skarżący takiej ulgi żądać nie mógł i władza pozwana nie była władna jej udzielić.

Pozostaje atoli do rozważania, czy i o ile żądanie skarżącego nakładało na władzę obowiązek merytorycznego rozpoznania w ramach ustawy z 26 marca 1935, Dz. Ust. poz. 202, chociaż prośbę wniesiono jeszcze przed wejściem w życie tej ustawy (t. j. przed 16 kwietnia 1935). Otóż ustawa ta w art. 2 upoważniła Ministra Spraw Wewnętrznych do stosowania w porozumieniu z Ministrem Skarbu *uprawnień*, określonych w art. 1 ust. 1 i 3 do zaległości w samoistnych daninach komunalnych.

Ponieważ według powołanego ustępu 3 art. 1 Minister Skarbu w drodze rozporządzenia określi bliżej tryb i warunki stosowania ulg wymienionych w ust. 1 lit. a) i b) oraz ich zakres, przeto takie same prawa i obowiązki ma Minister Spraw Wewnętrznych w odniesieniu do samoistnych danin komunalnych. W wykonaniu tychże wydał on rozporządzenie z 8 maja 1935, Dz. Ust. poz. 259, które m. in. przewiduje także *umarzenie zaległości powstałych przed 1 kwietnia 1933 i to z urzędu* (§§ 2, 3, 5) oraz odraczanie płatności zaległości nieumorzonych (§ 4), pod warunkiem, że płatnicy zalegający z odnośnymi daninami zrezygnują z ulg *dotychczas im „przyznanych“* i o rezygnacji tej i o chęci korzystania z ulg określonych w tym rozporządzeniu zawiadomią pisemnie właściwy zarząd związku samorządowego do dnia 15 czerwca 1935.

W konkretnym więc wypadku warunek ten i związany z niedopełnieniem go rygor mógłby być stosowany do skarżącego, o ileby stwierdzono, że skarżącemu przyznano już ulgi daninowe na podstawie przepisów poprzednich w takim terminie, że mógł on przed dniem 15 czerwca 1935 zrezygnować z tych ulg i wyrazić chęć korzystania z nowych ulg dalej idących. W przeciwnym zaś wypadku, t. zn. gdyby skarżący do czasu wydania tego rozporządzenia z ulg w sprawie zaległości daninowych nie korzystał, winna była władza orzekająca rozpoznać sprawę w płaszczyźnie przepisów właśnie ustawy i rozporządzenia ministr. z 1935.

Kronika skarbowa

SPRAWY OGÓLNE.

TERMINARZ PODATKOWY.

W kwietniu są płatne następujące podatki:

1) Do dnia 5 kwietnia — podatek od energii elektrycznej, pobrany przez sprzedawcę energii w czasie od 16 do 31 marca 1939; do dnia 20 kwietnia — tenże podatek, pobrany w czasie od 1 do 15 kwietnia 1939;

2) Do dnia 7 kwietnia — podatek dochodowy od uposażeń służbowych, emerytur i wynagrodzeń za najemną pracę, wypłaconych przez służbodawców w marcu 1939; podatek specjalny od wynagrodzeń, wypłaconych z funduszków publicznych w marcu 1939;

3) Do dnia 10 kwietnia — scalony podatek od artykułów Polskiego Monopolu Tytoniowego i Spirytusowego, soli wprowadzonej do obrotu przez Polski Monopol Solny oraz losów loterii, zarządzanych przez Polski Monopol Loteryjny;

4) Do dnia 15 kwietnia — pierwsza rata (półroczna) podatku dochodowego od uposa-

żeń z tytułu różnicy, wynikającej z kumulacji uposażeń, otrzymanych w roku 1938;

5) Do dnia 25 kwietnia — zaliczka miesięczna na podatek obrotowy za 1939 w wysokości podatku, przypadającego od obrotu osiągniętego w marcu 1939 przez wszystkich płatników prowadzących prawidłowe księgi handlowe;

6) Do dnia 25 kwietnia — pierwsza rata (półroczna) podatku gruntowego za 1939; pierwsza rata (półroczna) podatku od lokali za 1939;

Do dnia 1 maja — przedpłata na podatek dochodowy na rok podatkowy 1939 przez osoby prawne, w wysokości połowy podatku, jakiego przypada od zeznanego dochodu. Ponadto płatne są w kwietniu zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminem płatności w tym miesiącu oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w kwietniu 1939.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

ZWOLNIENIE ZAKŁADÓW LECZNICZYCH I SANATORIÓW OD PAŃSTWOWEGO PODATKU PRZEMYSŁOWEGO.

Na podstawie art. 39 ustawy o państwowym podatku przemysłowym (Dz. U. R. P. z 1936 Nr 46, poz. 339) Ministerstwo Skarbu zwalnia od obowiązku opłacania tego podatku w obu jego formach do roku 1938 włącznie — zakłady lecznicze i sanatoria, odpowiadające warunkom, określonym dla szpitali w rozumieniu art. 3 lit. a) rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1938 o zakładach leczniczych (Dz. U. R. P. Nr 38, poz. 382).

Charakter zakładu leczniczego, jako szpitala w wyżej przytoczonym rozumieniu, ustalać będą władze wymiarowe na podstawie statutów szpitalnych, a w przypadkach wątpliwych — na podstawie zaświadczeń wojewódzkich władz administracji ogólnej.

Zwolnienie powyższe stosuje się do wszystkich nieprawomocnych jeszcze wymiarów podatku przemysłowego. Nieuiszczone należności z tytułu wymiarów prawomocnych mogą umarzać Izby Skarbowe na podstawie art. 123 ordynacji podatkowej na skutek podań zainteresowanych zakładów leczniczych. (O. M. S. z 18.2.1939 L. D. V. 30023/4/38).

ZWOLNIENIE PRZEDSIĘBIORSTW DROBNEJ SPRZEDAŻY WYROBÓW TYTONIOWYCH OD OBOWIĄZKU NABYWANIA ŚWIADECTW PRZEMYSŁOWYCH NA ROK 1939.

Na podstawie art. 39 ustawy o państwowym podatku przemysłowym (Dz. U. R. P. Nr 46 z 1936 r., poz. 339) w związku z art. 15 ust. (1) ustawy o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34 z 1938 r., poz. 292) Ministerstwo Skarbu zwalnia z urzędu od obowiązku nabycia świadectw przemysłowych na rok 1939 przedsiębiorstwa zajmujące się — na zasadzie umów zawartych z Polskim Monopolem Tytoniowym, poczynając od dnia 1 marca 1939 r. — wyłącznie drobną sprzedażą wyrobów tytoniowych (tylko konsumentom) na obszarze gmin wiejskich, jeżeli osiągnięta przez nie w roku 1939 prowizja brutto ze sprzedaży tych wyrobów nie przewyższy kwoty 300 zł w stosunku rocznym.

W razie osiągnięcia w roku 1939 prowizji w kwocie wyższej, niż 300 zł w stosunku rocznym, wyżej wymienione przedsiębiorstwa obowiązane będą w terminie do dnia 10 stycznia 1940 r. nabyć na rok 1939 świadectwa przemysłowe kategorii IV handlowej.

Powyższej ulgi nie wyklucza fakt prowadzenia równoczesnej sprzedaży artykułów niezbędnych do palenia, jak np. bibulek, gilz i t. p. (O. M. S. z 27.2.1939 L. D. V. 2044/4/39).

PODATEK OBROTOWY.

ZWOLNIENIE OD OBOWIĄZKU PROWADZENIA PRAWIDŁOWYCH KSIĄG HANDLOWYCH KOMISANTÓW, ZAJMUJĄCYCH SIĘ SPRZEDAŻĄ MATERIAŁÓW PĘDNYCH, NAFTY I PRODUKTÓW NAFTOWYCH.

Na podstawie przepisu art. 6 p. 4 ustęp ostatni (zdanie drugie) ustawy o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. z 1938 r. Nr 34, poz. 292) Ministerstwo Skarbu zwalnia od ustawowego obowiązku prowadzenia w latach 1939 i 1940 prawidłowych ksiąg handlowych przy równoczesnym uznaniu sprzedaży za komisową:

I. komisantów, zajmujących się sprzedażą komisową wyłącznie materiałów pędnych, olejów i smarów samochodowych na t. zw. „stacjach benzynowych“;

II. komisantów firm: 1) Galicyjskie Towarzystwo Naftowe „Galicja“ S. A. we Lwowie, 2) „Gazy Ziemne“ Spółka Akcyjna dla Przemysłu Naftowego we Lwowie, 3) „Karpaty“ sprzedaż produktów naftowych Spółka z ogr. odp. we Lwowie oraz 4) „Vacuum Oil Company“ S. A. w Czechowicach, pow. Bielsko, którzy:

a) zajmują się wyłącznie rozwózkową sprzedażą nafty (na t. zw. beczkowozach) bez względu na miejscowość, w której tej sprzedaży dokonywają;

b) zajmują się sprzedażą nafty i produktów naftowych w swych zakładach handlowych, ale znajdujących się jedynie na obszarze województw: białostockiego, wileńskiego, nowogródzkiego, lubelskiego, poleskiego, wołyńskiego, lwowskiego, stanisławowskiego i tarnopolskiego.

Obrót podatkowy z komisowej sprzedaży wymienionych wyżej artykułów należy ustalić na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg handlowych komitentów.

Ci spośród wymienionych powyżej w p. II komisantów, którzy poza sprzedażą komisową nafty i produktów naftowych firm: „Galicja“, „Gazy Ziemne“, „Karpaty“ i „Vacuum Oil Company“ zajmują się również sprzedażą komisową lub na rachunek własny nafty i produktów naftowych pochodzących od innych firm, nie korzystają z niniejszego zwolnienia.

Jednocześnie, wobec przyjęcia przez firmę „Galicja“ obowiązku opłacania za swych komitentów, zaś przez firmy „Gazy Ziemne“,

„Karpaty“ i „Vacuum Oil Company“ odpowiedzialności za uiszczenie przez swoich komisantów podatku obrotowego za lata 1939 i 1940 należnego od ich prowizji, obliczonej na podstawie ksiąg handlowych wymienionych firm jako komitentów, Ministerstwo Skarbu, w przypadku nieuiszczenia przez firmę „Galicia“, względnie komisantów firm „Gazy Ziemiene“, „Karpaty“ i „Vacuum Oil Company“

przedmiotowego podatku, poleca przedstawić wykazy tych zaległości Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie, która — po uprzednim porozumieniu się z Ministerstwem Skarbu — przedsięwzięć odpowiednie kroki w celu pobrania tych zaległości od wymienionych firm-komitentów. (O. M. S. z 2.3.1939 L. D. V. 103/4/39).

PODATEK DOCHODOWY.

WYKONYWANIE PRZEPISÓW ROZPORZĄDZEŃ MINISTRA SKARBU O POBORZE PODATKU OBROTOWEGO I DOCHODOWEGO W FORMIE RYCZAŁTU NA LATA PODATKOWE 1939 I 1940.

W Dzienniku Ustaw R. P. Nr 17 zostały ogłoszone rozporządzenia Ministra Skarbu: 1) z dnia 23 lutego 1939 o poborze podatku obrotowego w formie ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940 (poz. 102) oraz 2) z dnia 24 lutego 1939 o poborze podatku dochodowego w formie ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940 (poz. 103).

W związku z tym Ministerstwo Skarbu przy wykonywaniu wyżej wymienionych rozporządzeń poleca kierować się następującymi zasadami:

1) Ministerstwo Skarbu przykłada wielką wagę do objęcia ryczałtem w obydwu podatkach, o ile możliwości, wszystkich płatników, odpowiadających warunkom przewidzianym w tych rozporządzeniach i poleca złożyć wszelkich starań, aby cel ten został zrealizowany.

2) Prace związane z wymiarem ryczałtowych podatków powinny być w urzędach skarbowych tak zorganizowane, aby wymienione w rozporządzeniach terminy doręczenia zawiadomień o zaliczeniu do ryczałtu oraz nakazów płatniczych były dotrzymane. W tym celu należy niezwłocznie przystąpić do prac przygotowawczych, związanych z wymiarem ryczałtu, zwłaszcza, jeżeli chodzi o płatników, którym zawiadomienia o zaliczeniu do ryczałtu powinny być doręczone w terminie do dnia 30 kwietnia 1939.

3) W przypadkach, w których ten sam urząd skarbowy jest właściwy dla ustalenia ryczałtu, zarówno w podatku obrotowym, jak i dochodowym, całe postępowanie, zmierzające do ustalenia kwot ryczałtowych podatków, łącznie z wysyłaniem zawiadomień i rozpoznawaniem wniosków, powinno się odbywać jednocześnie.

Jeżeli właściwość miejscowa w podatku obrotowym i dochodowym jest różna, urząd skarbowy, w którego okręgu położone jest przedsiębiorstwo, zaliczone do ryczałtu w podatku obrotowym, powinien w terminie do dnia 1. czerwca 1939 podać do wiadomości urzędowi właściwemu dla ryczałtu w podatku dochodowym następujące dane: a) imię i naz-

wisko płatnika oraz miejsce zamieszkania, b) rodzaj przedsiębiorstwa i miejsce wykonywania, c) roczną kwotę ryczałtowanego podatku obrotowego (bez potrącenia należności za świadectwo przemysłowe), d) obrót za rok kalendarzowy 1938 z wyodrębnieniem obrotu ze sprzedaży artykułów podlegających podatkowi sealonemu, e) wynik ewentualnego rozpoznania wniosku złożonego przez płatnika w trybie § 4 ust. (3) rozporządzenia o poborze podatku obrotowego w formie ryczałtu. Przez przedsiębiorstwa zaliczone do ryczałtu w podatku obrotowym należy rozumić wszystkie przedsiębiorstwa, którym wysłano zawiadomienia w myśl § 4 ust. (1) rozporządzenia.

4) Jeżeli z jednej miejscowości położonej poza siedzibą urzędu wpłynę więcej niż 15 wniosków o ustalenie kwoty ryczałtowanego podatku w innej wysokości, aniżeli przewidziana w zawiadomieniu urzędu skarbowego, a przybycie zainteresowanych płatników do siedziby urzędu byłoby dla nich uciążliwe, rozpoznanie tych wniosków powinno w miarę możliwości odbywać się w danej miejscowości. To samo dotyczy wniosków pochodzących z kilku miejscowości ze sobą sąsiadujących, z tym, że rozpoznanie tych wniosków powinno odbyć się w miejscowości położonej najdogodniej dla większości zainteresowanych płatników. W tym celu urząd skarbowy przed przystąpieniem do akcji wymiarowej opracuje plan pracy, uwzględniający podział na miejscowości, i zawiadomienia o zaliczeniu do ryczałtu wyśle równocześnie wszystkim płatnikom zamieszkałym w obrębie wyznaczonej w planie miejscowości (ewentualnie wraz z najbliższą okolicą).

5) Wnioski rozpatruje naczelnik urzędu skarbowego lub jego stały zastępca. W razie potrzeby może naczelnik urzędu w tym celu wyznaczyć specjalnego zastępcę.

6) Protokół z rozpoznania wniosku powinien być bezpośrednio po sporządzeniu go podpisany przez obie strony, t. j. naczelnika urzędu lub jego zastępcę oraz przez płatnika lub zastępującą osobę.

7) Płatnik, zgodnie z przepisami wymienionych wyżej rozporządzeń, może do wzięcia udziału w rozpoznaniu wniosku upoważnić pełnoletniego członka rodziny lub pracownika. Upoważnienie powinno być udzielone na

PODATEK DOCHODOWY

piśmie. Przypadającą od tego upoważnienia opłatę stempłową Ministerstwo Skarbu umarza na podstawie art. 123 ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 14, poz. 134).

8) W razie osiągnięcia porozumienia co do wysokości ryczałtu należy niezwłocznie po podpisaniu protokołu doręczyć płatnikowi lub zastępującej go osobie nakaz płatniczy na zryczałtowany podatek.

9) Urzędowi skarbowym służy prawo darowania skutków zaniedbania przez płatników wszelkich terminów ustalonych w rozporządzeniach. Prawo to przysługuje zarówno z urzędu, jak i na ustne lub pisemne prośby płatników i nie wymaga wydania specjalnego postanowienia. O darowaniu skutków zaniedbanego terminu należy jedynie uczynić odpowiednią adnotację na pierwszej stronie arkusza wymiarowego.

Jednocześnie Ministerstwo Skarbu podaje do wiadomości, że druki, których wzory załączono do wyżej wymienionych rozporządzeń, zostaną sporządzone nakładem Ministerstwa.

Ponadto Ministerstwo Skarbu udziela do każdego z wymienionych powyżej rozporządzeń następujących wyjaśnień:

I. Rozporządzenie o poborze podatku obrotowego w formie ryczałtu.

Do § 1.

W przedsiębiorstwach prowadzących sprzedaż wyrobów państwowego monopolu spirytusowego i tytoniowego, jako obrót osiągnięty w roku 1938 ze sprzedaży tych wyrobów przyjmować należy sumę stanowiącą różnicę między ceną pobieraną przez państwowy monopol a wyznaczoną przez tenże monopol ceną sprzedażną.

W związku z postanowieniami art. 3 pkt 18 ustawy do ryczałtu nie należy zaliczać rzemieślników, spełniających świadczenia w ramach rzemiosła (w rozumieniu art. 142 prawa przemysłowego), wykonywanego na podstawie karty rzemieślniczej ośobiście bez sił najemnych przy współdziałaniu najwyżej jednego członka rodziny i bez utrzymywania poza pracownią stałego miejsca sprzedaży.

Do § 2 lit. a).

Pojęcie kupca rejestrowego normuje kodeks handlowy (art. 4 i następne — Dz. U. R. P. z 1934 r. Nr 57, poz. 502) oraz wydane na podstawie przepisów tego kodeksu rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 23 października 1936 r. w sprawie określenia przedsiębiorstw, prowadzonych w większym rozmiarze (Dz. U. R. P. Nr 84, poz. 590).

Do § 2 lit. f).

Przez przedsiębiorstwa wymienione w § 2 lit. f) należy rozumieć przedsiębiorstwa sprzedaży mięsa z wyrębem oraz przedsiębiorstwa rzeźnicze i wędliniarnie (masarnie).

Do § 3.

W arkuszu wymiarowym (dotychczasowy druk Nr 70) należy uwidocznić następujące dane:

- a) okres wymiarowy (lata 1939 i 1940),
- b) nazwisko i imię płatnika (firma),
- c) rodzaj przedsiębiorstwa,
- d) kategoria świadectwa przemysłowego, do której zaliczono przedsiębiorstwo na rok 1939,
- e) kategoria świadectwa przemysłowego, nabytego na rok 1939,
- f) miejsce wykonywania przedsiębiorstwa (adres),
- g) obliczenie zryczałtowanego podatku (kwota obrotu, przyjętego za podstawę dla ustalenia ryczałtu podatkowego; zastosowane stawki podatkowe; część należności potrącalnej za nabyte świadectwo przemysłowe; ryczałt ustalony ostatecznie po osiągnięciu porozumienia z płatnikami).

Rejestr wymiarowy należy prowadzić na nowych drukach, przewidzianych specjalnie dla zryczałtowanego podatku obrotowego (Nr 98).

Do § 9 ust. (3).

Za „inne pisemne materiały informacyjne“ należy uważać wyłącznie pisemne informacje o zakupie i sprzedaży surowców, półwyrobów i towarów oraz dowody przywozu (pocztowe, kolejowe, przedsiębiorstw przewozowych).

II. Rozporządzenie o poborze podatku dochodowego w formie ryczałtu.

Do § 1.

Do ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940 mogą być zaliczeni płatnicy, co do których zachodzą jednocześnie następujące warunki:

- 1) cały dochód, podlegający opodatkowaniu według działu I ustawy, płynie wyłącznie ze źródeł dochodu (z jednego lub kilku), wymienionych w § 1 lit. a) do c) rozporządzenia,
- 2) źródła dochodu były czynne w ciągu całego roku kalendarzowego 1938 i
- 3) łączny dochód, podlegający opodatkowaniu (według działu I ustawy), osiągnięty w tym roku, nie przekroczył 7.200 zł.

Za przedsiębiorstwa, o których mowa w § 1 lit. a), uważa się przedsiębiorstwa, które zostały zaliczone do ryczałtu w podatku obrotowym w myśl § 4 ust. (1) rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939 (Dz. U. R. P. Nr 17, poz. 102). Okoliczność, że późniejszy tok postępowania nie doprowadził ostatecznie do ustalenia dla przedsiębiorstwa tego rodzaju podatku obrotowego w formie ryczałtu, nie stoi na przeszkodzie do ustalenia ryczałtu w podatku dochodowym. Będą tu należeć takie wypadki, gdy np. płatnik, któremu urząd skarbowy nadał świadectwo o zaliczeniu do ryczałtu w obydwu podatkach, zgodził się na ryczałt w podatku dochodowym, natomiast zażądał wyłączenia z ryczałtu w podatku obrotowym. Również wyłączenie z ryczałtu w podatku obrotowym w myśl § 9 rozporządzenia o poborze podatku obro-

towego w formie ryczałtu nie ma żadnego wpływu na ustaloną wysokość zryczałtowanego podatku dochodowego, o ile nie zachodzą równocześnie warunki powodujące wyłączenie z ryczałtu w podatku dochodowym.

Do § 3.

Przystępując do dokonywania wymiaru w formie ryczałtu, należy przede wszystkim spośród ogółu płatników podatku dochodowego w okręgu urzędu wybrać tych płatników, którzy mogą podlegać opodatkowaniu w tej formie. Następnie ustali urząd dla każdego z wybranych płatników orientacyjny dochód za rok kalendarzowy 1938. Jeżeli urząd na podstawie posiadanych materiałów dochód płatnika może obliczyć w sposób dokładny, należy oczywiście zamiast dochodu orientacyjnego ustalić dochód faktycznie osiągnięty. Ustalenie dochodu orientacyjnego może urząd oprzeć na normach lub też — kierując się oceną stosunków gospodarczych płatnika — przyjąć kwotę dochodu wypośredkowaną na podstawie dochodów z lat ubiegłych.

Dochód gospodarstw rolnych, wymienionych w art. 15 ust. 2 ustawy, należy w każdym wypadku obliczyć w sposób przewidziany w tym przepisie.

Ponieważ zgodnie z brzmieniem art. 23a ustawy o podatku dochodowym wymiar zryczałtowanego podatku odbywa się bez ustalania sum dochodu w konkretnych przypadkach, ustalenie przeto dochodu w sposób opisany powyżej nie ma mocy wiążącej, ma natomiast jedynie znaczenie orientacyjne i służy wyłącznie do użytku urzędu skarbowego, celem wypośredkowania kwoty zryczałtowanego podatku i zorientowania się w rozmiarze niższi lub wyższi z art. 27 i 26 ustawy.

Wysokość zryczałtowanego podatku może być zasadniczo ustalona w każdej sumie, o ile suma ta nie przekracza zł 450. Aby ułatwić urzędowi skarbowym porównanie ustalonego orientacyjnie dochodu dla każdego płatnika z kwotami podatku, które będą wyznaczone w zawiadomieniach o zaliczeniu do ryczałtu, Ministerstwo Skarbu podaje poniższą tabelę, którą należy się w tym względzie posilkować.

Tabela:

przy dochodzie do	podatek nie może przekraczać
1.600 zł	45 zł
2.000 „	70 „
2.500 „	100 „
3.000 „	130 „
4.000 „	200 „
5.000 „	275 „
6.000 „	350 „
7.200 „	450 „

Jeżeli płatnik po otrzymaniu zawiadomienia żąda ustalenia podatku w kwocie niższej od podanej w zawiadomieniu, urząd skarbowy, rozpoznając wniosek, może — o ile uzna żądanie płatnika w całości lub w części za uzasadnione — zmniejszyć kwotę podatku.

Przy obliczaniu kwoty podatku, która ma być podana w zawiadomieniu, względnie ustalona na podstawie wniosku płatnika, należy mieć na uwadze postanowienia art. 27 ustawy i celem obliczenia rozmiaru ulgi posilkować się pomocniczo skalą art. 23 ustawy.

Przykład: Urząd Skarbowy ustalił w sposób orientacyjny dochód płatnika na 5.500 zł. Płatnik ma na utrzymaniu 3 członków rodziny, czyli w myśl art. 27 ustawy przysługuje mu w podatku zniżka o 4 stopnie.

Podatek w zawiadomieniu o zaliczeniu do ryczałtu (wzór Nr 1) należałoby wyznaczyć w kwocie nie niższej, niż 350 zł, np. w kwocie 300 zł, jednak z uwagi na przysługującą płatnikowi zniżkę z art. 27 ustawy urząd skarbowy wyznaczy podatek w kwocie odpowiednio niższej, np. w kwocie 200 zł.

Przepisy art. 11 ustawy o podatku dochodowym nie stoją na przeszkodzie do stosowania zryczałtowanego wymiaru, którego — zgodnie z postanowieniami tego artykułu — dokonywać należy na imię głowy rodziny, o ile wszystkie źródła dochodu objęte są § 1 rozporządzenia.

Dla wymiaru zryczałtowanego podatku urzędy skarbowe założą nowe arkusze i rejestry wymiarowe na drukach ustalonych przez Ministerstwo Skarbu.

W każdym arkuszu wymiarowym powinny m. in. znajdować się akta wymiarowe na rok podatkowy 1938 oraz wszelkie materiały, dotyczące dochodów i stosunków gospodarczych płatnika w roku kalendarzowym 1938.

Do § 4.

W zawiadomieniach, przewidzianych w § 4 ust. (1), należy m. in. podać dokładną wysokość każdej raty zryczałtowanego podatku. Różnice (groszowe), jakie mogą w poszczególnych przypadkach powstać przy podziale ogólnej kwoty rocznego podatku na 3 równe raty, należy doliczać do III raty. Przedpłaty, uiszczone na rok podatkowy 1939 w myśl art. 39 ustawy, podlegają potrąceniu, poczynając od I raty.

Przykład: Zryczałtowany podatek ustalono w kwocie 110 zł na każdy rok. Przedpłatę na rok podatkowy 1939 uiszczono w kwocie 47 zł. Część druku zawiadomienia (wzór Nr 1), dotyczącą wysokości rat i potrącenia przedpłaty, należy wypełnić następująco:

„I i II — rata wynosi po zł 36 gr 66, III rata — zł 36 gr 68.

Na podatek dochodowy na rok 1939 uiszczył(a) Pan(i) przedpłatę w kwocie zł 47 gr —. Po potrąceniu tej kwoty przypada do zapłaty na rok 1939 z tytułu:

I raty	II raty	III raty
zł. — gr. —	zł. 26 gr. 32	zł. 36 gr. 68

(O. M. S. z 9.3.1939 L. D. V. 4985/1/39).

PRAWO DEWIZOWE.

W SPRAWIE OBROTU PŁATNICZEGO ZE ZWIĄZKIEM SOCJALISTYCZNYCH REPUBLIK RAD.

Na podstawie art. 3 ust. (2), 4 i 8 dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 26.6.1936 w sprawie obrotu pieniężnego z zagranicą oraz obrotu zagranicznymi i krajowymi środkami płatniczymi (Dz. U. R. P. z 1938 Nr 86, poz. 584) oraz w związku z porozumieniem z dnia 19.2.1939, zawartym pomiędzy Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Związku Socjalistycznych Republik Rad, Komisja Dewizowa postanawia, co następuje:

§ 1. Należności z następujących tytułów mogą być przekazywane tylko w drodze rozrachunku polsko - sowieckiego za pośrednictwem Polskiego Instytutu Rozrachunkowego:

a) za import towarów pochodzenia sowieckiego do Polski, przy czym do rozrachunku będzie przyjmowana wartość towaru franco granica polsko - sowiecka lub fob port załadowania;

b) za prowizje z tytułu obrotu towarowego;

c) za koszty związane z obrotem uszlachetniającym i reparacyjnym polsko - sowieckim;

d) za rabaty, bonifikaty, procenty, kary konwencjonalne, kary za niedotrzymanie umów, odszkodowania, koszty procesowe i arbitrażowe, dotyczące operacji handlowych;

e) za opłaty i wydatki dotyczące operacji handlowych (np. koszty bankowe, opłaty stempowe i t. p.);

f) za opłaty portowe i inne wydatki związane z obsługą polskich statków handlowych

i ładunków w portach Z. S. R. R. oraz zaopatrzenie takich statków w portach Z. S. R. R. z wyjątkiem bunkru.

§ 2. (1) Zapłata należności od kontrahentów sowieckich z tytułu świadczeń wymienionych w § 1 może być przyjmowana w drodze rozrachunku polsko - sowieckiego, nie wyłączając opłat portowych i kosztów obsługi sowieckich statków handlowych i ładunków w portach polskich oraz zaopatrzenia takich statków w portach polskich z wyjątkiem bunkru.

(2) Należności od kontrahentów sowieckich z tytułu frachtów morskich, kosztów bunkru i przewozu towarów kolejami tranzytem przez Polskę winny być regulowane w wolnych dewizach lub z rachunku zagranicznego wolnego.

§ 3. Przekazy na rzecz osób, mających miejsce zamieszkania lub siedzibę w Z. S. R. R., z wszelkich innych tytułów niż wyszczególnione w § 1 wymagają każdorazowego zezwolenia Komisji Dewizowej, z wyjątkiem przekazów z tytułu frachtów morskich, kosztów bunkru i przewozu towarów kolejami tranzytem przez Z. S. R. R., które mogą być dokonywane na zasadach ogólnych.

§ 4. Przepisy zawarte w niniejszym zarządzeniu obowiązują również przedsiębiorstwa i organizacje, którym Komisja Dewizowa udzieliła generalnego upoważnienia do samodzielnego dysponowania posiadanymi zapasami dewiz (autonomię dewizowe, rachunki walutowe „E“ i t. p.).

§ 5. Zarządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem 17 marca 1939. (Z. K. D. z 16.3.1939 Dz. U. M. S. Nr 7/156/39).

CELNICTWO.

POBIERANIE OPŁAT MANIPULACYJNYCH PRZY ODPRAWIE WARUNKOWEJ.

Celem ustalenia jednolitego trybu postępowania przy pobieraniu opłat manipulacyjnych w związku z odprawą warunkową towarów Ministerstwo Skarbu zarządza, co następuje:

1) Od przesyłek pocztowych odprawianych warunkowo należy w myśl § 8 ust. 3 lit. c przepisów wykonawczych do prawa celnego pobierać opłatę manipulacyjną w wysokości 1 zł od jednej paczki, chociażby zawarte w tych przesyłkach towary były sprowadzane do kraju lub wywożone za granicę w obrocie uszlachetniającym lub reparacyjnym.

2) Opłaty manipulacyjne z tytułu odprawy warunkowej, ustalone w § 8 ust. 3 lit. b—d przepisów wykonawczych do prawa celnego, należy pobierać:

a) od towarów przywożonych z zagranicy, które w oznaczonym okresie mają być wywiezione z powrotem za granicę (art. 49 ust.

1 lit. a prawa celnego) — przy odprawie celnej przywózowej;

b) od towarów wywożonych z wolnego obrotu za granicę, które w oznaczonym okresie mają być z zagranicy z powrotem przywiezione (art. 49 ust. 1 lit. b prawa celnego) — przy odprawie celnej wywózowej.

Natomiast przy powrotnym wywozie, względnie przy powrotnym przywozie towarów odprawianych warunkowo opłat manipulacyjnych pobierać już nie należy.

3) Zasady pobierania opłaty manipulacyjnej, przewidzianej w § 8 ust. 3 lit. a przepisów wykonawczych do prawa celnego, zostały ustalone w okólniku C. 175 z dnia 15 grudnia 1938 L. D. IV. 33461/3/38 w sprawie zmiany przepisów wykonawczych do prawa celnego (Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 34 z 1938 r., poz. 805). (O. M. S. C. 183 z 27.2.1939 L. D. IV. 3715/3/39).

PRAWO KARNO-SKARBOWE.

WYMIARY KAR ZA NIEZGODNE Z RZECZYWISTOŚCIĄ ZGŁOSZENIE TOWARÓW DO ODPRAWY CELNEJ.

Na zapytanie jednej z Dyrekcji Cel, jak należy określać podstawę wymiaru kary w tych przypadkach, gdy w jednym i tym samym zgłoszeniu celnym podano w poszczególnych pozycjach tego zgłoszenia dane niezgodne z rzeczywistością, przy czym niezgodności je w oddzielnych pozycjach są różnego rodzaju, Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, co następuje:

Poszczególne pozycje zgłoszenia celnego pod kątem stosowania represji karnej należy traktować odrębnie, wymierzając kary za niezgodności ujawnione w obrębie każdej pozycji danego zgłoszenia.

Jeżeli więc w zgłoszeniu celnym ujawniono niezgodności w obrębie trzech pozycji, to każdą z tych niezgodności pod względem stosowania represji karnej należy traktować oddzielnie. Na przykład zgłoszono do odprawy celnej:

według poz. 1 — kreozot o wadze wymiarowej 50 kg,

według poz. 2 — olej migdałowy — o wadze wymiarowej 53 kg i

według poz. 3 — związki z rtęci — o wadze wymiarowej 262,3 kg wg poz. 306 pkt 2 t. c.

W wyniku rewizji ujawniono:

kreozotu (poz. 1) — 56,5 kg,

oleju migdałowego (poz. 2) — 300 kg,

związków rtęci (poz. 3) — 170 kg (wg poz. 306 pkt 2 t. c.) i 80 kg (wg poz. 306 pkt 1 t. c.).

Podanie niezgodnych z rzeczywistością da-

nych w poz. 1 i 2 zgłoszenia celnego mogło narazić Skarb Państwa na uszczuplenie cła w kwocie zł 253 gr 50, natomiast podanie w poz. 3 zgłoszenia celnego danych niezgodnych z rzeczywistością co do związków rtęci nie tylko nie mogło spowodować uszczuplenia cła, lecz gdyby ta niezgodność nie została ujawniona, spowodowałoby nadpłatę cła na niekorzyść strony w kwocie 72 zł, oraz naruszenie ograniczeń przywozowych w części dotyczącej związków rtęci zakwalifikowanych do poz. 306 pkt 1 tar. cel.

Obliczając podstawę wymiaru kary za podanie niezgodnych z rzeczywistością danych w powyższym zgłoszeniu należy przyjąć:

a) dla grzywien z art. 46 p. k. s. wg poz. 1 i 2 zgłoszenia celnego — narażone na uszczuplenie cło w kwotach: 6,5 zł i 247 zł (łącznie zł 253 gr 50),

b) dla grzywny z art. 47 p. k. s. wg pozycji 3 zgłoszenia celnego wartość towaru zakwalifikowanego do poz. 306 pkt 1 t. c.

Ta okoliczność, że w obrębie poz. 3 zgłoszenia celnego powstała różnica na niekorzyść strony w kwocie zł 72 nie ma wpływu na określenie podstawy wymiaru grzywny spowodowanej niezgodnościami ujawnionymi w pozostałych pozycjach tego zgłoszenia, czyli, że narażone na uszczuplenie cło z powodu niezgodności stwierdzonych w obrębie poz. 1 i 2 zgłoszenia celnego nie ulega redukcji przy obliczaniu podstawy wymiaru grzywny z art. 46 p. k. s. wskutek ujawnionej w poz. 3 tegoż zgłoszenia nadpłaty cła. (O. M. S. z 1.3.1939 r. L D. I. 2576/4/38).

Ustawodawstwo

PODATEK OBROTOWY.

O POBORZE SCALONEGO PODATKU OBROTOWEGO OD SPRZEDAŻY CEMENTU I CUKRU.

Na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam, co następuje:

§ 1. Wprowadza się pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży cementu i cukru.

§ 2. Do odpłacania scalonego podatku obrotowego obowiązane są osoby, które wytwarzają cement lub cukier we własnych zakładach przemysłowych albo powierzają surowce do przerobu na cement lub cukier obcym zakładom przemysłowym.

§ 3. (1) Scalony podatek obrotowy wynosi:

a) od obrotów cementem — 4% podstawy obliczenia tego podatku;

b) od obrotów cukrem — 5,25% podstawy obliczenia tego podatku.

(2) Podstawę obliczenia scalonego podatku obrotowego stanowi obrót osiągnięty przez cementownie lub cukrownie ze sprzedaży cementu lub cukru.

§ 4. (1) Scalony podatek obrotowy obejmuje wszystkie fazy obrotów cementem i cukrem w stanie nieprzerobionym od cementowni lub cukrowni aż do konsumenta oraz obroty osiągnięte z prowizji i innych wynagrodzeń z czynności komisantów, agentów lub pośredników, przy sprzedaży cementu i cukru w stanie nieprzerobionym.

(2) Scalony podatek obrotowy nie obejmuje fazy obrotu powstałej ze sprzedaży cukru przez

PODATEK OBROTOWY

cukrownie innym cukrowniom w celu przeobrażenia na cukier wyższego gatunku.

(3) Za konsumenta w rozumieniu ust. (1) paragrafu niniejszego uważa się nabywcę, który nabyty cement lub cukier przerabia albo zużywa.

(4) Nie pobiera się oddzielnie podatku obrotowego od tych obrotów cementem i cukrem, od których został pobrany scalony podatek obrotowy.

§ 5. (1) Osoby, obowiązane do opłacania scalonego podatku obrotowego (§ 2), uiszczają ten podatek w sposób i w terminach, przewidzianych w ustawie o podatku obrotowym oraz w ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 14, poz. 134).

(2) Osoby te obowiązane są do opłacania zaliczek na podatek obrotowy, określonych w art. 8 ustawy o podatku obrotowym, przy zastosowaniu stawek scalonego podatku, przewidzianych w § 3 ust. (1) rozporządzenia niniejszego.

§ 6. (1) Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje od dnia 1 stycznia 1939 r.

(2) Jednocześnie tracą moc obowiązującą rozporządzenia Ministra Skarbu wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu o poborze scalonego podatku przemysłowego od cementu z dnia 14 lutego 1936 r. (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 122) i poborze scalonego podatku przemysłowego od cukru z dnia 17 lutego 1936 r. (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 125). (R. M. S. z 26.1.1939 Dz. U. R. P. Nr 9/50/39).

O POBORZE SCALONEGO PODATKU OBROTOWEGO OD SPRZEDAŻY PIWA, NAPÓJÓW WINNYCH, WÓDEK GATUNKOWYCH, OCTU, KWASU OCTOWEGO I DROŻDŻY.

Na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam, co następuje:

§ 1. Wprowadza się pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży artykułów, wymienionych w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego.

§ 2. (1) Do opłacania scalonego podatku obrotowego od sprzedaży artykułów wymienionych w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego, obowiązani są:

1) od artykułów, wytwarzanych na obszarze Państwa — wytwórcy, t. j. osoby wytwarzające wspomniane artykuły, z wyjątkiem octu spirytusowego, od którego scalony podatek obrotowy opłaca Dyrekcja Państwowego Monopoliu Spirytusowego;

2) od artykułów, sprowadzanych na obszar państwa — osoby opłacające od tych artykułów cło, podatek spożywczy lub opłatę monopolową.

(2) Za wytwórców uważa się również osoby, wytwarzające artykuły (§ 1) z cudzych materiałów na rachunek osób trzecich.

§ 3. (1) Stawki scalonego podatku obrotowego dla każdego rodzaju artykułów podane są w tabeli, załączonej do rozporządzenia niniejszego.

(2) Scalony podatek oblicza się:

1) od artykułów, wytworzonych na obszarze Państwa na rachunek własny, z wyjątkiem octu spirytusowego, — od obrotu, osiągniętego przez wytwórcę;

2) od napojów alkoholowych, sprzedawanych przez wytwórcę detalicznie we własnym zakładzie gastronomicznym — od wartości hurtowej tych napojów, przez którą rozumie się ustaloną na podstawie prawidłowych ksiąg handlowych cenę sprzedażną, otrzymywaną przez wytwórcę przy sprzedaży tych napojów odprzedawcom;

3) od artykułów, wytworzonych na obszarze Państwa na rachunek osób trzecich, — od całkowitej wartości sprzedażnej tych artykułów;

4) od octu spirytusowego — od sumy należnej Dyrekcji Państwowego Monopoliu Spirytusowego za spirytus, wydawany do wyrobu octu wytwórciom octu spirytusowego;

5) od artykułów, sprowadzanych na obszar Państwa — od 100 kg wagi tych artykułów łącznie z wagą naczynia lub innego bezpośredniego opakowania z wyjątkiem kwasu octowego, który podlega opodatkowaniu od wagi netto; w razie przywozu wspomnianych artykułów w cysternach lub w innych podobnych środkach przewozowych, za wagę wymiarową do podatku przyjmuje się wagę netto z dodaniem 20% tej wagi.

§ 4. (1) Scalony podatek obrotowy obejmuje przy artykułach, wytworzonych na obszarze Państwa wszystkie fazy obrotu artykułami wymienionymi w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego w stanie nieprzerobionym od wytwórcy do konsumenta, przy artykułach zaś przywożonych spoza granicy celnej lub z obszaru W. M. Gdańska — wszystkie fazy obrotu w stanie nieprzerobionym do konsumenta.

(2) Za konsumenta uważa się osobę, która nabyty artykuł przerabia lub zużywa. Nie uważa się za przerób skutecznego w rozlewniach rozlewu kwasu octowego oraz rozlewu octu fermentacyjnego (winnego, spirytusowego i t. p.) pod warunkiem ujawnienia przez rozlewnię dostawcy kwasu octowego lub octu.

(3) Nie pobiera się oddzielnie podatku obrotowego od tych obrotów artykułami wymienionymi w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego, od których został pobrany scalony podatek obrotowy.

§ 5. (1) Osoby wytwarzające na obszarze Państwa artykuły wymienione w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego z wyjątkiem osób wytwarzających ocet spirytusowy, obowiązane są do wpłacania scalonego podat-

USTAWODAWSTWO

T A B E L A

zawierająca wykaz artykułów, podlegających scalonemu podatkowi obrotowemu oraz stawki tego podatku.

Stawka podatku

Nr porządkowy	Nazwa artykułu	od artykułów wytworzonych na obszarze Państwa	od artykułów wprowadzonych na obszar Państwa
		% od obrotu (§ 3 ust. (2) pkt 1), 2), 3) i 4) rozp.)	od 100 kg wagi łącznie z wagą naczynia lub bezpośredniego opakowania (§ 3 ust. (2) pkt 5) rozp.).
1	Piwo pełne (272 p. 1 i 2)	6,8%	14 zł
2	Piwo dubeltowe (272 p. 1 i 2)	6,8%	20 zł
3	Piwo mocne (porter i inne piwa mocne) (272 p. 1 i 2)	6,8%	27 zł
4	Miód sycony (do picia) (273 p. 1 i 2)	7,2%	27 zł
5	Arak i rum (276 p. 1 i 2)	7,2%	143 zł
6	Likier (277 p. 1 i 2)	7,2%	211 zł
7	Koniak i destylaty winne (278 p. 1 i 2)	7,2%	179 zł
8	Inne wódki gatunkowe, destylaty i nalewki oraz wyroby ze spirytusu owocowego i pejsachowego (277 p. 1 i 2)	7,2%	163 zł
9	Wino gronowe i rodzynkowe, zawierające do 16% alkoholu włącznie (28 p. 1)	7,2%	34 zł
10	Wino gronowe i rodzynkowe, zawierające ponad 16% alkoholu (280 p. 2)	7,2%	85 zł
11	Wino owocowe i jagodowe (281 p. 1, 2 i 3)	5,25%	16 zł
12	Wino musujące i gazowane gronowe (282 p. 1 i 2)	7,2%	211 zł
13	Wino musujące i gazowane owocowe oraz jagodowe (282 p. 2)	5,25%	79 zł
14	Wino sztuczne (281 p. 1, 2 i 3)	7,2%	20 zł
15	Moszcz winny (280 p. 1 i 2)	7,2%	20 zł
16	Moszcz owocowy i jagodowy (281 p. 1, 2 i 3)	5,25%	16 zł
17	Ocet spirytusowy (283 p. 1 i 2)	12% od sumy należnej Dyrekcji Państwowego Monopolu Spirytusowego za spirytus wydawany do wyrobu octu wytwórniom octu spirytusowego (§ 3 ust. (2) pkt 4 rozp.).	5 zł
18	Ocet winny oraz innego rodzaju ocet fermentacyjny poza octem spirytusowym (283 p. 1 i 2)	5,25%	5 zł
19	Kwas owocowy do celów spożywczych (332 p. 1 lit. b)	7,7%	23 zł od wagi netto
20	Ocet z kwasu octowego (283 p. 1 i 2)	zwolniony	5 zł
21	Drożdże piekarniane (284 p. 2)	8,3%	33 zł

Załącznik do rozp. Min. Skarbu z dnia 26 stycznia 1939 r. (Dz. Urz. Min. Sk. poz. 71).

PODATEK OBROTOWY

ku obrotowego w sposób i w terminach, przewidzianych w ustawie o podatku obrotowym oraz w ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 14, poz. 134).

(2) Osoby te obowiązane są do wpłacania zaliczek na podatek obrotowy, określonych w art. 8 ustawy o podatku obrotowym, przy zastosowaniu stawek scalonego podatku, wymienionych w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego.

(3) Dyrekcja Państwowego Monopolu Spirytusowego wpłaca scalony podatek obrotowy od octu spirytusowego do kasy I Urzędu Skarbowego w Warszawie do dnia 10 każdego miesiąca w wysokości, przypadającej od spirytusu wydanego w poprzednim miesiącu do wyrobu octu spirytusowego. Ostateczny obrachunek należności z tytułu scalonego podatku obrotowego od octu spirytusowego w ciągu okresu budżetowego (od 1 kwietnia do 31 marca) oraz wyrównanie różnicy podatku następuje w ciągu 2 miesięcy po upływie okresu budżetowego. I Urząd Skarbowy w Warszawie otworzy w księdze bierczej podatku obrotowego specjalne konto dla księgowania scalonego podatku obrotowego od sprzedaży octu spirytusowego, wpłacanego przez Dyrekcję Państwowego Monopolu Spirytusowego. Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie uprawniona jest do przeprowadzania kontroli nad prawidłowym obliczaniem oraz terminowym wpłacaniem scalonego podatku obrotowego od sprzedaży octu spirytusowego, przypadającego w myśl przepisów rozporządzenia niniejszego.

(4) Przy przywozie artykułów, wymienionych w tabeli załączonej do rozporządzenia niniejszego spoza granicy celnej scalony podatek pobiera się w urzędach celnych przy zastosowaniu przepisów celnych równocześnie z należnościami celnymi, a przy wwozie wspomnianych artykułów przez urzędy celne położone na obszarze W. M. Gdańska, względnie przy wwozie tychże artykułów z obszaru W. M. Gdańska — w urzędzie przekazowo - odbiorczym na obszarze Państwa — równocześnie z należnościami celnymi, podatkiem spożywczym lub opłatą monopolową.

(5) Nie pobiera się scalonego podatku obrotowego od kwasu octowego przywożonego spoza granicy celnej lub z obszaru W. M. Gdańska, a przeznaczonego do celów przemysłowych, względnie laboratoryjnych. Na dowód przeznaczenia kwasu octowego do celów przemysłowych, względnie laboratoryjnych, osoby, opłacające od kwasu octowego cło i podatek spożywczy lub tylko sam podatek spożywczy (przy wwozie z obszaru W. M. Gdańska), powinny przedstawić urzędowi celnemu lub odbiorczemu urzędowi przekazowemu zaświadczenie właściwej terytorialnie izby przemysłowo - handlowej.

§ 6. Krajowi wytwórcy zwolnieni są od obowiązku opłacania scalonego podatku obrotowego przy przywozie (§ 5 ust. (4) następują-

cych artykułów, sprowadzanych luzem (we wszelkich naczyniach z wyjątkiem butelek):

1) wszelkich destylatów oraz półwyrobów lub gotowych wyrobów wódczanych likierów, rumu, araku, koniaku i t. p. wyrobów wódczanych), o ile artykuły te przeznaczone są dla gorzelni owocowych lub fabryk wódek do dalszego przerobu;

2) wina kwaśnego lub skażonego, o ile wina te przeznaczone są dla wytwórni octu lub gorzelni owocowych do dalszego przerobu;

3) wina gronowego, o ile wina te przeznaczone są dla wytwórni win gazowanych lub musujących do dalszego przerobu.

§ 7. Kto uszczupla podatek obrotowy pobierany przy przywozie artykułów, wymienionych w § 1 spoza granicy celnej, lub przy wwozie tych artykułów z obszaru W. M. Gdańska, podlega karze w myśl przepisów zawartych w art. 13 ustawy o podatku obrotowym.

§ 8. Obroty osiągnięte z eksportu, artykułów wymienionych w tabeli załączonej do niniejszego rozporządzenia, wolne są od scalonego podatku obrotowego w myśl przepisów art. 3 pkt 8) ustawy o podatku obrotowym.

§ 9. (1) Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje od dnia 1 stycznia 1939 r.

(2) Jednocześnie traci moc obowiązującą rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 17 lutego 1936 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu o pborze scalonego podatku przemysłowego od obrotów piwem, napojami winnymi, wódkami gatunkowymi, octem, kwasem octowym i drożdżami (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 124). (R. M. S. z 26.1.1939 Dz. U. R. P. Nr 9/51/39).

O POBORZE SCALONEGO PODATKU OD SPRZEDAŻY ARTYKUŁÓW P. M. T. i P. M. S., SOLI WPROWADZONEJ DO OBROTU PRZEZ POLSKI MONOPOL SOLNY ORAZ LOSÓW LOTERII. URZĄDZANYCH PRZEZ POLSKI MONOPOL LOTERYJNY.

Na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam, co następuje:

§ 1. Wprowadza się pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży artykułów Polskiego Monopolu Tytoniowego i Państwowego Monopolu Spirytusowego, soli (kuchennej, kąpielowej, hydłcej, rybackiej i przemysłowej) wprowadzonej do obrotu przez Polski Monopol Solny oraz losów loterii, urządzanych przez Polski Monopol Loteryjny.

§ 2. Do opłacania scalonego podatku obrotowego od sprzedaży artykułów, wymienionych w § 1 niniejszego rozporządzenia, obowiązane są przedsiębiorstwa państwowe: „Polski Monopol Tytoniowy“, „Państwowy Monopol Spirytusowy“, „Polski Monopol Solny“ i „Polski Monopol Loteryjny“.

§ 3. Scalony podatek obrotowy wynosi 6,8% od całkowitej sumy prowizji (rabatu, różnicy ceny towaru i t. p.), udzielonej przy sprzedaży artykułów, objętych Monopolem Tytoniowym, wyrobów Państwowego Monopolu Spirytusowego, soli (kuchennej, kąpielowej, bydlęcej, rybackiej i przemysłowej) wprowadzonej do obrotu przez Polski Monopol Solny oraz od całkowitej sumy prowizji, udzielonej przy sprzedaży losów loterii, zarządzanych przez Polski Monopol Loteryjny.

§ 4. (1) Scalony podatek obrotowy obejmuje wszystkie fazy obrotów nieprzerobionymi artykułami, wymienionymi w § 1, oraz obroty osiągnięte z prowizji i innych wynagrodzeń za czynności komisantów, agentów lub pośredników, przy sprzedaży tychże artykułów.

(2) Nie pobiera się oddzielnie podatku obrotowego od tych obrotów artykułami wymienionymi w § 1, od których został pobrany scalony podatek.

§ 5. Instytucje, wymienione w § 2, uprawnione są do potrącania scalonego podatku obrotowego (§ 3) od całkowitej sumy prowizji (rabatu, różnicy ceny towaru i t. p.), udzielanej przy sprzedaży artykułów, określonych w § 1.

§ 6. Instytucje, wymienione w § 2, wpłacają scalony podatek obrotowy do kasy 1 Urzędu Skarbowego w Warszawie do dnia 10 każdego miesiąca w kwotach, odpowiadających sumie scalonego podatku obrotowego, przypadającego od obrotów odnośnymi artykułami (§ 1) w miesiącu poprzednim. Ostateczny obrachunek należności z tytułu scalonego podatku obrotowego w ciągu okresu budżetowego (od 1 kwietnia do 31 marca) oraz wyrównanie różnicy następuje w ciągu 2 miesięcy po upływie okresu budżetowego.

§ 7. 1 Urząd Skarbowy w Warszawie otworzy w księdze bieżczej podatku obrotowego specjalne konta dla księgowania scalonego podatku obrotowego wpłacanego przez instytucje, wymienione w § 2.

§ 8. Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie uprawniona jest do przeprowadzenia kontroli nad prawidłowymi obliczeniami oraz terminowym wpłacaniem scalonego podatku obrotowego, przypadającego w myśl przepisów rozporządzenia niniejszego.

§ 9. (1) Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje od dnia 1 stycznia 1939 r.

(2) Jednocześnie traci moc obowiązującą rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 17 lutego 1936 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu o poborze scalonego podatku przemysłowego od obrotu artykułami objętymi Monopolem Tytoniowym, od obrotu wyrobami Państwowego Monopolu Spirytusowego, solą kuchenną (jadalną), bydlęcą i przemysłową oraz losami loterii państwowej (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 123). (R. M. S. z 26.1.1939 Dz. U. R. P. Nr 9/52/39).

O POBORZE SCALONEGO PODATKU OBROTOWEGO OD SPRZEDAŻY ZAPALEK.

Na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam, co następuje:

§ 1. Wprowadza się pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży zapalek.

§ 2. Scalony podatek obrotowy od sprzedaży zapalek wynosi:

a) od zapalek normalnych i innych zapalek zaliczanych do rzędu zapalek normalnych — zł 35 od jednego miliona zapalek;

b) od wszelkich innych zapalek — zł 43,80 od jednego miliona zapalek.

§ 3. Scalony podatek obrotowy od sprzedaży zapalek obejmuje wszystkie fazy obrotów zapalkami w handlu oraz obroty osiągnięte z prowizji i innych wynagrodzeń za czynności komisantów, agentów lub pośredników przy sprzedaży zapalek.

§ 4. Scalony podatek obrotowy od sprzedaży zapalek wpłacać będzie Spółka Akcyjna do Eksploatacji Państwowego Monopolu Zapalczanego w Polsce do kasy 1 Urzędu Skarbowego w Warszawie do dnia 10 każdego miesiąca w wysokości podatku, przypadającego od obrotów zapalkami w miesiącu poprzednim.

§ 5. 1 Urząd Skarbowy w Warszawie otworzy w księdze bieżczej podatku obrotowego specjalne konto dla księgowania scalonego podatku obrotowego od obrotów zapalkami, wpłacanego w myśl przepisów rozporządzenia niniejszego.

§ 6. Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie uprawniona jest do przeprowadzania kontroli nad prawidłowym obliczaniem oraz terminowym wpłacaniem scalonego podatku obrotowego, przypadającego w myśl przepisów niniejszego rozporządzenia, w trybie określonym w §§ 12—25 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 stycznia 1931 r. w sprawie wykonania ustawy o monopolu zapalczanym (Dz. U. R. P. Nr 10, poz. 51).

§ 7. Nie pobiera się oddzielnie podatku obrotowego od tych obrotów zapalkami, od których został pobrany podatek scalony.

§ 8. (1) Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje od dnia 1 stycznia 1939 r.

(2) Jednocześnie traci moc obowiązującą rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 14 lutego 1936 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu o poborze scalonego podatku przemysłowego od zapalek (Dz. U. R. P. Nr 13, poz. 121) oraz z dnia 31 sierpnia 1937 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu w sprawie zmiany rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 14 lutego 1936 r., wydanego w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu o poborze scalonego podatku przemysłowego od zapalek (Dz. U. R. P. Nr 66, poz. 506). (R. M. S. z 26.1.1939 Dz. U. R. P. Nr 9/53/39).

PODATEK OBROTOWY

O POBORZE PODATKU OBROTOWEGO W FORMIE RYCZAŁTU NA LATA PODATKOWE 1939 I 1940*).

Na podstawie art. 9 ust. (2) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam, co następuje:

§ 1. Podatek obrotowy w formie ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940 pobierany będzie od świadczeń, wykonywanych w przedsiębiorstwach zarobkowych, które:

- a) były prowadzone w roku 1938 w okręgu tego samego urzędu skarbowego i w tej samej miejscowości, choćby przez inną osobę lub pod inną firmą, i nie zmieniły istotnie przedmiotu swej działalności,
- b) osiągnęły za rok 1938 obrót w rozumieniu ustawy z dnia 15 lipca 1925 r. o państwowym podatku przemysłowym (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 46, poz. 339), nie przekraczający w stosunku całorocznym według posiadanych przez urząd skarbowy wiadomości kwoty zł 50.000 po włączeniu obrotów, podlegających scalonemu podatkowi przemysłowemu od obrotu,
- c) zostaną zaliczone do ryczałtu przez właściwe urzędy skarbowe w sposób określony w § 4.

§ 2. Zryczałtowanemu podatkowi nie podlegają świadczenia następujących spośród wymienionych w § 1 przedsiębiorstw:

- a) należących do kupców rejestrowych,
- b) prowadzących w roku 1938 księgi handlowe w rozumieniu art. 81 ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr. 14, poz. 134) lub szczegółowe notatki (zapiski), przyjęte za podstawę wymiaru podatku na rok 1938, bądź też prowadzących księgi handlowe od początku roku 1939, jeżeli okoliczność ta była znana urzędowi skarbowemu przed ostatecznym ustaleniem ryczałtu,
- c) obowiązanych do opłacania scalonego podatku obrotowego na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292),
- d) posiadających więcej niż jedno stałe miejsce sprzedaży lub wykonywania innych odpłatnych świadczeń,
- e) budowlanych,
- f) sprzedających mięso lub przetwory mięsne,
- g) tartaków i eksploatacyj leśnych,
- h) kinematografów,
- i) komisowych, agencyjnych, pośrednictwa, ekspedycyjnych, przewozowych i komunikacyjnych

§ 3. (1) Celem ustalenia ryczałtu urząd

skarbowy obliczy zryczałtowany podatek dla każdego płatnika na lata 1939 i 1940 w jednokrotnych kwotach na każdy rok, biorąc pod uwagę: ogólną znajomość stosunków gospodarczych przedsiębiorstwa, posiadane konkretne dane co do wysokości osiągniętych w przedsiębiorstwie obrotów oraz właściwą stawkę podatkową. Obrotów objętych scalonym podatkiem obrotowym nie bierze się pod uwagę.

(2) Z kwoty zryczałtowanego podatku na rok 1939 urząd skarbowy potrąci część należności za nabyte dla przedsiębiorstwa świadectwo przemysłowe, potrącając z pobieranego na zasadach ogólnych podatku obrotowego w myśl art. 15 ust. (2) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym. Przy uiszczaniu zryczałtowanego podatku jakiegokolwiek dalsze potrącenia nie będą dokonywane.

(3) Właściwość miejscową dla wymiaru podatku w formie ryczałtu określa się według przepisów art. 12 § 1 ordynacji podatkowej.

§ 4. (1) Urząd skarbowy zawiadomi pisemnie (wzór Nr 1) każdego płatnika o zaliczeniu jego przedsiębiorstwa do ryczałtu, podając w zawiadomieniu kwotę zryczałtowanego podatku na każdy rok, wysokość potrąconej należności za świadectwo przemysłowe oraz wysokość i termin płatności każdej raty (§ 6 ust. (2)).

(2) Zawiadomienia te powinny być doręczone w terminie do dnia 30 kwietnia 1939 r.

(3) Płatnikowi przysługuje prawo złożenia do urzędu skarbowego w ciągu dni 14 od daty doręczenia zawiadomienia, o którym mowa w ust. (1), pisemnego wniosku o ustalenie ryczałtu w kwocie innej, niż wymieniona w zawiadomieniu, bądź też o wyłączeniu z ryczałtu. Wnioski te nie podlegają opłacie stempowej (art. 142 pkt 1 ustawy o opłatach stempowych).

(4) Brak wniosku, o którym mowa w ust. (3), uważa się za zgodę na dokonane przez urząd skarbowy ustalenie ryczałtu. Tak samo traktuje się wniosek złożony po terminie. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. (1), otrzymuje wówczas moc nakazu płatniczego.

(5) Wniesiony w terminie wniosek płatnika o wyłączenie z ryczałtu powoduje automatycznie wyłączenie z ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940, przy czym zawiadomienie urzędu skarbowego traci moc obowiązującą, a wymiar podatku dokonany zostanie na zasadach ogólnych.

(6) Wniesiony w terminie wniosek płatnika o ustalenie ryczałtu w innej kwocie, niż wymieniona w zawiadomieniu urzędu skarbowego, może urząd skarbowy uznać za zasadny. W tym przypadku wymiar zryczałtowanego podatku następuje w wysokości wymienionej we wniosku płatnika, a o wymiarze tym płatnik będzie zawiadomiony za pomocą nakazu płatniczego (wzór Nr 2).

(7) Jeżeli wniesiony w terminie wniosek płatnika nie zostanie uznany za zasadny, wniosek ten rozpoznaje naczelnik urzędu skarbowego

*) p. Kronika skarbowa — Podatek dochodowy — O wykonaniu przepisów tego rozporządzenia (str. 155).

USTAWODAWSTWO

lub jego zastępcą przy udziale płatnika lub upoważnionego przez niego pełnoletniego członka rodziny bądź pracownika. Zawiadomienie (wzór 3) o dniu wyznaczonym do rozpoznania wniosku powinno być doręczone płatnikowi przynajmniej na 5 dni przed terminem. Wynik rozpoznanego przy udziale płatnika wniosku winien być ujęty w formę protokołu (wzór Nr 4), zaopatrzonego w podpis naczelnika urzędu skarbowego lub jego zastępcy oraz płatnika lub zastępującej go osoby.

(8) W razie osiągnięcia porozumienia co do wysokości ryczałtu, wymiar zryczałtowanego podatku następuje w kwocie określonej w porozumieniu. O wymiarze tym płatnik będzie zawiadomiony za pomocą nakazu płatniczego (wzór Nr 2).

(9) W razie nieosiągnięcia porozumienia przedsiębiorstwo płatnika zostaje wyłączone z ryczałtu, a podatek ustalony będzie na zasadach ogólnych.

(10) Niezgłoszenie się płatnika w wyznaczonym terminie bez dostatecznego usprawiedliwienia uważa się za cofnięcie złożonego wniosku. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. (1), otrzymuje wówczas moc nakazu płatniczego.

§ 5. Świadczenia przedsiębiorstw, które nie zostały przez urząd skarbowy zaliczone do ryczałtu w myśl § 4 ust. (1), podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

§ 6. (1) Nakazy płatnicze na zryczałtowany podatek, przewidziane w § 4 ust. (6) i (8), powinny być doręczone płatnikom w terminie do dnia 15 czerwca 1939 r.

(2) Zryczałtowany podatek na lata 1939 i 1940 płatny jest corocznie w czterech równych ratach: do 15 lipca, do 15 września i do 15 listopada roku podatkowego oraz 15 lutego roku następnego.

§ 7. Od nakazów płatniczych oraz od zawiadomień, które uzyskały moc nakazów płatniczych, nie mogą być wnoszone odwołania.

§ 8. Nie uiszczony w terminie raty zryczałtowanego podatku stanowią zaległość podatkową i podlegają przymusowemu ściągnięciu.

§ 9. (1) W stosunku do świadczeń, będących przedmiotem zryczałtowanego podatku, nie może być dokonany wymiar podatku na zasadach ogólnych ani też nie mogą być pobierane zaliczki w myśl art. 8 ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(2) Podatek na zasadach ogólnych lub na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy z 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym będzie jednak pobrany od świadczeń przedsiębiorstw, objętych ryczałtem, poczynając od następnego dnia po upływie miesiąca, w którym miała miejsce jedna z następujących okoliczności:

- a) nabycie lub przejęcie przedsiębiorstwa przez kupca rejestrowego,
- b) otwarcie w przedsiębiorstwie nowego sta-

łego miejsca sprzedaży lub miejsca wykonywania innych świadczeń,

- c) zmiana istotna przedmiotu działalności przedsiębiorstwa,
- d) powstanie obowiązku opłacania scalonego podatku obrotowego na podstawie art 9 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(3) Podatek na zasadach ogólnych będzie również pobrany za rok podatkowy 1940 od świadczeń przedsiębiorstw, których obrót w roku 1939 przekroczył kwotę zł 50.000, przy czym ustalenie kwoty obrotu na rok 1939 powinno opierać się wyłącznie na danych, uzyskanych z zeznań i wyjaśnień płatnika, z ksiąg, zapisków i innych pisemnych materiałów informacyjnych.

(4) Od postanowienia urzędu skarbowego o wyłączeniu z ryczałtu w myśl przepisów ust. (2) lub (3) przysługuje płatnikowi prawo wniesienia zażalenia do izby skarbowej za pośrednictwem urzędu skarbowego w terminie dni 14 od daty doręczenia postanowienia.

(5) W przypadkach wymienionych w ust. (2) i (3) zryczałtowany podatek powinien być uiszczony w części, przypadającej stosunkowo na okres, poprzedzający powstanie obowiązku uiszczania podatku na zasadach ogólnych.

(6) Zaliczki kwartalne, przypadające do zapłaty w wyniku zastosowania przepisów ust. (2) i (3), pobierane będą według przepisów art. 8 ust. (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(7) Okoliczności, o których mowa w ust. (2) lit. a), b) i c), obowiązany jest płatnik podać do wiadomości urzędu skarbowego w ciągu miesiąca od daty ich powstania.

§ 10. W razie zlikwidowania przedsiębiorstwa lub całkowitego zwolnienia wszystkich świadczeń przedsiębiorstwa od podatku na podstawie art. 3 pkt 18, art. 9 ust. (3) lub art. 10 ust. (1) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym, bądź wreszcie przeniesienia przedsiębiorstwa do okręgu innego urzędu skarbowego lub do innej miejscowości, zryczałtowany podatek podlega umorzeniu w części, przypadającej stosunkowo na okres zwolnienia lub za okres od następnego miesiąca po zlikwidowaniu lub przeniesieniu przedsiębiorstwa. Umorzenie nastąpi pod warunkiem, że płatnik zawiadomi urząd skarbowy o właściwych okolicznościach w ciągu 3 miesięcy od daty ich powstania.

§ 11. Urzędowi skarbowemu służy prawo darowania skutków zaniedbania terminów ustalonych niniejszym rozporządzeniem.

§ 12. Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje na całym obszarze Państwa z wyjątkiem ziem odzyskanych w roku 1938. (R. M. S. z 23.II.1939 Dz. U. R. P. Nr 17/102/39).

PODATEK OBROTOWY

O POBORZE PODATKU OBROTOWEGO W FORMIE RYCZAŁTU NA ROK PODATKOWY 1939 OD PRZEDSIĘBIORSTW EKSPLOATACJI TAKSÓWEK.

Na podstawie art. 9 ust. (2) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) zarządzam co następuje:

§ 1. (1) Przedsiębiorstwa eksploatujące powyżej pięć taksówek (dorożek samochodowych) dla zarobkowego przewozu osób i towarów mogą od wykonywanych świadczeń uiścić podatek obrotowy na rok podatkowy 1939 w formie ryczałtu pod warunkiem, że:

- a) posiadają właściwe świadectwa przemysłowe na rok 1939 oraz
 - b) zapłacą zryczałtowany podatek w kwotach i terminach określonych w §§ 3 i 4.
- (2) Podatek w formie ryczałtu może być uiszczony zarówno przez istniejące w dniu wejścia w życie rozporządzenia niniejszego jak i przez powstałe dopiero po tym dniu przedsiębiorstwa wymienione w ust. (1).

§ 2. Nie podlegają zryczałtowanemu podatkowi świadczenia następujących spośród wymienionych w § 1 przedsiębiorstw:

- a) należących do kupców rejestrowanych,
- b) prowadzących od początku 1939 roku bądź od chwili rozpoczęcia eksploatacji taksówek w ciągu tego roku księgi handlowe w rozumieniu art. 81 ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 14, poz. 134).

§ 3. (1) Zryczałtowany podatek obrotowy wynosi od każdej zarejestrowanej dla celów eksploatacji taksówki:

- 1) w m. st. Warszawie — zł 50,
- 2) w Bydgoszczy, Chorzowie, Katowicach, Krakowie, Lublinie, Lwowie, Łodzi, Poznaniu i Sosnowcu — zł 30,
- 3) w pozostałych miejscowościach — zł 20.

(2) Wymienione w ust. (1) kwoty zryczałtowanego podatku uwzględniają już część należności za nabyte dla przedsiębiorstwa świadectwo przemysłowe na rok 1939, potrącalną z pobieranego na zasadach ogólnych podatku obrotowego w myśl art. 15 ust. (2) ustawy. Przy wpłacaniu zryczałtowanego podatku nie będą zatem dokonywane żadne potrącenia.

(3) Dla przedsiębiorstw, których działalność lub dodatkowa eksploatacja taksówek w granicach nie przekraczających ogólnej ilości pięciu taksówek rozpocznie się dopiero od dnia 1 lipca 1939 r. lub po tym terminie, wymienione w ust. (1) kwoty zryczałtowanego podatku obniża się do połowy.

§ 4. (1) Zryczałtowany podatek płatny jest we właściwym urzędzie skarbowym;

- a) dla przedsiębiorstw istniejących w dniu wejścia w życie rozporządzenia niniejszego — w terminie do dnia 15 kwietnia 1939 r.,
- b) dla przedsiębiorstw powstałych po dniu wejścia w życie rozporządzenia niniejszego — przed rozpoczęciem eksploatacji taksówek,
- c) w przypadku zarejestrowania w ciągu ro-

ku 1939 przez przedsiębiorstwo objęte ryczałtem nowonabytych taksówek w granicach nie przekraczających ogólnej ilości pięciu zarejestrowanych taksówek — przed rozpoczęciem eksploatacji każdej nowozarejestrowanej taksówki.

(2) Przy wpłacie zryczałtowanego podatku płatnik obowiązany jest okazać nabyte dla przedsiębiorstwa świadectwo przemysłowe na rok 1939 oraz złożyć w urzędzie skarbowym pisemne oświadczenie, zawierające następujące dane:

- 1) nazwisko i imię płatnika oraz miejsce jego zamieszkania,
- 2) adres przedsiębiorstwa — w razie utrzymania oddzielnego zakładu,
- 3) kategorię nabytego na rok 1939 świadectwa przemysłowego,
- 4) ogólną ilość zarejestrowanych przez płatnika taksówek oraz
- 5) datę rejestracji i urzędowe numery rejestracyjne taksówek.

(3) W razie dodatkowego zarejestrowania nowonabytych taksówek (ust. (1) lit. c), płatnik obowiązany jest przed rozpoczęciem eksploatacji tych taksówek złożyć w urzędzie skarbowym — pod rygorem grzywny, przewidzianej w art. 185 ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 14, poz. 134) — pisemne oświadczenie, podając w nim ilość i numery rejestracyjne nowonabytych taksówek oraz datę ich rejestracji.

(4) Właściwym do poboru zryczałtowanego podatku jest urząd skarbowy, w którym nabyto świadectwo przemysłowe na rok 1939.

§ 5. Jeżeli przedsiębiorstwo objęte ryczałtem ulegnie likwidacji w ciągu 1939 roku lub jeżeli taksówki, od których opłacono zryczałtowany podatek, zostaną w tym roku wycofane z eksploatacji — kwoty uiszczzonego podatku nie podlegają zwrotowi.

§ 6. (1) W stosunku do świadczeń, będących przedmiotem zryczałtowanego podatku, nie może być dokonany wymiar podatku na zasadach ogólnych ani też nie mogą być pobrane zaliczki w myśl art. 8 ustawy.

(2) Podatek na zasadach ogólnych będzie jednak pobrany od świadczeń tych przedsiębiorstw objętych ryczałtem, które w roku 1939 zarejestrują dla celów eksploatacji więcej niż pięć taksówek. W tym przypadku wpłacone kwoty ryczałtu zostaną zarachowane na poczet zaliczek, pobieranych w myśl art. 8 ustawy.

(3) Fakt zarejestrowania taksówki, powodujący wyłączenie z ryczałtu, obowiązany jest płatnik podać do wiadomości urzędu skarbowemu w ciągu miesiąca od daty zarejestrowania pod rygorem grzywny, przewidzianej w art. 185 ordynacji podatkowej.

§ 7. Urzędowi skarbowemu służy prawo darowania na prośby płatników skutków zaniedbania terminów ustalonych w § 4.

§ 8. Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje na całym obszarze Państwa z wyjątkiem ziem odzyska-

nych w roku 1938. (R. M. S. z 28.II.1939 Dz. U. R. P. Nr 19/129/39).

PODATEK DOCHODOWY.

O POBORZE PODATKU DOCHODOWEGO W FORMIE RYCZAŁTU NA LATA PODATKOWE 1939 i 1940.

Na podstawie art. 23a ustawy o państwowym podatku dochodowym wprowadzonego ustawą z dnia 9 kwietnia 1938 r. (Dz. U. R. P. Nr 26, poz. 226) zarządzam co następuje:

§ 1. Podatek dochodowy w formie ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940 pobierany będzie od osób fizycznych osiągających dochody:

- a) z przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, których świadczenia są przedmiotem zryczałtowanego podatku obrotowego w myśl rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr 17, poz. 102),
- b) z budynków, w których łączna ilość izb (§ 63 ust. (2) rozporządzenia Ministra Skarbu o wykonaniu ordynacji podatkowej — Dz. U. R. P. z 1937 r. Nr 35, poz. 270) nie przekracza 20, przy czym korzystających ze zwolnienia od podatku dochodowego budynków nowowzniesionych oraz części budynków nadbudowanych i przybudowanych nie bierze się pod uwagę,
- c) z nieruchomości gruntowej w łącznym obszarze nie przekraczającym 50 ha, a na terenie województw: białostockiego, nowogródzkiego, poleskiego, wileńskiego i wołyńskiego — 100 ha, jeżeli wymienione źródła dochodu były czynne w ciągu całego roku kalendarzowego 1938, osiągnięty przez płatnika w tym roku łączny dochód podlegający opodatkowaniu nie przekroczył zł 7.200 oraz płatnik zaliczony został do ryczałtu przez właściwy urząd skarbowy w sposób określony w § 4.

§ 2. Zryczałtowanemu podatkowi nie podlegają osoby, które:

- a) oprócz dochodów płynących ze źródeł wymienionych w § 1 osiągną lub osiągały w roku kalendarzowym 1938 jeszcze inne dochody, podlegające opodatkowaniu na podstawie działu I ustawy o państwowym podatku dochodowym (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 2, poz. 6),
- b) dla budynków lub gospodarstw wiejskich, które prowadziły w roku kalend. 1938 księgi w rozumieniu art 81 ordynacji podatkowej (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 14, poz. 134), bądź też prowadziły takie księgi w roku 1939, jeżeli okoliczność ta była znana urzędowi skarbowemu przed ostatecznym ustaleniem ryczałtu.

§ 3. (1) Celem ustalenia ryczałtu urząd skarbowy obliczy zryczałtowany podatek dla każdego płatnika za lata podatkowe 1939 i 1940 w jednakowych kwotach na każdy rok, biorąc pod uwagę: ogólną znajomość stosunków gospodarczych płatnika, posiadane konkretne dane co do wysokości osiągniętych przez płatnika dochodów oraz skalę podatkową przewidzianą w art. 23 ustawy o państwowym podatku dochodowym wraz z ewentualną zwyżką lub zniżką z art. 26 i 27 teje ustawy.

(2) Z kwoty zryczałtowanego podatku na rok podatkowy 1939 urząd skarbowy potrąci przedpłatę uiszczoną w myśl art. 39 ustawy na rok podatkowy 1939. Potrącenie przedpłaty nastąpi poczynając od pierwszej raty zryczałtowanego podatku (§ 6 ust. (2)).

(3) Właściwość miejscową dla wymiaru podatku w formie ryczałtu określa się według przepisów art. 14 ordynacji podatkowej.

§ 4. (1) Urząd skarbowy zawiadomi pisemnie (wzór Nr 1) każdego płatnika o zaliczeniu go do ryczałtu, podając w zawiadomieniu kwotę zryczałtowanego podatku na każdy rok, wysokość potrąconej przedpłaty na podatek dochodowy na rok 1939 oraz wysokość i termin płatności każdej raty (§ 6 ust. (2)).

(2) Zawiadomienia te powinny być doręczone:

- a) płatnikom, których wszystkie źródła dochodu położone są w okręgu urzędu skarbowego właściwego dla wymiaru podatku dochodowego (art. 14 ordynacji podatkowej) — w terminie do dnia 30 kwietnia 1939 r.,
- b) pozostałym płatnikom — w terminie do dnia 30 czerwca 1939 r.

(3) Płatnikowi przysługuje prawo złożenia do urzędu skarbowego w ciągu dni 14 od daty doręczenia zawiadomienia, o którym mowa w ust. (1), pisemnego wniosku o ustalenie ryczałtu w kwocie innej, niż wymieniona w zawiadomieniu, bądź też o wyłączenie z ryczałtu. Wnioski te nie podlegają opłacie stempłowej (art. 142 pkt 1 ustawy o opłatach stempłowych).

(4) Brak wniosku, o którym mowa w ust. (3), uważa się za zgodę na dokonane przez urząd skarbowy ustalenie ryczałtu. Tak samo traktuje się wniosek złożony po terminie. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. (1), otrzymuje wówczas moc nakazu płatniczego.

5) Wniesiony w terminie wniosek płatnika o wyłączenie z ryczałtu powoduje automatycznie wyłączenie z ryczałtu na lata podatkowe 1939 i 1940, przy czynin zawiadomienie urzędu skarbowego traci moc obowiązującą, a wymiar

podatku dokonany zostanie na zasadach ogólnych.

(6) Wniesiony w terminie wniosek płatnika o ustalenie ryczałtu w innej kwocie, niż wymieniona w zawiadomieniu urzędu skarbowego, może urząd skarbowy uznać za zasadny. W tym przypadku wymiar zryczałtowanego podatku następuje w wysokości wymienionej we wniosku płatnika, a o wymiarze tym płatnik będzie zawiadomiony za pomocą nakazu płatniczego — (wzór Nr 2).

(7) Jeżeli wniesiony w terminie wniosek płatnika nie zostanie uznany za zasadny, wniosek ten rozpoznaje naczelnik urzędu skarbowego lub jego zastępca przy udziale płatnika lub upoważnionego przez niego pełnoletniego członka rodziny bądź pracownika. Zawiadomienie (wzór Nr 3) o dniu wyznaczonym do rozpoznania wniosku powinno być doręczone płatnikowi przynajmniej na 5 dni przed terminem. Wynik rozpoznanego przy udziale płatnika wniosku winien być ujęty w formę protokołu (wzór Nr 4), zaopatrzonego w podpis naczelnika urzędu skarbowego lub jego zastępcy oraz płatnika lub zastępującej go osoby.

(8) W razie osiągnięcia porozumienia co do wysokości ryczałtu, wymiar zryczałtowanego podatku następuje w kwocie określonej w porozumieniu. O wymiarze tym płatnik będzie zawiadomiony za pomocą nakazu płatniczego (wzór Nr 2).

(9) W razie nieosiągnięcia porozumienia płatnik zostaje wyłączony z ryczałtu, a podatek ustalony będzie na zasadach ogólnych.

(10) Niezgłoszenie się płatnika w wyznaczonym terminie bez dostatecznego usprawiedliwienia uważa się za cofnięcie złożonego wniosku. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. (1), otrzymuje wówczas moc nakazu płatniczego.

§ 5. Płatnicy, którzy nie zostali przez urząd skarbowy zaliczeni do ryczałtu w myśl § 4 ust. (1), podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

§ 6. (1) Nakazy płatnicze na zryczałtowany podatek, przewidziane w § 4 ust. (6) i (8), powinny być doręczone płatnikom w terminie do dnia 15 sierpnia 1939 r.

(2) Zryczałtowany podatek na lata 1939 i 1940 płatny jest corocznie w trzech równych ratach: do 15 września i do 15 listopada roku podatkowego oraz do 15 lutego roku następnego.

§ 7. Od nakazów płatniczych oraz od zawiadomień, które uzyskały moc nakazów płatniczych, nie mogą być wnoszone odwołania.

§ 8. Nie uiszczone w terminie raty zryczał-

owanego podatku stanowią zaległość podatkową i podlegają przymusowemu ściągnięciu.

§ 9. (1) Jeżeli w ciągu roku kalendarzowego 1939 jedno lub więcej źródeł dochodu objętych ryczałtem wygaśnie, płatnikowi przysługuje prawo żądania umorzenia części podatku, przypadającej na rok podatkowy 1940 na wygasłe źródła dochodu.

(2) Wniosek płatnika powinien być zgłoszony na piśmie w terminie do dnia 31 stycznia 1940 r. Wniosek ten nie podlega opłacie stempowej (art. 142 pkt 7 ustawy o opłatach stempowych).

§ 10. (1) Jeżeli w ciągu roku kalendarzowego 1939 ilość źródeł dochodu ulegnie zwiększeniu, urząd skarbowy wyłączy płatnika z ryczałtu na rok podatkowy 1940 i dokona wymiaru na ten rok na zasadach ogólnych.

(2) O zwiększeniu się ilości źródeł dochodu powinien płatnik zawiadomić urząd skarbowy w terminie do dnia 31 stycznia 1940 r.

(3) Jeżeli na skutek później ujawnionych konkretnych okoliczności faktycznych okaże się, że ryczałtem nie zostały objęte wszystkie źródła dochodu płatnika lub też płatnik posiadał źródła dochodu nie podlegające podatkowi w formie ryczałtu, urząd skarbowy uchyli wymiar zryczałtowanego podatku dochodowego na lata 1939 1940 i dokona wymiaru na te lata według zasad ogólnych.

(4) Od postanowienia urzędu skarbowego o wyłączeniu z ryczałtu lub uchyleniu wymiaru zryczałtowanego podatku w myśl przepisów ust. (1) i (3) przysługuje płatnikowi prawo wniesienia zażalenia do izby skarbowej za pośrednictwem urzędu skarbowego w terminie dni 14 od daty doręczenia postanowienia.

§ 11. Płatnicy, którym podatek wymierzono w formie ryczałtu, nie są obowiązani do składania zeznań o dochodzie (§ 63 rozporządzenia Ministra Skarbu o wykonaniu ordynacji podatkowej — Dz. U. R. P. z 1937 r. Nr 35, poz. 270) i do uiszczania przedpłat w myśl art. 39 ustawy na rok podatkowy 1940.

§ 12. Urzędом skarbowym służy prawo darowania skutków zaniebdania terminów ustalonych niniejszym rozporządzeniem.

§ 13. Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem ogłoszenia i obowiązuje na całym obszarze Państwa z wyjątkiem województw poznańskiego i pomorskiego, górnośląskiej części województwa śląskiego, powiatu działdowskiego, województwa warszawskiego oraz ziem odzyskanych w roku 1938. (R. M. S. z 24.2.1939 Dz. U. R. P. Nr 17/103/39).

	str.
Oплата od ugody	146
Ponowny wyniar opłaty stempłowej od spółki	146
Oплата od zaliczki na płacę pracownika	147
<i>Celnictwo</i>	147
Odpowiedzialność przedsiębiorcy składowego za należności celne od ubytków	147
Stawki konwencyjne, Ciężar dowodu	148
Zwrot cła	149
<i>Prawo karne skarbowe</i>	150
Sprzedaż spirytusu wyrobionego bez zezwolenia	150
Przechowywanie sacharyny na prośbę innej osoby	150
<i>Opłaty na Fundusz Pracy</i>	151
Opłaty od wynagrodzeń za najemną pracę	151
<i>Podatki komunalne</i>	151
Świadczenia drogowe w naturze	151
Ulgi w spłacie zaległości w samoistnych daninach komunalnych	152
KRONIKA SKARBOWA	153
<i>Sprawy ogólne</i>	153
<i>Terminarz podatkowy</i>	153
<i>Podatek przemysłowy</i>	154
Zwolnienie zakładów leczniczych i sanatoriów od podatku	154
Zwolnienie przedsiębiorstw drobnej sprzedaży wyr. tytoniowych od nabycia świadectw przemysłowych	154
<i>Podatek obrotowy</i>	154
Zwolnienie od obowiązku prowadzenia ksiąg handlowych komisantów, zajmujących się sprzedażą materiałów pędnych, nafty i produktów naft.	154
<i>Podatek dochodowy</i>	155
Wykonywanie przepisów o poborze pod. obrot. i doch. w formie ryczałtu	155
<i>Prawo dewizowe</i>	158
W sprawie obrotu płatniczego z Z. S. R. R.	158
<i>Celnictwo</i>	158
Pobieranie opłat manipulacyjnych przy odprawie warunkowej	158
<i>Prawo karne skarbowe</i>	159
Wymiar kar za niezgodne z rzeczywistością zgłoszenie towarów do odprawy celnej	159
USTAWODAWSTWO	159
<i>Podatek obrotowy</i>	159
O poborze scalonego podatku od sprzedaży cementu i cukru	159
O poborze scalonego podatku od sprzedaży piwa, napojów winnych, wódek gatunkowych, octu, kwasu octowego i drożdży	160
O poborze scalonego podatku od sprzedaży artykułów P. M. T. i P. M. S., soli i losów Pol. Mon. Loteryjnego	162
O poborze scalonego podatku od sprzedaży zapalek	163
O poborze podatku w formie ryczałtu	164
O poborze podatku w formie ryczałtu od przedsiębiorstw eksploatacji taksówek	166
<i>Podatek dochodowy</i>	167
O poborze podatku w formie ryczałtu	167

OD WYDAWNICTWA:

Ze względów technicznych, związanych z objęciem redakcji „Przeglądu Skarbowego” przez p. adw. Leopolda Marguliesę, zeszyt niniejszy wydajemy w zwiększonej objętości, jako zeszyt podwójny 3/4 za marzec i kwiecień 1939 r. Następne zeszyty ukazywać się będą regularnie 15-go każdego miesiąca.

Nakładem Wydawnictwa „PRASA PRAWNICZA”
ukazuje się czasopismo

PRASA PRAWNICZA

PRZEGLĄD USTAWODAWSTWA,
PIŚMIENNICZWA PRAWNICZEGO,
ORZECZNICTWA SĄDOWEGO ORAZ BIBLIOGRAFII

REDAKTOR

ADAM DANIEL SZCZYGIELSKI

ASYSTENT UNIWERSYTETU J. PIŁSUDSKIEGO

„PRASA PRAWNICZA”

podaje w streszczeniach lub wyciągach — opracowanych przez własnych referentów, prawników-specjalistów z poszczególnych gałęzi prawa, — wszystkie artykuły jakie ukazują się we wszystkich polskich czasopismach prawniczych, zamieszcza przegląd bieżącego ustawodawstwa, ogłasza wszystkie orzeczenia instancji najwyższych jak i ważniejsze — niższych instancji, drukuje bibliografię ukazujących się prawniczych książek i odbitek.

„PRASA PRAWNICZA” ukazuje się w odstępach 3—4 tygodni (w miarę ukazywania się materiału piśmienniczego) w zeszytach objętości 160 szpalt tekstu. 10 zeszytów (obejmujących, łącznie z indexem alfabetycznym, 1600 szpalt tekstu), stanowi 1 tom. Cena 1 tomu wynosi w prenumeracie zł. 25.

Należność za prenumeratę można uiszczać jednorazowo za każdy tom (10 zeszytów) lub

w ratach miesięcznych.

Nowoprzybyli abonenci, którzy pragną rozpocząć prenumeratę od tomu II-go, mają prawo nabyć tom I w opr. płóc. (wraz z indexami przedmiotowym i ustawowym)

po cenie ulgowej zł. 15.

Wszelkie wpłaty prosimy dokonywać na konto P. K. O. Nr. 19.385 lub konto rozrachunkowe pocztowe Nr. 309.

Wydawca: W imieniu „Przeglądu Skarbowego” — Władysław Opatowski.

„Drukarnia Lekarska”, Warszawa, Leszno 56, tel. 11.98-73 (biuro) i 11.98-75 (dz. techniczny).