

KONRAD GRACZYK

PODATEK DOCHODOWY ZA 1939 ROK A OKUPACJA GÓRNEGO ŚLĄSKA

WSTĘP

Naczelnym obowiązkiem państwa okupacyjnego było przywrócenie i utrzymanie porządku i życia publicznego, a zgodnie z konwencją haską z 1907 r. – okupant mógł również wydawać ustawy podatkowe celem pokrycia wydatków okupacyjnych¹.

Jednym z zagadnień związanych z rozpoczęciem okupacji Górnego Śląska przez III Rzeszę, podjętym już na początku października 1939 r., był podatek dochodowy. Podatek nie stanowił kwestii priorytetowej. W okresie tzw. zarządu wojskowego, wykonywanego pod auspicjami właściwych armijnych dowódców wojskowych przez Dowódcę 3. Odcinka Ochrony Pogranicza gen. G. Brandta oraz pełnomocnika szefa zarządu cywilnego O. Fitznera², z oczywistych względów istotniejsza była organizacja niemieckiej administracji oraz zapewnienie bezpieczeństwa i spokoju. Władze okupacyjne na Górnym Śląsku zajmowało m.in. przepełnienie więzień jeńcami³, kryminalne nadużycia niemieckich żołnierzy⁴, stosunek do dezertorów z polskiego wojska⁵ i konfiskata radiodbiorników⁶.

Mgr KONRAD GRACZYK – doktorant w Katedrze Historii Prawa, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach, ul. Bankowa 11b, 40-007 Katowice; e-mail: ko.graczyk@interia.pl

¹ K. POSPIESZAŁSKI, *Polska pod niemieckim prawem 1939-1945 (Ziemie Zachodnie)*, Poznań: Wydawnictwo Instytutu Zachodniego 1946, s. 204-205.

² R. KACZMAREK, *Górny Śląsk podczas II wojny światowej*, Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego 2004, s. 82.

³ Geheimes Staatsarchiv Preussischer Kulturbesitz Berlin-Dahlem [dalej cyt.: GStAPK], XVII. HA Schlesien, Rep. 201 e Regierung zu Kattowitz (z.T. Dep.) 1927-1945, Nr. Ost 4 Kattowitz 3, k. 77, *Schreiben des Landrats in Rybnik vom 9.9.1939 an den Chef der Zivilverwaltung in Kattowitz* [Pismo landrata w Rybniku z 9 września 1939 r. do Szefa Zarządu Cywilnego w Katowicach].

W katowickim sztabie Fitznera, w ramach wydziału administracyjnego, znalazł się zarząd finansowy, składający się z wydziału podatków i ceł. Wydział podatkowy liczył pięciu pracowników, a na jego czele stanął wyższy radca rządowy dr Konietzko⁷. On też był autorem memoriału skierowanego do nadprezydenta finansowego w Opawie (*Oberfinanzpräsident in Troppau*), dotyczącego administracji finansowej na obszarach wschodnich oraz wymiaru podatku dochodowego za 1939 r.⁸ Omówienie treści dokumentu należy poprzedzić przybliżeniem rozwiązań zastosowanych przez Niemców w analizowanej materii przy okazji przyłączenia Austrii oraz przyłączenia obszaru Sudetów. Wówczas również pojawiło się zagadnienie stosowania prawa podatkowego oraz zbierania daniny. Przykład Sudetów został zresztą powołany w memoriale przez dr. Konietzko jako wzorzec proponowanych rozwiązań w odniesieniu do okupowanych terenów polskich.

1. WPROWADZENIE NIEMIECKIEGO PRAWA PODATKOWEGO W AUSTRII

Ustawa o zjednoczeniu Austrii z Rzeszą Niemiecką z 1938 r.⁹ przewidywała zasadę pozostawania w mocy dotychczasowego prawa austriackiego. Wprowadzanie prawa niemieckiego następowało sukcesywnie w drodze aktów normatywnych wydawanych przez Hitlera lub upoważnionego przez niego ministra. W ten

⁴ Tamże, k. 124, *Schreiben des Oberbürgermeisters in Sosnowitz vom 12.9.1939 an den Chef der Zivilverwaltung betr. Übergriffe von Soldaten* [Pismo nadburmistrza w Sosnowcu z 12 września 1939 r. do Szefa Zarządu Cywilnego dot. nadużyć żołnierzy].

⁵ Tamże, Nr. Ost 4 Kattowitz 4 Einrichtung einer deutschen Verwaltung nach Besetzung Oberschlesiens durch deutsche Truppen, Bd. 2: 21 September – 30 September 1939, bp, *Schreiben des Landrats in Lublitz vom 20.9.1939 betr. polnische Desserteure* [Pismo landrata w Lublińcu z 20 września 1939 r. dot. polskich dezertów].

⁶ Tamże, bp, *Verordnung betr. Anmeldung und Abgabe von Rundfunkempfangsanlagen vom 13.10.1939* [Rozporządzenie dot. zgłoszenia i oddania odbiorników radiowych z 13 października 1939 r.].

⁷ GStAPK, XVII. HA, Rep. 201 e, Nr. Ost 4 Kattowitz 4, bp, *Schreiben des Chefs der Zivilverwaltung vom 25.9.1939 betr. Geschäftsverteilungsplan* [Pismo Szefa Zarządu Cywilnego z 25 września 1939 r. dot. planu podziału czynności]; bp, *Geschäftsverteilungsplan* [Plan podziału czynności].

⁸ Tamże, Nr. Ost 4 Kattowitz 5, bp, *Schreiben des Oberregierungsrats Dr. Konietzko vom 4.10.1939 an den Oberfinanzpräsidenten in Troppau betr. Finanzverwaltung in den Ostgebieten; Einkommensteuerveranlagung 1939* [Pismo wyższego radcy rządowego dr. Konietzko z 4 października 1939 r. do nadprezydenta finansowego w Opawie dot. administracji finansowej na obszarach wschodnich; wymiaru podatku dochodowego za 1939 r.].

⁹ Gesetz über die Wiedervereinigung Österreichs mit dem Deutschen Reich vom 13. März 1938 [Ustawa o zjednoczeniu Austrii z Rzeszą Niemiecką z 13 marca 1938 r.], „Reichsgesetzblatt” [Dziennik Ustaw Rzeszy, dalej cyt.: RGBl.] 1938, S. 237.

sposób w drodze czterech rozporządzeń wprowadzono przepisy niemieckiego prawa podatkowego, m.in. podatek obrotowy, podatek wekslowy i podatek przewozowy. Do listopada 1938 r. nie wprowadzono natomiast podatku dochodowego od osób fizycznych ani od osób prawnych. Zgodnie z zasadą przewodnią obowiązywały więc w tym zakresie nadal przepisy austriackie. Ponieważ prowadziło to do mniejszego obciążenia podatkowego na obszarze austriackim, postulowano ujednoczenie także w tej materii od początku 1939 r.¹⁰ Wprowadzenie nowych przepisów podatkowych dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych i osób prawnych z dniem 1 stycznia 1939 r. nastąpiło z założeniem stosowania już w odniesieniu do kalendarzowego roku 1938. Ostatnie wymierzenie podatków przeprowadzone przez austriackie urzędy finansowe na podstawie przepisów austriackich dotyczyło więc roku kalendarzowego 1937¹¹.

2. WPROWADZENIE NIEMIECKIEGO PRAWA PODATKOWEGO NA OBSZARZE SUDETÓW

Podobne rozwiązanie zastosowano w odniesieniu do przyłączonego z dniem 21 listopada 1938 r. do Rzeszy obszaru Sudetów¹². Dotychczasowe prawo miało obowiązywać nadal, o ile nie sprzeciwiało się to sensowi objęcia tego obszaru przez Rzeszę. Wprowadzenie prawa niemieckiego również następowało w drodze rozporządzeń, wydawanych przez Führera lub właściwego ministra w porozumieniu z ministrem spraw wewnętrznych. Należało unikać, o ile to możliwe, zaburzeń życia gospodarczego. Zasady takie przewidywał dekret Hitlera z października 1938 r.¹³

W dziedzinie podatkowej pierwsze trzy rozporządzenia dotyczące wprowadzenia przepisów podatkowych na obszar sudecko-niemiecki zostały wydane w okresie między 28 października a 30 listopada 1938 r. Obejmowały podatek obrotowy, podatki komunikacyjne, podatek spadkowy, podatek od cukru, podatek

¹⁰ J. OERMANN, *Zur Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts im Land Österreich*, „Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter” nr 45 z 5 listopada 1938 r., s. 1101-1107.

¹¹ TENZE, *Einführung des Deutschen Einkommensteuerrechts im Land Österreich*, „Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter” nr 50 z 10 grudnia 1938 r., s. 1213-1218.

¹² Gesetz über die Wiedervereinigung sudetendeutschen Gebiete mit dem Deutschen Reich vom 21. November 1938 [Ustawa o zjednoczeniu sudecko-niemieckich obszarów z Rzeszą Niemiecką z 21 listopada 1938 r.], RGBl. 1938, S. 1644.

¹³ Erlass des Führers und Reichskanzlers über die Verwaltung der sudetendeutschen Gebiete vom 1. Oktober 1938 [Dekret Führera i Kanclerza Rzeszy o zarządzie obszarów sudecko-niemieckich z 1 października 1938 r.], RGBl. 1938, S. 1331.

od ucieczek z Rzeszy, przepisy ogólne prawa podatkowego oraz postępowania podatkowego. Wówczas podatkowe ujednoczenie nowego obszaru z Rzeszą wymagało jeszcze wprowadzenia niemieckiego podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych¹⁴.

Wprowadzenie niemieckiego podatku dochodowego oznaczało w istocie konieczność stosowania przepisów rozproszonych w piętnastu aktach normatywnych. Poza ustawą o podatku dochodowym¹⁵ i towarzyszącymi jej rozporządzeniami wykonawczymi, przepisy te obejmowały m.in. rozporządzenie o podatku od dochodu z inwestycji kapitałowych¹⁶, rozporządzenie o potrącaniu podatku od dochodów podatników ograniczonych, rozporządzenie o księgowości rolnej, rozporządzenie o ulgach podatkowych przy budowie mieszkań zakładowych dla pracowników wiejskich, ustawę o pobieraniu danin od członków rad nadzorczych, rozporządzenie o potrącaniu podatku od wynagrodzeń członków rad nadzorczych, ustawę o ulgach podatkowych, ustawę o podatku na obronę (dotyczącą osób niepowołanych do odbywania dwuletniej czynnej służby wojskowej) i jej przepisy wykonawcze oraz rozporządzenia o prowadzeniu księgi przychodu towarów i księgowaniu wydania towarów¹⁷.

Stan prawny zastany przez Niemców wynikał z czechosłowackiej ustawy o podatkach bezpośrednich z 1927 r. Najistotniejsze wnioski z analizy tej ustawy przez niemieckich urzędników obejmowały sposób i okres wymierzania podatku, a także rozróżnienie na rok kalendarzowy i podatkowy. Dochód podlegający opodatkowaniu, uzyskany w roku kalendarzowym, tworzył podstawę podatku dla roku następnego (roku podatkowego) i to bez względu na to, czy na początku roku podatkowego (tj. 1 stycznia) osoba i przedmiot podatku jeszcze istniały oraz bez względu na zmiany w toku roku podatkowego. Podatek za każdy rok podatkowy obliczano według dochodu uzyskanego faktycznie w poprzednim roku kalendarzowym. Rozróżnienie na rok kalendarzowy i rok podatkowy skutkowało tym, że u podstaw roku podatkowego 1938 legł dochód z 1937 r.¹⁸

Wobec powyższego postanowiono, że wymiar podatku za rok podatkowy 1938 będzie ostatnim regulowanym jeszcze przez prawo czechosłowackie. Nie-

¹⁴ J. OERMANN, *Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts im Sudetenland*, „Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter” nr 51 z 17 grudnia 1938 r., s. 1242.

¹⁵ Einkommensteuergesetz vom 6. Februar 1938 [Ustawa o podatku dochodowym z 6 lutego 1938 r.], RGBl. 1938, S. 121.

¹⁶ Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag vom 22. Dezember 1934 [Rozporządzenie o przeprowadzeniu potrącenia podatku od zysku kapitałowego z 22 grudnia 1934 r.], „Reichsministerialblatt” [Dziennik Resortowy Rzeszy, dalej cyt.: RMBL.] 1935, S. 18.

¹⁷ OERMANN, *Einführung des Deutschen Einkommensteuerrechts im Sudetenland*, s. 1242-1243.

¹⁸ Tamże, s. 1243.

mieckie prawo podatkowe, w tym ulgi związane z budową mieszkań zakładowych, można było zastosować najwcześniej w odniesieniu do podatku obliczanego za kalendarzowy rok 1939. Jak twierdzono, przyjęte rozwiązanie – związane z tymczasowym kontynuowaniem poboru podatków według przepisów czechosłowackich – powodowało, że żaden rok kalendarzowy nie był opodatkowany podwójnie (na podstawie prawa czechosłowackiego i prawa niemieckiego), ani żaden nie był zwolniony z opodatkowania¹⁹. Odmienna regulacja nie była natomiast możliwa do przyjęcia ze względu na fakt, że – w przeciwieństwie do prawa czechosłowackiego – w prawie niemieckim okres uzyskania dochodu i okres wymiaru podatku pokrywały się. Celem ułatwienia poboru podatków po wprowadzeniu niemieckiego prawa podatkowego pozostawiono w mocy te przepisy prawa czechosłowackiego, które odnosiły się do obliczania i uiszczania przedpłat podatku dochodowego. Wysokość i termin płatności przedpłat określano więc na podstawie dotychczasowych przepisów czechosłowackich także od 1 stycznia 1939 r.²⁰

3. PROJEKTOWANE ROZWIĄZANIA PODATKOWE NA OKUPOWANYM GÓRNYM ŚLĄSKU

Uregulowanie kwestii podatkowych na okupowanym obszarze Górnego Śląska wymagało – choćby podstawowej – analizy obowiązujących dotychczas przepisów prawa polskiego. Dokonania takiej analizy, nawet przed zapadnięciem definitywnej decyzji co do losów zachodnich ziem II Rzeczypospolitej, dowodzi powołany wyżej memoriał dr. Konietzko.

Memoriał liczył pięć stron maszynopisu. Załącznikiem do niego był projekt rozporządzenia dotyczącego wymiaru podatku dochodowego za 1939 r. oraz przetłumaczony na język niemiecki wyrok Najwyższego Trybunału Administracyjnego w sprawach podatkowych. Dokument został sporządzony w Katowicach 4 października 1939 r.²¹

¹⁹ *De facto* nie odpowiadało to prawdzie, bowiem nie był opodatkowany dochód uzyskany w roku kalendarzowym 1938. Świadomy tego J. Oermann pisał jednak, że dochód uzyskany w roku kalendarzowym 1938 jest bez znaczenia wskutek zastąpienia prawa czechosłowackiego przez prawo niemieckie. OERMANN, *Einführung des Deutschen Einkommensteuerrechts im Sudetenland*, s. 1243.

²⁰ Tamże, s. 1243-1244.

²¹ GStAPK, XVII. HA, Rep. 201 e, Nr. Ost 4 Kattowitz 5, bp, *Schreiben des Oberregierungsrats Dr. Konietzko vom 4.10.1939 an den Oberfinanzpräsidenten in Troppau betr. Finanzverwaltung in den Ostgebieten; Einkommensteuerveranlagung 1939* [Pismo wyższego radcy rządowego dr. Konietzko z 4 października 1939 r. dot. zarządu finansowego na obszarach wschodnich; wymiaru podatku za 1939 r.].

Przed wszystkim jego autor zauważył, że polska ustawa o podatku dochodowym²² różniła od roku kalendarzowego i budżetowego (*Wirtschaftsjahr*), w którym uzyskiwał się dochód, następujący po nim rok podatkowy (*Steuerjahr*), w którym wymierzało się podatek dochodowy. Dochód uzyskany w roku kalendarzowym/budżetowym tworzył podstawę opodatkowania w roku podatkowym (art. 13 ustawy). Obowiązek podatkowy rozpoczynał się w przypadku osób fizycznych i prawnych z reguły w roku następnym po wystąpieniu stosunków uzasadniających obowiązek podatkowy (art. 30 ustawy). Ustawa natomiast milczała odnośnie do końca opodatkowania. Zagadnienia tego nie wyjaśniały również przepisy rozporządzenia w przedmiocie przepisów wykonawczych do ustawy o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym²³, bowiem ograniczały się do wskazania, że osoby fizyczne i prawne przestają podlegać obowiązkowi podatkowemu z końcem roku, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające zgaśnięcie obowiązku podatkowego (§ 140 pkt 2 rozporządzenia). Z tego powodu urzędnicy niemieccy sięgnęli do dorobku orzecznictwa sądowego, z którego wynikało, że jeżeli podatnik zmarł w toku roku kalendarzowego, to jeszcze w następnym roku – roku podatkowym – podlegał opodatkowaniu.

Jak zauważył autor memoriału, przedmiotem wymiaru podatku dochodowego w 1939 r. były dochody uzyskane w 1938 r., natomiast zgodnie z prawem polskim – należało dochody z 1939 r. objąć wymiarem podatku w 1940 r. Wobec tego – jak rozważano – wprowadzenie niemieckiego podatku dochodowego od 1 stycznia 1940 r. oznaczałoby konieczność dwukrotnego wymierzenia podatku: według prawa polskiego do dochodu za 1939 r. oraz wobec dochodu za 1940 r. według prawa niemieckiego. W ten sposób zeszyłyby się w 1940 r. przedpłaty podatku uiszczanego według prawa niemieckiego i według prawa polskiego. Natomiast gdyby zrezygnowano z „niemieckich” przedpłat w 1940 r. pozostawiając tylko uiszczane na podstawie prawa polskiego, to w 1941 r. i tak zeszyłyby się zapłaty ostateczne za 1940 r. i przedpłaty za 1941 r. według prawa niemieckiego. Celem uniknięcia podwójnego wymierzenia podatku rekomendowano postępowanie w ten sam sposób, co w Sudetach w odniesieniu do wprowadzenia niemieckiego podatku dochodowego. Wynikało to z podobieństwa sytuacji prawnej – pra-

²² Ustawa z dnia 16 lipca 1920 r. o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym, Dz. U. z 1936 r. Nr 2, poz. 5.

²³ Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 14 maja 1921 r. w przedmiocie przepisów wykonawczych do ustawy o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym, Dz. U. Nr 48, poz. 298.

wo czechosłowackie i prawo polskie rozróżniały rok kalendarzowy od roku podatkowego²⁴.

Propozycja niemieckiego urzędnika sprowadzała się do wymierzenia podatku dochodowego w 1939 r. jako ostatniego na podstawie prawa polskiego i przeprowadzenia w 1940 r. wymierzenia na podstawie prawa niemieckiego. Przy tym konieczne było ustalenie przedpłat na zasadach przewidzianych w prawie niemieckim. Jedynie w odniesieniu do ich wysokości sugerowano uwzględnienie wymiaru podatku za 1939 r. według prawa polskiego. Regulacja taka oznaczała pominięcie pod względem podatkowym dochodu uzyskanego w 1939 r., co jednak oceniano korzystnie. Argumentowano bowiem, że wybuch wojny wywołał tak dotkliwe zakłócenia w życiu gospodarczym, w szczególności w wielkim przemyśle, że w wielu przypadkach liczone się z brakiem zysku. Wyjątek należało zastosować jedynie wobec osób, które w 1939 r., a w szczególności po zajęciu Górnego Śląska przez wojsko niemieckie, przybyły na ten teren. Zgodnie bowiem z art. 30 ust. 2 polskiej ustawy o podatku dochodowym, obowiązek podatkowy rozpoczynał się z początkiem miesiąca następującego po miesiącu przybycia. W oparciu o ten przepis można było więc wymierzyć podatek za 1939 r. wobec podatników przybyłych w 1939 r. na okupowany teren. W ten sposób można było ograniczyć lukę wynikającą z proponowanej regulacji²⁵.

Jak zauważono, podatnicy na okupowanym obszarze Górnego Śląska byli zobowiązani do uiszczenia do 1 maja 1939 r. połowy, a do 1 listopada 1939 r. reszty kwoty przypadającej na dochód podany w deklaracjach podatkowych według taryfy zawartej w art. 23 polskiej ustawy o podatku dochodowym. Dotyczyło to więc dochodu uzyskanego w 1938 r. Chodziło o wprowadzenie w projektowanym przez Niemców rozporządzeniu przepisu nakazującego uiszczenie przez podatników reszty kwoty podatku dochodowego (tj. części uiszczanej do 1 listopada) również bez otrzymywania decyzji podatkowej. Na tym tle spodziewano się trudności, bowiem w znacznej części urzędów finansowych stwierdzono brak deklaracji podatkowych, wywiezionych zawczasu do Polski Centralnej. Stwierdzono przykładowo, że akta trzech katowickich urzędów finansowych załadowano do pociągu, który dotarł w okolice Tarnowa i tam pozostał. Z tego powodu na poszukiwanie akt wysłano byłych polskich urzędników. Niezależnie od tego postanowiono jednak zarządzić ponowne złożenie deklaracji podatkowych w 1939 r., jeśli nie znajdowały się one we właściwym urzędzie finansowym. W tym celu postanowiono opracować uproszczony formularz deklaracji podatkowej w języku

²⁴ GStAPK, XVII. HA, Rep. 201 e, Nr. Ost 4 Kattowitz 5, bp, *Schreiben des Oberregierungs-rats Dr. Konietzko vom 4.10.1939*.

²⁵ Tamże.

niemieckim. Porównanie ponownie złożonych deklaracji z odnalezionymi deklaracjami polskimi, w razie różnicy w wykazanym dochodzie, miało skutkować ukaraniem²⁶.

Załącznik do memoriału dr. Konietzko stanowił projekt rozporządzenia dotyczącego wymiaru podatku dochodowego w 1939 r. Rozporządzenie miało liczyć cztery paragrafy. § 1 rozporządzenia przewidywał obowiązek ponownego złożenia deklaracji podatkowych do 1 listopada 1939 r. we właściwym urzędzie finansowym, na dostępnych tam nieodpłatnie formularzach. § 2 rozporządzenia nakładał obowiązek uiszczenia przez podatników kwoty podatku dochodowego wraz z dodatkiem samorządowym zgodnie z art. 24 polskiej ustawy o podatku dochodowym w kasach właściwych urzędów finansowych do 1 listopada 1939 r.²⁷ Od kwoty tej należało odliczyć sumy uiszczone dotychczas na poczet podatku za rok podatkowy 1939 za przedłożeniem pokwitowania. Z § 3 rozporządzenia wynikało, że podatnicy, którzy nie byli dotychczas zobowiązani do składania deklaracji podatkowych, mieli przedłożyć we właściwym urzędzie finansowym decyzję o podatku dochodowym za rok podatkowy 1938 i także uiścić pozostałą kwotę należnego podatku dochodowego do dnia 1 listopada. § 4 przewidywał, że rozporządzenie miało obowiązywać na okupowanym obszarze Górnego Śląska, o ile obowiązywała na nim polska ustawa o podatku dochodowym. Zastrzeżenie końcowe dotyczyło zwłaszcza okręgu urzędu finansowego Cieszyn 2 oraz Freystadt ze względu na ich uprzednie podleganie prawu czechosłowackiemu²⁸.

Wśród zachowanych archiwaliów nie znalazł się podpisany oryginał powyższego rozporządzenia. Znając jednak aktywność ustawodawczą Szefa Zarządu Cywilnego w Katowicach²⁹ oraz to, że według projektu rozporządzenie miało być skierowane do ludności podległego mu obszaru oraz ułatwiać pracę niemieckim urzędnikom finansowym, należy przypuszczać że zostało ono wydane.

²⁶ Tamże.

²⁷ Jak wynika natomiast z informacji prasowych, już pod koniec września 1939 r. przystąpiono do poboru zaległych podatków. *Welche Steuern sind zu bezahlen?*, „Kattowitzer Zeitung” nr 256 z 23 września 1939 r., s. 3. I. SROKA, *Górny Śląsk i Zagłębie Dąbrowskie pod okupacyjnym zarządzeniem wojskowym*, Katowice: Śląski Instytut Naukowy 1975, s. 165.

²⁸ GStAPK, XVII. HA, Rep. 201 e, Nr. Ost 4 Kattowitz 5, bp, *Entwurf der Verordnung betreffend die Einkommensteuerveranlagung für 1939* [Projekt rozporządzenia dotyczącego wymiaru podatku dochodowego dla 1939 r.].

²⁹ I. SROKA, *Policja hitlerowska w rejonie katowickiej w latach 1939-1945*, Opole: Państwowy Instytut Naukowy Instytut Śląski w Opolu 1997, s. 52.

4. WPROWADZENIE NIEMIECKIEGO PODATKU DOCHODOWEGO NA „WSCHODNICH OBSZARACH WCIELONYCH”

Zarząd wojskowy na okupowanym obszarze Polski trwał do 26 października 1939 r., kiedy to wszedł w życie dekret Hitlera z 8 października 1939 r. o podziale i zarządzie obszarów wschodnich (*Erlass des Führers und Reichskanzlers über die Gliederung und Verwaltung der Ostgebiete vom 8.10.1939*)³⁰. Wśród terenów przyłączonych do Rzeszy poza Wielkopolską, Pomorzem oraz północnym Mazowszem znalazł się także Górny Śląsk (oraz część Małopolski Zachodniej)³¹. W obszarze stosowania prawa dekret stanowił o pozostawianiu ustawodawstwa polskiego w mocy, o ile nie zostało uchylone szczególnym aktem lub jego zastosowanie nie sprzeciwiało się wcieleniu do Rzeszy³².

Przepisy niemieckiego prawa podatkowego wprowadzono na „wcielone obszary wschodnie” (*in den eingegliederten Ostgebieten*) w drodze rozporządzeń. W okresie między 18 listopada 1939 r. a 7 stycznia 1940 r. wydano dwa takie akty. Dotyczyły przepisów celnych, podatku konsumpcyjnego, podatku obrotowego, dodatku wojennego do piwa, wyrobów tytoniowych i wina musującego, ordynacji podatkowej, ujednoczenia podatków, zwłoki w płatności podatku, podatku od transferu kapitału, podatku wekslowego, podatku od ubezpieczenia, podatku przeciwpożarowego, podatku przewozowego, podatku od dokumentów, podatku od pojazdów mechanicznych oraz przepisów o totalizatorze i loteriach. Ostatnie rozporządzenie – datowane na 10 stycznia 1940 r.³³ – dotyczyło wprowadzenia niemieckiego podatku dochodowego³⁴.

Jak stwierdzał J. Oermann, polski podatek dochodowy obowiązywał na wcielonych obszarach wschodnich do momentu wejścia w życie podatku niemieckiego. W związku z rozróżnieniem w prawie polskim na rok kalendarzowy i rok podatkowy, ostatni wymiar podatku według prawa polskiego przedsięwzięto dla roku podatkowego 1939, a podstawę opodatkowania stanowił dochód uzyskany w kalendarzowym roku 1938. Nowe prawo – prawo niemieckie – postanowiono

³⁰ RGBl. 1939, S. 2042. Pierwotnie dekret miał wejść w życie 1 listopada 1939 r.

³¹ C. MADAJCZYK, *Die Okkupationspolitik Nazideutschlands in Polen 1939-1945*, Berlin: Akademie-Verlag 1987, s. 24.

³² K. GRABOW, R. TOYKA, *Steuerrechtlicher Leitfaden für die Ostgebiete*, Kattowitz: Kattowitzer Buchgewerbehaus G.m.b.H. 1941, s. 9.

³³ Dritte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den eingegliederten Ostgebieten vom 10. Januar 1940 [Trzecie rozporządzenie o wprowadzenia prawno podatkowych przepisów na wcielone obszary wschodnie z 10 stycznia 1940 r.], RGBl. 1940, S. 211.

³⁴ J. OERMANN, *Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts in den eingegliederten Ostgebieten*, „Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter” nr 8 z 24 lutego 1940 r., s. 93-94.

zastosować na wiosnę 1941 r. w odniesieniu do roku podatkowego 1940. Był to pierwszy wymiar podatku dochodowego przeprowadzony według prawa niemieckiego na zachodnich ziemiach II Rzeczypospolitej.

ZAKOŃCZENIE

Cechą charakterystyczną podjętego zagadnienia było specyficzne – w skali działań okupanta niemieckiego – potraktowanie polskiego podatku dochodowego i polskiego ustawodawstwa z tego zakresu. Przykładowo w obszarze prawa karnego Niemcy nie tylko nie trudzili się badaniem polskich przepisów, ale z góry postanowili stosować własne ustawodawstwo wobec obywateli polskich. Diametralnie odróżniało się w tym względzie zachowanie niemieckich urzędników w odniesieniu do podatku dochodowego, gdzie nie tylko poddali drobiazgowej analizie polskie regulacje, zarówno na poziomie ustawowym, jak też aktów wykonawczych oraz praktykę sądową, ale przede wszystkim postanowili nadal stosować i egzekwować prawo polskie.

Zarówno dokumenty odzwierciedlające prace koncepcyjne (np. memoriał dr. Konietzko), jak też opracowania omawiające ostateczną regulację podatku dochodowego w 1939 r., nie przejawiały dyskryminacji wobec okupowanej ludności. Raczej charakteryzowały się rzeczowością i fachowością. Nie trzeba chyba dowodzić, że ziemie zachodnie II Rzeczypospolitej nie stanowiły obszaru jednolitego etnicznie. Mimo tego niemieccy urzędnicy, stosując polskie prawo, postanowili nie dyskryminować Polaków (np. zwalniając z podatku dochodowego osoby narodowości niemieckiej), lecz wszystkich mieszkańców równo obłożyć ciężarami podatkowymi wynikającymi z uprzednio obowiązujących przepisów. Nie rozróżniano Polaków i Żydów od Niemców, posługiwano się zbiorczym określeniem podatnika (*Steuerpflichtige*).

O aspekcie równościowym przyjętej regulacji świadczyło również zaniechanie poboru podatków za rok kalendarzowy 1939. Ostateczna regulacja tej materii przypominała więc rozwiązanie przyjęte wobec ludności obszaru Sudetów ze względu na rozróżnianie przez prawo czechosłowackie (podobnie jak polskie) roku kalendarzowego od podatku. Co prawda u podstaw tej decyzji legły również względy praktyczne, jednak najważniejszy argument polegał na uniknięciu podwójnego ciężaru podatkowego wynikającego z nałożenia się dwóch wymiarów podatku jako konsekwencji wprowadzenia prawa niemieckiego. Sytuacji takiej nie wykorzystano jednak do podwójnego obciążenia podatkiem polskiej ludności, co mogło jednak wynikać z niepodjęcia definitywnych decyzji co do losu

tych ziem i okupowanej ludności. W tym czasie pozycja podatników na wschodnich obszarach wcielonych prezentowała się nawet trochę lepiej od późniejszych przybyszów – ci byli bowiem zobowiązani do uiszczenia podatku za 1939 r. na zasadach dotychczasowych, a więc według prawa niemieckiego. Nie może bowiem ulegać wątpliwości że przeważająca większość podatników przybyłych np. na teren Górnego Śląska po zajęciu go przez wojska niemieckie pochodziła z głębi Rzeszy. W praktyce natomiast niemieccy ministrowie finansów i spraw wewnętrznych zrezygnowali ze ściągnięcia zaległych podatków wobec Niemców, z wyjątkiem podatku spadkowego i od darowizn, opłat konsumpcyjnych i ceł³⁵, uzasadniając to wykorzystywaniem wymiaru podatków przez polskie władze jako politycznego środka walki narodowościowej³⁶.

BIBLIOGRAFIA

ŹRÓDŁA PRAWA

- Dritte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den eingegliederten Ostgebieten vom 10. Januar 1940, RGBI. 1940, S. 211.
Einkommensteuergesetz vom 6. Februar 1938, RGBI. 1938, S. 121.
Erlass des Führers und Reichskanzlers über die Gliederung und Verwaltung der Ostgebiete vom 8.10.1939, RGBI. 1939, S. 2042.
Erlass des Führers und Reichskanzlers über die Verwaltung der sudetendeutschen Gebiete vom 1. Oktober 1938, RGBI. 1938, S. 1331.
Gesetz über die Wiedervereinigung Österreichs mit dem Deutschen Reich vom 13. März 1938, RGBI. 1938, S. 237.
Gesetz über die Wiedervereinigung sudetendeutschen Gebiete mit dem Deutschen Reich vom 21. November 1938, RGBI. 1938, S. 1644.
Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 14 maja 1921 r. w przedmiocie przepisów wykonawczych do ustawy o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym, Dz. U. z 1921 r. Nr 48, poz. 298.
Ustawa z dnia 16 lipca 1920 r. o państwowym podatku dochodowym i podatku majątkowym, t.j. Dz. U. z 1936 r. Nr 2, poz. 5.
Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag vom 22. Dezember 1934, RMBI. 1935, S. 18.

LITERATURA

- [BRAK INF. O AUTORZE]: Welche Steuern sind zu bezahlen?, *Kattowitzer Zeitung* nr 256 z 23 września 1939 r., s. 3.
GRABOW Karl, TOYKA Rudolf: *Steuerrechtlicher Leitfaden für die Ostgebiete*, Kattowitz: Kattowitzer Buchgewerbehau G.m.b.H. 1941.

³⁵ POSPIESZALSKI, *Polska pod niemieckim prawem*, s. 101-102.

³⁶ GRABOW, TOYKA, *Steuerrechtlicher Leitfaden*, s. 9.

- OERMANN Josef: Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts im Land Österreich, *Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter* nr 50 z 10 grudnia 1938 r., s. 1213-1218.
- OERMANN Josef: Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts im Sudetenland, *Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter* nr 51 z 17 grudnia 1938 r., s. 1242-1247.
- OERMANN Josef: Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts in den eingegliederten Ostgebieten, *Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter* nr 8 z 24 lutego 1940 r., s. 93-94.
- OERMANN Josef: Zur Einführung des deutschen Einkommensteuerrechts im Land Österreich, *Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter* nr 45 z 5 listopada 1938 r., s. 1101-1107.
- KACZMAREK Ryszard: Górny Śląsk podczas II wojny światowej, Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego 2004.
- MADAJCZYK Czesław: Die Okkupationspolitik Nazideutschlands in Polen 1939-1945, Berlin: Akademie-Verlag 1987.
- POSPIESZALSKI Karol: Polska pod niemieckim prawem 1939-1945 (Ziemie Zachodnie), Poznań: Wydawnictwo Instytutu Zachodniego 1946.
- SROKA Irena: Policja hitlerowska w rejencji katowickiej w latach 1939-1945, Opole: Państwowy Instytut Naukowy Instytut Śląski w Opolu 1997.
- SROKA Irena: Górny Śląsk i Zagłębie Dąbrowskie pod okupacyjnym zarządem wojskowym, Katowice: Śląski Instytut Naukowy 1975.

PODATEK DOCHODOWY ZA 1939 ROK A OKUPACJA GÓRNEGO ŚLĄSKA

Streszczenie

Artykuł dotyczy stosunku administracji okupacyjnej III Rzeszy wprowadzonej na Górnym Śląsku we wrześniu 1939 r. do kwestii podatku dochodowego za 1939 r. W artykule omówiono przeprowadzoną przez urzędników niemieckich analizę polskiego ustawodawstwa i orzecznictwa z zakresu prawa podatkowego, projektowane uregulowanie i jego motywy oraz rozwiązanie ostateczne. Rozważania dotyczące polskiego podatku dochodowego poprzedzono przedstawieniem analogicznych działań Niemiec podjętych w związku z przyłączeniem Austrii oraz obszaru Sudetów.

Słowa kluczowe: administracja okupacyjna; III Rzesza; podatki; prawo podatkowe

INCOME TAX FOR 1939 AND OCCUPATION OF UPPER SILESIA

Summary

This article deals with the relationship of the occupation administration of the Third Reich introduced in Upper Silesia in September 1939 to the issue of income tax for 1939. The article discusses the analysis of Polish legislation and case law in the field of tax law, the proposed regulation and its motives, and the final solution. Considerations concerning the Polish income tax were preceded by the presentation of analogous German measures taken in connection with the accession of Austria and Sudetenland.

Key words: occupation administration; Third Reich; taxes; tax law