

Dorota HALICKA

Uniwersytet im. Adama Mickiewicza w Poznaniu

Rozwój skarbowości w Polsce. Transformacja instytucji administracji skarbowej (z uwzględnieniem Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu)

„...z upadkiem monety, z jej spodleniem się, upadają charaktery, upadają wiedza i nauka, podleją narody, próchnieje państwo, niktą nawet sztuki piękne, stanowiące radość życia i ozdobę narodów” (Kopernik, 1526).

Streszczenie: Administracja w funkcjonowaniu państwa realizuje wiele ważnych misji: dostarcza dochodów budżetowych, jak i spełnia funkcję informacyjno-edukacyjną poprzez działania realizowane przez wyspecjalizowane jednostki skarbowe. Do kształtu jaki ma teraz, administracja fiskusa przeszła w swojej historii wiele przeobrażeń. Centralizacja administracji podatkowej zawiera obecnie w sobie sumę uprawnień przynależnych administracji podatkowej, kontroli skarbowej i służby celnej – Krajowej Administracji Skarbowej.

Słowa kluczowe: administracja skarbowa, podatki, izba skarbowa, władza, Krajowa Administracja Skarbowa

Wstęp

Administracja podatkowa ma szczególne znaczenie w funkcjonowaniu państwa. Realizuje swoją nadrzędną misję dostarczania dochodów budżetowych, jak i funkcję informacyjno-edukacyjną poprzez działania realizowane przez wyspecjalizowane jednostki skarbowe. Zanim jednak system podatkowy doczekał się takiej formy jak dzisiaj, przeszedł on długą drogę. Centralizacja administracji podatkowej zawiera obecnie w sobie sumę uprawnień przynależnych administracji podatkowej, kontroli skarbowej i służby celnej. Władza i prestiż znalazły się w jednej organizacji – Krajowej Administracji Skarbowej.

Celem artykułu jest analiza implikacji dla polskiej administracji skarbowej, jakie przechodziła w następstwie centralizacji i decentralizacji

władzy. Przedmiotem badań jest dynamika zmieniającego się prawodawstwa skarbowego, która niesie za sobą szereg zmian, nie zawsze korzystnie wpływających na progres gospodarczy kraju. Rys historyczny skarbowości pokazuje, w jaki sposób system podatkowy ewaluował, aby doszedł do takiej formy w jakiej jest dzisiaj. Istotnym staje się porównanie i wyciągnięcie wniosków z tej historycznej lekcji i wskazanie obszarów dla twórców ustaw dotyczących skarbowości w jakich dziedzinach można czerpać z nich doświadczenie i wiedzę.

Osiągnięciu celów badawczych i weryfikacji hipotez, podporządkowane zostały odpowiednie metody badawcze, które uzupełniają się wzajemnie i pozwalają na lepszą analizę podejmowanej problematyki. W artykule posłużono się metodą instytucjonalno-prawną, która umożliwiła zobrazowanie i scharakteryzowanie podstaw prawnych regulujących polską skarbowość, począwszy od wieku XIV do dnia dzisiejszego oraz metodę genetyczną, pozwalającą prześledzić temat w ujęciu historycznym.

1. Rozwój skarbowości od XIV wieku do I wojny światowej

Pierwsze prawo skarbowe w Królestwie Polskim pojawiło się w tzw. przywileju koszyckim z 17 lipca 1374 roku, w którym szlachta na rzecz króla miała płacić rocznie po dwa grosze z łanu osiadłego, a wszelkie inne ciężary były zniesione. Jednym z najważniejszych były oczywiście regalia – stanowiły one prawo książęce (*ius ducale*) zapewniając monopol panującego w prowadzeniu działalności gospodarczej (Wojciechowski, 2009, s. 20).

Wraz ze wzmocnieniem wszechwładztwa szlachty, a później wszechwładztwa oligarchii rodów magnackich, pieczętując artykułami Henrykowskimi *pacta conventa* (*Articuli Henriciani*) polsko-litewskie akty prawne sformułowane w czasie bezkrólewia po śmierci Zygmunta II Augusta, upoważniały szlachtę do wyznaczania wszelkich podatków. Brak solidnych rządów doprowadził do wywozu polskiego pieniądza za granicę, który był bity ze znacznie lepszego kruszcu niż waluta zagraniczna (Niemcy bili talary z miedzi, pokrywając je tylko lekką srebrną powłoką) (Taylor, 1929, s. 17). Wskutek dewaluacji złotego o ponad 15% pod koniec XVI wieku nałożono odpowiedzialność mennic przed Sejmem, równocześnie zezwolono ich dzierżawę, czego wynikiem było „rozmnóżenie” polskich mennic, między innymi w Krakowie, Poznaniu, Olkuszu, Warszawie, Bydgoszczy, Lublinie i Malborku (Filipczak-Ko-

cur, 2007, s. 38–39) – bijąc dla zysku dzierżawców monetę co do jakości znacznie gorszą. Mimo prób przeprowadzenia reform monetarnych za czasów Jana Kazimierza czy Jana III Sobieskiego, taki upadek pieniądza trwał nieprzerwanie aż do czasów króla Stanisława Augusta. Skarbowość ostatecznie ustalona i skonkretyzowana została w roku 1590. Nastąpiło rozdzielenie skarbu królewskiego i publicznego (na wzór metody starożytnego Rzymu, gdzie majątek był rozłożony pomiędzy majątkiem publicznym (*aerarium*) i prywatnym majątkiem cesarza (*fiscus*). Taki stan rzeczy utrzymywał się do pierwszego rozbioru Polski.

Ważne zmiany wprowadziły dopiero reformy Czartoryskich (1764–1766), tworząc z powodu braku w kasie centralnej jakichkolwiek większych dochodów – Komisję Skarbu Koronnego (jedną dla Korony, drugą dla Litwy). Komisja ta była odpowiednikiem dzisiejszego Ministerstwa Finansów, podzielona na 7 prowincji skarbowych (Taylor, 1929, s. 24): Małopolską, Wieluńską, Wielkopolską, Mazowiecką, Kujawską, Ruską i Ukraińską (*Księga pamiątkowa*, 1929, s. 13). Administracja ta urzędowała nader sprawnie, jednakże pamiętać trzeba, że nie była zawodową biurokracją, była to tzw.: osiadła szlachta, nie zawsze majątna, która poza urzędowaniem trudniła się administracją swych dóbr.

Dokument „Obojga Narodów – Skarbu Koronnego i Skarbu Wielkiego Księstwa Litewskiego – Tabelle intrat i ekspensy rocznej ordynaryjnej i ekstraordinaryjnej” (*Księga Pamiątkowa*, 1929, s. 14) uznawany za pierwszy budżet Państwa Polskiego, został uchwalony przez Sejm w 1768 r. Był to drugi w Europie, po Anglii, plan budżetowy. Ustawa sejmowa przewidywała uwzględnienie źródeł dochodów i rodzaje wydatków, a ze względu na konieczność podwyższenia wysokości istniejących podatków i nałożenia nowych, pierwszy „budżet” został jednomyślnie przyjęty przez Sejm. Jest to czas trudny nie tylko dla Polski, ale i dla Europy. Prymat wiedzie absolutyzm i myśl ekonomiczna Adama Smitha. Sformułowane przez niego cztery podstawowe zasady podatkowe, były fundamentem dla państw chcących industrializacji swojej gospodarki. Były to: zasada równości obciążenia podatkami, sprzeciw wobec arbitralności administracji podatkowej wobec obywateli, konieczność poboru podatku w czasie, miejscu, sposobie, który jest dogodniejszy dla podatnika i taniać podatku jako zasada, aby koszty podatku były jak najmniejsze, gdyż w przeciwnym wypadku prowadzi to do zwiększania ciężaru podatkowego i podatnicy ponoszą jego uciążliwość. Zasady te przyjął za zgodą Carycy Rosji Katarzyny II w 1768 roku Sejm Czteroletni, przygotowując broszurę, w której ujął: „podatek powinien być potrze-

bom krajowym wystarczający, sprawiedliwy podług każdego majątku, powszechnie każdego obywatela dotykający, w wybieraniu nieuciążliwy, niekosztowny dla wielu urzędników”.

Po upadku Napoleona I i utworzeniu Polski Kongresowej 1807–1815, położenie skarbowości było mało optymistyczne. Nie było czym opłacić wojska i administracji. Na czele Skarbu Państwa stanął Ksawery Lubecki. Dzięki jego przenikliwości i celowi, jaki sobie wyznaczył, kierował się prostą zasadą „płacić swemu, aby po stokroć nie dać obcemu” (*Księga Pamiątkowa*, 1929, s. 24). Powiększył podatki pośrednie, zmniejszył podatki bezpośrednie, kaptując tych, którzy mieli większe prawa i największą zdolność oporu (szlachta). Był bezwzględny w ściąganiu podatków, stworzył instytucję kredytu długoterminowego dla rolnictwa – Towarzystwo Kredytowe, a z nadwyżek ufundował Bank Polski (Socha, 2016, s. 35) czym wpłynął na ustalenie kursu pieniądza i papierów wartościowych.

2. Budowa aparatu skarbowego w niepodległej Polsce

Po I wojnie światowej, odrodzenie się polskiej państwowości kryło w sobie prozaiczny problem – brak pieniędzy. Najpilniejszym z zadań okazało się odbudowanie, a następnie ujednoczenie organizacji i działania aparatu skarbowego na potrzeby państwa polskiego. Powołano Biuro Organizacyjne Departamentu Skarbu Tymczasowej Rady Stanu. W powołanym pierwszym rządzie przez Radę Regencyjną, pojawiło się Ministerstwo Skarbu. Przejmowanie aparatu skarbowego odbywało się stopniowo.

W rezultacie Sejm Ustawodawczy przyjął dnia 31 lipca 1919 roku ustawę o tymczasowej organizacji władz i urzędów skarbowych. Zakładała ona między innymi:

- całkowite oddzielenie w terenie administracji skarbowej od ogólnej (model administracji niezespolonej, podległej Ministrowi Skarbu);
- oddzielenie administracji skarbowej od celnej;
- trójinstancyjność: Ministerstwo Skarbu – izby skarbowe – urzędy skarbowe;
- konsolidacja administracji podatków bezpośrednich i pośrednich;
- województwo posiadało jedną izbę skarbową;
- w siedzibie każdego powiatu urzęduje kasa skarbową;
- w jednym powiecie urzędują urzędy skarbowe akcyz i monopolów skarbowych (*Księga*, 1929, s. 21).

Początkowo ustawa miała zasięg obowiązywania na terenie białostockim, kieleckim, lubelskim, łódzkim i warszawskim (Wojciechowski, 2009, s. 44). Rozszerzała swój zasięg stopniowo, aby w roku 1926 obowiązywać na terenie całego niepodległego państwa. Przejęcie takich wielu spraw skarbowych i brak ujednoczenia struktur skarbowych wraz z obrządkiem prawnym wymagało od ówczesnych władz dużego wysiłku logistycznego. Dokumenty, które zostały przekazane przez byłych zaborców, często były zniszczone i niekompletne. Obsadę personalną stanowili często obywatele tamtych państw, urzędników polskich było bardzo mało, ludzi z wyższym wykształceniem zaledwie garstka (*Księga*, 1929, s. 56–58).

Mimo trudności w ujednoczeniu wspólnego systemu administracji skarbowej, Rzeczypospolita przez 20 lat bardzo efektywnie wykorzystwała swój czas. Inwestycje takie jak Port w Gdyni, Centralny Okręg Przemysłowy (COP), rozwój komunikacji, szkolnictwa wyższego, pełna odbudowa struktur państwowych, stworzyły dobre podwaliny państwowości polskiej. Wybuch II wojny światowej przerywa ten okres na długie lata. Administracja terenowa polski i jej organizacja była oparta na tzw. administracji dualistycznej: administracji samorządowej i administracji rządowej.

3. Tworzenie administracji skarbowej na ziemiach pruskich

Na mocy ustawy z dnia 1 sierpnia 1919 o tymczasowej organizacji zarządu byłej dzielnicy pruskiej, cała administracja skarbowa tej dzielnicy przeszła w ręce ministra byłej dzielnicy pruskiej. Zajmował się nią Departament Skarbu tego Ministerstwa, którego pierwszym dyrektorem był Józef Głabisz (*Księga*, 1929, s. 64). Stan ten trwał do dnia 1 kwietnia 1920 roku, kiedy to niemieccy funkcjonariusze, pełniący nadal swoją służbę na terenie Wielkopolski, porzucili swoje stanowiska pracy. Wywołany tym chaos spowodował, że stojący na czele Departamentu Skarbu Emil Schmidt wraz z grupą zawodowych skarbowców, podjął się zadania budowy nowej administracji skarbowej na terenie Wielkopolski (*Księga*, 1929, s. 65).

Na podstawie rozporządzenia Ministra byłej Dzielnicy Pruskiej z dnia 13 listopada 1920 roku stworzono dwie Izby Skarbowe: Wielkopolską Izbę Skarbową z siedzibą w Poznaniu oraz Pomorską Izbę Skarbową z siedzibą w Grudziądzu. Wraz z ich pojawieniem się, postawiono w stan

likwidacji Departament Skarbu byłej Dzielnicy Pruskiej, gdzie całkowite przekazanie kompetencji nastąpiło z dniem 30 listopada 1925 roku. 1 grudnia 1920 r. powstała Wielkopolska Izba Skarbowa (WIS), której dyrektorem został Emil Antoni Schmidt (wcześniej był dyrektorem Departamentu Skarbu byłej Dzielnicy Pruskiej) z uwzględnieniem ustawodawstwa byłego zaboru pruskiego. W chwili jej powołania, Wielkopolska Izba Skarbowa zatrudniała 1500 osób, w 1928 roku już jako Izba Skarbowa w Poznaniu liczyła ponad 1600, w tym 1464 urzędników i 146 funkcjonariuszy (*Księga*, 1929, s. 66). W roku 1921 wpłynęło do WIS 38 730 spraw, do końca września 1928 roku ponad 200 tysięcy (*Księga*, 1929, s. 66). W okręgu Izby Skarbowej pod koniec lat dwudziestych było około 5% osób posiadających wyższe wykształcenie.

Pełna unifikacja administracji skarbowej na terenach byłej dzielnicy pruskiej z resztą kraju nastąpiła w dniu 1 stycznia 1922 r. Wprowadzenie na terenie całego kraju ustawy o tymczasowej organizacji władz i urzędów skarbowych umożliwiło ujednoczenie struktury wewnętrznej poszczególnych organów skarbowych. Stało się to na mocy rozporządzenia z 20 czerwca 1927 roku o organizacji i zakresie działania izb skarbowych i podległych izbie urzędów skarbowych (nowelizacja ustawy z 1919 roku). Według tego aktu prawnego na czele Izb Skarbowych stanęli prezesi, podlegli bezpośrednio Ministrowi Skarbu.

W 1931 roku Izba Skarbowa w Poznaniu była jednym z 14 organów skarbowych II instancji. Jako organy I instancji podlegały jej urzędy skarbowe (40), urzędy akcyzowe i monopolowe (9), kas skarbowych (34), urzędy katastralne (41) (Nieborak, 2016, s. 16). Czterdzieści podległych Izbie Skarbowej urzędów skarbowych miało siedziby w miastach: Bydgoszcz (3 urzędy), Chodzież, Czarnków, Jarocin, Kępno, Pleszew, Poznań (5), Żnin, Środa, Oborniki, Odolanów itd. Kasy skarbowe: Kościan, Kępno, Leszno itd. Urzędy katastralne podległe Wielkopolskiej Izbie Skarbowej obejmowały swoim zasięgiem: Wielkopolskę i Pomorze. W Poznaniu dyrektorem Wielkopolskiej Izby Skarbowej, a później prezesem Izby Skarbowej w Poznaniu od 1926 roku, był Ferdynand Świtalski. Funkcję swoją pełnił do zakończenia II wojny światowej. Proces budowania jednolitego systemu podatkowego wciąż trwał, czego wyrazem było uchwalenie dnia 15 marca 1934 r. ustawy – ordynacji podatkowej. Ostateczny kształt organizacji władz skarbowych został ustanowiony w rozporządzeniu Ministra Skarbu z dnia 23 lutego 1939 r. o organizacji i zakresie działania izb skarbowych i podległych im urzędów i organów wykonawczych.

4. Regulacje prawne w administracji skarbowej po II wojnie światowej

Powojenne regulacje prawne w działalności służb skarbowych zawierają przepisy dekretu z dnia 11 kwietnia 1945 r. o ustroju władz administracji skarbowej oraz skarbowych organów wykonawczych.

„Art. 1 Naczelną kierownictwo i nadzór nad administracją skarbową należą do Ministra Skarbu.

Art. 2. Organami administracji skarbowej są:

- izby skarbowe i podporządkowane im urzędy skarbowe i urzędy rewizyjne,
- izby akcyzowo-celne jako władze II instancji”.

W 1945 roku Minister Skarbu reaktywuje ochronę skarbową, a jako jeden z czynników walki z przestępczością skarbową powołuje Główny Inspektorat Ochrony Skarbowej, dając przywileje organom ochrony skarbowej wkraczania tam, gdzie był zagrożony interes państwa. Według Dziennika Urzędowego Ministra Skarbu nr 1 z dnia 30 stycznia 1946 roku ogłoszono pierwszy pełny spis władz i urzędów skarbowych na terenie Rzeczypospolitej według stanu na dzień 31 grudnia 1945 r. Struktura organizacyjna terenowych władz i urzędów skarbowych przedstawiała się następująco:

- 15 izb skarbowych,
- 337 urzędów skarbowych,
- 15 urzędów rewizyjnych,
- 58 urzędów skarbowych akcyz i monopolów państwowych,
- 229 rejonów kontroli skarbowej,
- 15 okręgowych inspektoratów ochrony skarbowej,
- 59 brygad ochrony skarbowej.

Proces powolnej odbudowy w latach 1944/1945 terenowej administracji skarbowej przebiegał w bardzo skrajnych warunkach. Zjawiskiem nader powszechnym były zdewastowane budynki i sprzęt biurowy, zniszczone lub niekompletne księgi biercze, akta wymiarowe czy niekompletne ewidencje. Trudności materialne, brak wykwalifikowanych kadr, opór społeczeństwa wobec obowiązków podatkowych zachowany z czasów okupacji oraz wątpliwości co do odmienionej zasadniczo sytuacji politycznej nie pomagały w szybkiej odbudowie aparatu skarbowego (Nieborak, 2016, s. 16).

W związku z nowym dekretem z dnia 27 czerwca 1946 o zmianie ustroju władz skarbowych powstały: organy administracji skarbowej,

które podporządkowane miały być Izbie Skarbowej oraz Komisje odwoławcze przy Izbach Skarbowych oraz Dyrektorze Ceł (jako II instancja). Przyporządkowano izbom skarbowym: urzędy skarbowe, urzędy rewizyjne i urzędy akcyzowe, Dyrekcjom Ceł: urzędy celne jako władze I instancji. Ochrona skarbowa zawierała w sobie kontrole akcyzowe, organy powołane do ochrony granicy celnej jako organy wykonawcze wybranych władz skarbowych. Ustawą z dnia 7 marca 1950 r. urząd Ministra Skarbu został przekształcony w Ministra Finansów, który był odpowiedzialny za całokształt spraw związanych z zarządzaniem i koordynacją gospodarki finansowej państwa. Natomiast ustawa z dnia 20 marca 1950 o terenowych organach jednolitej władzy państwowej (Dz. U. Nr 14, poz. 130) zniosła m.in. wszystkie terenowe władze pierwszej i drugiej instancji podległe dotychczas ministrowi finansów, postanawiając, iż dotychczasowy zakres właściwości zniesionych organów odpowiedniego stopnia przejmą rady narodowe i ich organa. Zgodnie z uchwałą Rady Ministrów z dnia 17 kwietnia 1950 r., wydziały finansowe prezydiów wojewódzkich rad narodowych przejęły zadania izb skarbowych, a dotychczasowy zakres działania urzędów skarbowych, rewizyjnych i akcyzowych, rejony kontroli akcyzowej objęły wydziały finansowe prezydiów powiatowych rad narodowych i rad narodowych miast stanowiących powiaty miejskie. Wydział finansowy prezydium powiatowej rady narodowej i rady narodowej stanowiącej powiat miejski podlegał powiatowej (miejskiej) radzie narodowej i jej prezydium oraz wydziałowi finansowemu prezydium wojewódzkiej rady narodowej. Natomiast wydział finansowy prezydium wojewódzkiej rady narodowej był podporządkowany wojewódzkiej radzie narodowej i jej prezydium oraz Radzie Ministrów i ministrowi finansów.

Reforma Administracji Krajowej z 1950 roku określiła na mapie Polski nowych 17 województw łącznie z powiatami ziemskimi i miejskimi. Nastąpiła całkowita likwidacja samorządu terytorialnego. W 1951 roku ochronę skarbową przekształcono w inspektoraty kontrolno-rewizyjne, nadając priorytet sprawom kontroli finansowej działalności gospodarki społecznoe. Departament Kontrolno-Rewizyjny w Ministerstwie Finansów został rozwiązany w 1954 roku, jego zadania przejął Główny Inspektorat Kontroli Finansowej razem z istniejącymi inspektoratami przy prezydiach wojewódzkich rad narodowych. Obowiązującymi dekretemi były: o zobowiązaniach podatkowych z dnia 16 maja 1946 r. oraz prawo karne-skarbowe z dnia 11 kwietnia 1947 r. (zastąpiły one ordynację podatkową z 1934 roku). Przez 25 lat aparat skarbowy był włączony do jednolitej administracji terenowej.

5. Tworzenie Izby Skarbowej w Poznaniu

Do Izby Skarbowej w Poznaniu przybył Stanisław Dudowicz, który od 1945 roku przejął stanowisko dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu. Na mocy rozporządzenia z dnia 3 grudnia 1947 roku o granicach okręgów i siedzibach izb skarbowych oraz urzędów i organów podporządkowanych izmom skarbowym, Izbie Skarbowej w Poznaniu zostało podporządkowane łącznie 47 urzędów skarbowych, urząd rewizyjny w Poznaniu oraz 9 urzędów akcyzowych. Urzędy skarbowe mieściły się w (Nieborak, 2016, s. 35): Chodzieży, Czarnkowie, Gnieźnie, Gorzowie (2 urzędy), Gostyniu, Gubinie, Jarocinie, Kaliszu (2 urzędy), Kępnie, Kole, Koninie, Kościanie, Krośnie, Krotoszynie, Lesznie, Międzychodzie, Międzyrzeczu, Mogilnie, Nowym Tomysłu, Obornikach, Ostrowie Wlkp., Pile, Poznaniu (7 urzędów), Rawiczu, Słubicach, Słupcy, Śremie, Środzie, Strzelcach, Sulęcinnie, Świebodzinie, Szamotułach, Turku, Wągrowcu, Wolsztynie, Wrześni, Zielonej Górze i Żninie. Izba Skarbowa w Poznaniu włączoną w swój zasięg terytorialny miała również ziemię lubuską.

Już na początku maja, pod fiskalnym przywództwem nowego dyrektora Stanisława Dudowicza, wydano zarządzenie w sprawie wymiaru i poboru zaliczek na podatek obrotowy i dochodowy. Prowadzona przez podległe urzędy skarbowe Izby Skarbowej w Poznaniu rejestracja czynnych przedsiębiorstw wskazywała liczbę 12 490. Znaczącym aspektem rozwijającym kadrę skarbową w Izbie Skarbowej w Poznaniu była rola praktykanta, zachęcająca młodych ludzi, po zdaniu tzw. małej matury w Państwowym Liceum Administracji Finansowej w Poznaniu, w godzinach popołudniowych do praktyk w urzędach skarbowych. Kandydat decydujący się na staż w urzędzie skarbowym odbywał ją we wszystkich komórkach organizacyjnych tego urzędu, równocześnie ucząc się w ww. liceum. Co tydzień zdawano egzamin z odbytej praktyki skonfrontowanej z wiadomościami teoretycznymi nabytymi w liceum. Stażysta otrzymywał uposażenie funkcjonariuszy państwowych grupy XII (najniższa grupa). Do Pierwszego Urzędu Skarbowego w Poznaniu w roku 1949 przyjęto 4 praktykantów, w tym późniejszą wicedyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, Panią Dorotę Szewczak.

Inspektoratem Kontrolno-Rewizyjnym przy Wojewódzkiej Radzie Narodowej w Poznaniu kieruje dyrektor M. Bornakowski (1951–1975). W tymże okresie (1951–1975) Wydziałem Finansowym Prezydium Wojewódzkiej Rady Narodowej w Poznaniu kierowali: Z. Świerkowski i F. Pochowski, a Wydziałem Finansowym Prezydium Rady Narodowej

L. Stajkowski (Wojciechowski, 2009, s. 44). Na terenie województwa istniało 6 miejskich inspektorów terenowych oraz 4 powiatowe.

6. Reformy administracji publicznej do roku 1999

W roku 1975 nadchodzi nowa era reform – reforma administracji publicznej i podziału kraju, tworząc 49 województw z dwustopniowym podziałem władzy (województwo, gmina). Na mocy ustawy o dwustopniowym podziale administracyjnym państwa z dnia 28 maja 1975 r. oraz zmianie ustawy i radach narodowych (Dz. U. Nr 16, poz. 91) zostają utworzone Okręgowe Zarządy Dochodów Państwa i Kontroli Finansowej będące organami Ministra Finansów. Powstają 23 nowo utworzone organy Ministra Finansów, całkowicie niezależne od terenowych organów administracji państwowej. Od 1 czerwca 1975 roku do O.Z.D.P. i K.F. należy całość spraw związanych z poborem i kontrolą dochodów budżetu centralnego, dotacjami udzielanymi z tego budżetu oraz kontroli finansowej, uprzednio wykonywanej przez Inspektoraty Kontrolno-Rewizyjne. Pracownicy aparatu finansowego zostają przeniesieni do gmin, powierzono im prace często odbiegającą od wcześniej wykonywanej.

Zakres działania Okręgowych Zarządów Dochodów Państwa i Kontroli Finansowej został określony rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 30 maja 1975 r. (Dz. U. Nr 18, poz. 98). Do zadań OZDP i KF należało: planowanie, ustalanie i pobór należności budżetowych od jednostek gospodarki uspołecznionej objętych budżetem centralnym, wykonywanie szczególnego nadzoru podatkowego w przedsiębiorstwach i zakładach objętych tym nadzorem, analiza i ocena funkcjonowania systemu ekonomiczno-finansowego jednostek gospodarki uspołecznionej objętych budżetem centralnym, a mających siedzibę na terenie działania okręgowego zarządu dochodów państwa i kontroli finansowej, z punktu widzenia rozliczeń z budżetem państwa, kontrola finansowa jednostek gospodarki uspołecznionej, kontrola urzędów terenowych organów administracji państwowej stopnia podstawowego w zakresie prawidłowości wymiaru oraz podatków i opłat oraz ujawnianie i zwalczanie przestępstw popełnionych na szkodę Państwa lub jednostek gospodarki uspołecznionej oraz przestępstw i wykroczeń skarbowych (Wojciechowski, 2009, s. 31–35). Olbrzymim krokiem postępu było przyjęcie ustawy grudniowej z 1982 roku o „Urzędzie Ministra Finansów oraz urzędach i izbach skarbowych”, na mocy której 1 stycznia 1983 roku powołane zostały izby

i urzędy skarbowe w całym kraju. „Tworzy się urzędy i izby skarbowe jako organy administracji państwowej podległej Ministrowi Finansów” – nawiązano tym samym do modelu organizacyjnego skarbowości okresu międzywojennego. Powołano 49 izb skarbowych, w tym 23 posiadające pion kontroli finansowej obejmujący swym zasięgiem działania od 1–3 izb. Powołane instytucje przejęły w całości zadania byłych Okręgowych Zarządów Dochodów Państwa i Kontroli Finansowej oraz zadania aparatu podatkowego terenowych organów samorządowych. Dalsza nowelizacja prawnych podstaw działania państwowych organów podatkowych została zawarta w ustawie o urzędach i izbach skarbowych, która ukonstytuowała je jako organy specjalne administracji rządowej (ustawa z dnia 21 czerwca 1999 r. o urzędach i izbach skarbowych).

Zmiany w zakresie organizacji aparatu skarbowego zostały dokonane w związku z uchwalaniem przez Sejm RP ustawy o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, czego konsekwencją było zmniejszenie liczby izb skarbowych z 49 do 16 (ustawa z dnia 24 lipca 1998 r., o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, Dz. U. 1998, Nr 96, poz. 603 ze zm.).

Ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 roku uchwalono ordynację podatkową, zwaną Konstytucją podatkową. Wielokrotnie zmieniania i ujednolicana w swoim dzisiejszym kształcie normuje zobowiązania podatkowe, informacje podatkowe, postępowania podatkowe, kontrolę podatkową, czynności sprawdzające i tajemnicę skarbową. Istotną zmianą była tutaj rola izb skarbowych, która według zarządzenia Ministra Finansów nr 14 z dnia 4 grudnia 1998 r. zmieniające zarządzenie w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych przez nadanie im statutów, wprowadziła dość istotne zmiany natury organizacyjnej. W § 1 ust. 1 otrzymał brzmienie „urzędy skarbowe są organami niezespólonej administracji rządowej” prowadzą one gospodarkę finansową jako samodzielnie bilansujące państwowe jednostki budżetowe. Scedowano obowiązki zabezpieczenia należności pieniężnych na komórki egzekucyjne. Podział terytorialny państwa, zakładający istnienie 16 województw, utworzył 16 izb skarbowych, 401 urzędów skarbowych, w tym 20 urzędów skarbowych wyspecjalizowanych ds. obsługi dużych podatników, utworzonych przez Ministra Finansów od dnia 1 stycznia 2004 roku. Zmieniła się tym samym właściwość miejscowa wielu podatników i płatników podatków.

Powrót do modelu skarbowego dwudziestolecia międzywojennego zapoczątkował cały łańcuch zmian, którego celem podstawowym było tworzenie nowoczesnego systemu podatkowego, tak niezbędnego dla

przyszłej gospodarki wolnorynkowej. Taki stan rzeczy trwał nieprzerwanie do roku 2015.

7. Izba Skarbowa w Poznaniu jako organ administracji państwowej

Tak jak w latach poprzednich, ale szczególnie wówczas, kiedy utworzone zostały okręgowe zarządy dochodów państwa i kontroli finansowej, dbałość Ministerstwa Finansów o podnoszenie kwalifikacji pracowników organów Ministra Finansów zaowocowała m.in. organizowaniem kursów przygotowawczych dla kandydatów na dyplomowanych biegłych księgowych, rekrutujących się z pracowników okręgowych zarządów. W momencie tworzenia OZDP i KF nieliczne osoby taki tytuł niestety posiadały. Ośrodkiem powołanym do tego typu szkolenia stał się od roku 1978 OZDP i KF w Poznaniu, który organizował roczne zaoczne kursy przygotowujące do egzaminów na dyplomowanego biegłego księgowego. Kursy te kontynuowane były do roku 1978, szkoląc około 700 osób aparatu skarbowego. Kadre Okręgowego Zarządu Dochodów Państwa i Kontroli Finansowej w Poznaniu oraz zamiejscowego Wydziału Dochodów państwa w Lesznie tworzyli pracownicy byłego IKR oraz pracownicy wydziałów finansowych szczebla wojewódzkiego miasta Poznania, powiatów i dzielnic miasta Poznania, zwłaszcza zatrudnieni w pionie dochodów państwa. Na mocy ustawy z dnia 29 grudnia 1982 roku oraz Zarządzenia nr 3 w sprawie wewnętrznej struktury organizacyjnej izb i urzędów skarbowych, Zygmunt Niewiada był pierwszym Dyrektorem Izby Skarbowej w Poznaniu. W tym czasie budynek Izby mieścił się przy Placu Nowej Gwardii 6 w Poznaniu (obecny Plac Cyryla Ratajskiego) (oddział planowania i analiz mieścił się przy ulicy Libelta 16/20).

Na mocy ustawy z dnia 29 grudnia 1982 r. oraz Zarządzeniu nr 3 w sprawie wewnętrznej struktury organizacyjnej izb i urzędów skarbowych, rozpoczęła działalność z dniem 1 stycznia 1983 roku Izba Skarbowa w Poznaniu wraz z podległymi jej dwunastoma urzędami skarbowymi. 1 stycznia 1994 roku powstaje Pierwszy Urząd Skarbowy Poznań – Stare Miasto (obecnie Pierwszy Urząd Skarbowy), w roku 1996 – Urząd Skarbowy Poznań-Winogrody. 23 grudnia 1996 r. zgodnie z Zarządzeniem Ministra Finansów w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów, pierwszym dyrektorem Izby Skarbowej w Poznaniu zostaje były dyrektor OZDPi KF Zbigniew Nie-

wiada (do 30 kwietnia 1986), 1 maja 1986 roku jego stanowisko zajmuje Edmund Bruch, który nadzorował jej działalność aż do 2006 roku. W 1992 roku w okresie transformacji ustrojowej i gospodarczej, podjęta została reforma kontroli wykonywanej do tej pory przede wszystkim przez izby skarbowe.

Z dniem 7 lutego 1992 r. przywrócono do życia instytucję kontroli skarbowej jako wyodrębnionego organizacyjnie i funkcjonalnie organu wykonawczego Ministra Finansów. Powołany został urząd Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej podległego bezpośrednio Ministrowi Finansów oraz utworzono 49 urzędów kontroli skarbowej w całej Polsce.

8. Krajowa Administracja Skarbowa

W ramach konsolidacji administracji skarbowej z dniem 10 lipca 2015 roku weszła ustawa o administracji podatkowej. Zasadniczym argumentem za przeprowadzeniem konsolidacji była potrzeba udoskonalenia i usprawnienia spraw związanych z zadaniami administracji podatkowej w sferze logistycznej i mające powstać oszczędności finansowe z tego tytułu. Usprawnieniu miał też ulec proces decyzyjny, jak również związany z wydawanymi przez administrację podatkową tzw. interpretacjami prawa podatkowego, które nie były jednomyślne w kontekście określonej izby skarbowej. Administracja podatkowa wcześniej regulowana ustawą z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych wskazała, że we właściwości miejscowej województwa dyrektor izby skarbowej oraz naczelnik urzędu skarbowego stanowili odrębne od siebie organy niezależnej administracji rządowej.

Po 10 lipca 2015 roku naczelnik urzędu skarbowego formalnie nadal jest organem, ale mieszczącym się w jednostce organizacyjnej, która nosi nazwę Izba Administracji Skarbowej, którą kieruje dyrektor izby administracji skarbowej. W tak przyjętym modelu administracji podatkowej, naczelnik urzędu skarbowego nie posiada również wyodrębnionego majątku jako podmiot (jednostka administracji publicznej), gdyż majątek ma w zarządzie i dyspozycji dyrektor izby administracji skarbowej. Rola naczelnika została sprowadzona do wykonywania niektórych zadań organu w ujęciu klasycznym modelu administracji publicznej. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej uzyskał w tak określonym modelu niejako status „nadorganu” administracji podatkowej, o niespotykaniu szerokich kompetencjach, dysponującego dużym substratem osobowym oraz rzeczowym, a także został

wyposażony w możliwość stanowienia prawa wewnętrznego w o wiele większym zakresie niż naczelnik. Brak mu istotnych cech organu administracji, poza funkcją stosowania prawa podatkowego. Na mocy ustawy o KAS zmieniła się przede wszystkim struktura organizacyjna „skarbowki”. Organami „pierwszego kontaktu” dla podatników w zakresie kontroli są naczelnicy urzędów skarbowych i naczelnicy urzędów celno-skarbowych, natomiast w zakresie wydawania interpretacji prawa podatkowego – dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej.

Zakończenie

Na ile z nowej organizacji poszczególnych agend fiskusa wynika nowa jakość, pokaże praktyka. Teraz pewne jest w zasadzie tylko tyle, że urzędy skarbowe pozostaną niezmiennie urzędami skarbowymi, urzędy celno-skarbowe przejęły *de facto* rolę dzisiejszych urzędów kontroli skarbowej i Służby Celnej (akcesja Polski do Unii Europejskiej – tym samym do Strefy Schengen – już gruntownie przebudowała strukturę Służby Celnej), zaś Krajowa Informacja Skarbowa jest następczynią dzisiejszej Krajowej Informacji Podatkowej. Naczelnicy urzędów skarbowych w świetle ustawy o KAS przeszli reformę w szyku zwartym. Ustawa stanowi, że naczelnicy urzędów skarbowych stają się organami Krajowej Administracji Skarbowej i będą mogli kontrolować podatników w praktycznie niezmienionym trybie kontroli podatkowej i postępowania podatkowego. Zmianą jakościowo istotną jest uzyskanie (a raczej odzyskanie) przez urzędy skarbowe uprawnień w zakresie podatku akcyzowego. Administracja skarbowa ma na swoim koncie wiele przeobrażeń nie tylko ustrojowych, ale i funkcjonalnych. W swojej historii nie zrzeszała tylu organów kompetencyjnych, jakie ma teraz w postaci Krajowej Administracji Skarbowej. Znaczącym jest fakt, że wbrew publicznie artykułowanym przez ministra finansów celom reformy, utrzymany zostanie dualizm, a w zasadzie triada fiskalnych organów kontrolnych. Obecny model centralizacji władzy skarbowej nie nawiązuje do modelu organizacyjnego okresu międzywojennego, bardziej przypomina model organizacyjny nawiązujący do dekretu z dnia 27 czerwca 1946 r. o zmianie ustroju władz skarbowych, gdzie przyporządkowano izbom skarbowym: urzędy skarbowe, urzędy rewizyjne i urzędy akcyzowe. Tak organizacyjnie nowatorskiego modelu, jakim jest Krajowa Administracja Skarbowa, jeszcze w Polsce nie było.

Artykuły prawne

- Ustawa z dnia 31 lipca 1919 r., *o tymczasowej organizacji władz i urzędów skarbowych*, Dz. P. P. P. 1919, Nr 65, poz. 391.
- Ustawa z dnia 1 sierpnia 1919 r., *o tymczasowej organizacji zarządu bylejš dzielnicy pruskiej*, Dz. P. P. P. 1919, Nr 64, poz. 385.
- Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 20 czerwca 1927 r. *o organizacji i zakresie działania izb skarbowych i podległych izbie urzędów skarbowym*, Dz. U. 1927, Nr 66, poz. 588.
- Ustawa z dnia 13 sierpnia 1931 r. *o organizacji i zakresie działania izb i urzędów skarbowych*, Dz. U. 1931, Nr 77, poz. 613.
- Ustawa z dnia 15 marca 1934 r., *Ordynacja podatkowa*, Dz. U. 1934, Nr 39, poz. 346.
- Uchwała Rady Ministrów z dnia 15 listopada 1938 r., *o zatwierdzeniu statutu organizacyjnego Ministerstwa Skarbu*, M.P. 1938, Nr 268, poz. 628.
- Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 23/02/1939 r. *o organizacji i zakresie działania izb skarbowych i podległych im urzędów i organów wykonawczych*, Dz. U. 1939, Nr 18, poz. 118.
- Decret z dnia 11 kwietnia 1945 r., *o ustroju władz administracji skarbowej oraz skarbowych organów wykonawczych*, Dz. U. 1945, Nr 12, poz. 64.
- Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 3 grudnia 1947 r., *o granicach okręgów i siedzibach izb skarbowych oraz urzędów i organów podporządkowanych izmom skarbowym*, Dz. U. 1947, Nr 76, poz. 488.
- Ustawa z dnia 7 marca 1950 r., *o przekształceniu urzędu Ministra Skarbu w urząd Ministra finansów*, Dz. U. 1950, Nr 10, poz. 101.
- Ustawa z dnia 20 marca 1950 r., *o terenowych organach jednolitej władzy państwowej*, Dz. U. 1950, Nr 14, poz. 130.
- Ustawa z dnia 29 grudnia 1982 r., *o urzędzie Ministra Finansów oraz urzędach i izbach skarbowych*, Dz. U. 1982, Nr 45, poz. 289 ze zm.
- Ustawa z dnia 21 czerwca 1996 r., *o urzędach i izbach skarbowych*, Dz. U. 1996, Nr 106, poz. 489 ze zm.
- Zarządzenie Nr 86 Ministra Finansów z dnia 23/12/1996 r., *w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów*, Dz. Urz. MF 1996, Nr 25, poz. 135.
- Ustawa z dnia 24 lipca 1998 r., *o wprowadzeniu zasadniczego trójpodziału terytorialnego państwa*, Dz. U. 1998, Nr 96, poz. 603 ze zm.
- Zarządzenie nr 14 Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 1998 r., *zmieniające zarządzenie w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych przez nadanie im statutów*, Dz. Urz. M. Fin. 1998, Nr 26, poz. 105.
- Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r., *o finansach publicznych*, Dz. U. 1998, Nr 49, poz. 486 ze zm.
- Ustawa z dnia 27 lipca 2001 r., *o zmianie ustawy o finansach publicznych, ustawy o organizacji i trybie pracy Rady Ministrów oraz o zakresie działania mini-*

strów, ustawy o działach administracji rządowej oraz ustawy o służbie cywilnej, Dz. U. 2001, Nr 102, poz. 1116.

Ustawa z dnia 18 grudnia 1998 r., *o służbie cywilnej*, Dz. U. 1998, Nr 49, poz. 483.

Ustawa z dnia 10 lipca 2015 r., *o administracji podatkowej*, Dz. U. 2015, poz. 1269.

Bibliografia

Baczyński A. (2001), *Kontrola skarbowa i kontrola podatkowa – komentarz*, Warszawa.

Filipczak-Kocur A. (2007), *Skarbowość Rzeczypospolitej 1587–1648*, Wydawnictwo Sejmowe.

Kołodko G. (1989) *Kryzys, dostosowanie, rozwój*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.

Kołodko G. (2008), *Wędrujący świat*, Warszawa.

Kopernik M. (1526), *Monetae cudendae ratio*.

Krajowa Administracja Skarbowa, komentarz (2018), Wydawnictwo Wolters Kluwer.

Księga pamiątkowa Polskiej Administracji Skarbowej w Wielkopolsce i na Pomorzu (1929), Wydawnictwo Stowarzyszenia Urzędników Skarbowych Okręgów Poznań–Grudziądz.

Mastalski R. (2018), *Prawo podatkowe*, Wydawnictwo C.H. Beck.

Nieborak T. (red), (2016), *Magistri Nostri skarbowości prawa skarbowego w Polsce do 1939 roku*, Poznań.

Rybarski R. (2015), *Nauka skarbowości*, Warszawa.

Socha Z. (2016), *Hiberna Studium z dziejów skarbowości w dawnej Polsce*, Oświęcim.

Taylor E. (1929), *Polityka skarbowa i system podatkowy Rzeczypospolitej Polskiej*, Poznań,

Teszner K. (2013) *Administracja podatkowa i kontrola skarbowa w Polsce, stan prawny 01.10.2012 r.*, Wydawnictwo Wolters Kluwer.

Wojciechowski R. (2009), *Z dziejów skarbowości*, Wrocław.

The development of taxation in Poland.

Transformation of fiscal administration institutions

(including the Chamber of Fiscal Administration in Poznań)

Summary

The administration in the functioning of the state carries out many important missions: it provides budget revenues as well as fulfills the information and education

function through activities carried out by specialized tax units. To the shape it has now, the administration of the tax office has undergone many transformations in its history. The centralization of the tax administration now includes the sum of entitlements belonging to the tax administration, fiscal control and customs service – the National Revenue Administration.

Key words: tax administration, taxes, tax chamber, power, National Revenue Administration

Nota o autorze

Dorota Halicka – doktorantka na Wydziale Nauk Politycznych i Dziennikarstwa Uniwersytetu im. Adama Mickiewicza w Poznaniu. Międzynarodowy Auditor Systemu Zarządzania Jakością ISO 9001:2015 oraz Systemu Zarządzania Środowiskowego ISO 14001:2015, jakościowiec, szkoleniowiec systemowy. Specjalistka w wymianie informacji podatkowych i egzekucji międzynarodowej w współpracy międzynarodowej – KAS. Obszar zainteresowań: partie polityczne, socjaldemokracja, kryzysy partyjne, rozwój państw postradzieckich, wolność słowa na Ukrainie.

