



# Tygodnik Gospodarczy

Rok V

Poznań, dnia 19 lutego 1949

Nr 8

**TREŚĆ:** O dostawach, robotach i usługach na rzecz Skarbu Państwa, samorządu oraz niektórych kategorii osób prawnych. — Orzecznictwo w sprawach o przestępstwa gospodarcze (str. 86) — Wyjaśnienia w sprawach koncesjonowania handlu (str. 88) — Przemysłowe koszty sprzedaży (str. 89) — Praktyka i wykładnia prawa skarbowego (str. 90) — Komunikaty (str. 95) — Kartoteka: Spadkobiercy konieczni — Rękojmia za wady fizyczne zwierząt domowych — Pozew.

## O dostawach, robotach i usługach na rzecz Skarbu Państwa, samorządu oraz niektórych kategorii osób prawnych

W Dzienniku Ustaw R. P. Nr 63 z 31 grudnia 1948 r. poz. 494 ukazał się tekst ustawy o dostawach, robotach i usługach na rzecz Skarbu Państwa, samorządu oraz niektórych kategorii osób prawnych.

Ustawa określa komu mogą być powierzane dostawy, roboty lub świadczenia usług, jeżeli zamawiającymi są: Skarb Państwa, zakłady, instytucje przedsiębiorstw państwowych, przedsiębiorstwa pod zarządem państwowym, przedsiębiorstwa pod nadzorem państwowym, przedsiębiorstwa państwowo-spółdzielcze, centrale spółdzielczo-państwowe, związki samorządu terytorialnego i przedsiębiorstwa samorządowe lub przez samorząd zarządzane, związki międzykomunalne oraz spółki prawa cywilnego i handlowego, w których Skarb Państwa, przedsiębiorstwa państwowe, samorządowe albo osoby prawne prawa publicznego posiadają udział, wynoszący ponad 50 procent kapitału zakładowego.

Zamówienia dokonywane przez te podmioty prawne winny być udzielane przedsiębiorstwom państwowym, przedsiębiorstwom pod zarządem państwowym, przedsiębiorstwom samorządowym, przedsiębiorstwom pozostającym pod zarządem Związku Samorządu Terytorialnego, przedsiębiorstwom państwowo-spółdzielczym i centralom spółdzielczo-państwowym, oraz tym innym przedsiębiorstwom, które właściwi Ministrowie w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu oraz prezesem Centralnego Urzędu Planowania określą w drodze zarządzeń jako przedsiębiorstwa, które pod względem udzielonych im zamówień będą traktowane na równi z przedsiębiorstwami wyżej wymienionymi.

Od tej zasady ustawa przewiduje szereg wyłączeń i odchyleń. Wyłączone z pod działania ustawy są m. in. dostawy wykonywane w ramach planowego rozdziału dokonywanego przez Państwo. Właściwy Minister również w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu może w drodze zarządzeń odmiennie uregulować tryb udzielania zamówień na dostawy niektórych surowców, półwyrobów i wyrobów, przetwarzanych przez zamawiającego lub na dostawy artykułów nabywanych przez zamawiającego w celu dalszej odsprzedaży w ramach jego działalności.

W wypadku, jeżeli przedmiot zamówienia nie jest objęty działalnością przedsiębiorstw, którym powinny być udzielane zamówienia, a które zostały taksatywnie wymienione, albo jeżeli te przedsiębiorstwa nie podejmują się wykonania zamówienia w ilości i terminach koniecznych dla zamawiającego, wówczas zamówienie może być udzielone przedsiębiorstwom innym.

Ustawa przewiduje, że właściwy Minister w porozumieniu z Ministrem Odbudowy co do robót budowlanych, a z Ministrem Przemysłu i Handlu co do wszystkich innych dostaw — może upoważnić podległe mu organy do udzielenia zamówień innym przedsiębiorstwom na określony przeciąg czasu oraz do wysokości określonych sum.

Ustawa określa również sposób udzielania zamówień. W stosunku do przedsiębiorstw, którym zasadniczo zamawiający powinien udzielić zamówienia, obowiązuje tryb bezprzetargowy. Przedsiębiorstwom zaś innym udziela się w zasadzie zamówień w drodze pisemnego przetargu nieograniczonego.

Szczegółowe przepisy wykonawcze będą ustalone w drodze rozporządzenia Rady Ministrów. Ustawa przewiduje, że rozporządzenie to uregułuje udzielanie zamówień, przeprowadzanych przetargów, zawieranie i wykonywanie umów, przyjmowanie dostaw, robót i usług, udzielanie zaliczek oraz określi przypadki, w których dopuszczalne będzie udzielanie zamówień w drodze pisemnego przetargu ograniczonego, ustnego przetargu nieograniczonego w trybie bezprzetargowym.

Rozporządzenie Rady Ministrów określi również, jakie usługi podlegać będą przepisom ustawy.

Ustawa weszła w życie z dniem 31 stycznia 1949 roku. Czynności przetargowe dokonane przed tą datą zachowują moc prawną, jednak rozstrzygnięcie przetargu następuje na podstawie przepisów tej ustawy. Z dniem 31 stycznia 1949 tracą moc obowiązującą wszystkie przepisy w przedmiocie dostaw, robót i usług na rzecz Skarbu Państwa, samorządu oraz niektórych kategorii osób prawnych.

## Orzecznictwo w sprawach o przestępstwa gospodarcze

W grudniowym numerze „Ustawodawstwa Gospodarczego” (dodatku miesięcznego do „Życia Gospodarczego”) opublikowano wyjątki z najnowszych orzecznictwa Sądu Najwyższego K. oraz Najw. Sądu Wojskowego, dotyczącego spraw gospodarczych. Niektóre z tych wyjątków posiadające szczególne znaczenie, przedrukujemy niżej.

### II.

#### I. SĄD NAJWYŻSZY

##### 1. Orzeczenie Sądu Najwyższego K. 181/48.

Dotyczy: art. 44 dekr. z 13/6 1946, poz 192 o przestępstwach szczególnie niebezpiecznych w okresie odbudowy Państwa.

#### TEZA.

Samo przygotowanie przedmiotów do wywiezienia z terenu Ziem Odzyskanych przed otrzymaniem zezwolenia Ministra Ziem Odzyskanych, którego wydanie przeciągało się, stanowi jedynie czynność przygotowawczą. Natomiast dostarczenie tak przygotowanych przedmiotów na dworzec kolejowy przed otrzymaniem odnośnego zezwolenia wychodzi już poza zakres tych czynności przygotowawczych (O. S. N. K. 181/48), albowiem przedstawia się ono już jako działanie skierowane bezpośrednio ku urzeczywistnieniu zamiaru popełnienia przestępstwa z art. 44 § 1 dekr. z 13/6 1946, poz. 192.

##### 2. Orzeczenie Sądu Najwyższego K. Po 571/48.

#### TEZA:

Przywłaszczenie lub zabór celem przywłaszczenia cudzego mienia ruchomego — nawet niskiej wartości — pozbawionego jednak należytej ochrony w związku z wojną lub na skutek innego nadzwyczajnego zdarzenia wyczerpuje znamiona art. 43 m. k. k.

#### Uzasadnienie.

Zgodnie z art. 2 dekr. 8/3 1946, poz. 87 o majątkach opuszczonych i poniemieckich wszelki majątek obywateli niemieckich przeszedł z mocy samego prawa na własność Skarbu Państwa.

Własnością Państwa stała się też zdemolowana szafa apteczna leżąca poza płotem apteki w . . . na skutek działań wojennych. Nawet taka szafa, przedstawiająca wartość choćby tylko opałową, podpada pod pojęcie cudzego mienia ruchomego

w rozumieniu przepisu art. 43 m. k. k. Dokonanie zatem przywłaszczenia tego przedmiotu przy wykorzystaniu okoliczności, iż pozostał on bez opieki w związku z wojną i unieruchomieniem apteki, stanowi przestępstwo z art. 43 m. k. k. (O. S. N. K. Po. 571/48).

##### 3. Orzeczenie Sądu Najwyższego K. 2991/47.

#### TEZY:

I. Odpowiedzialność za wykroczenie przeciw zakazowi wywozu mienia ruchomego z obszaru Ziem Odzyskanych (art. 44 m. k. k.) nie jest uzależniona od zamiaru wyrządzenia szkody Państwu.

II. W myśl przepisów §§ 7 i 9 rozporządzenia Ministra Ziem Odzyskanych z dnia 22 lutego 1946 Dz. U. M. Z. O. nr 1 poz. 2 nie można orzekać przepadku zajętych ruchomości, wywożonych z obszaru Ziem Odzyskanych bez zezwolenia, natomiast należy je przekazać właściwemu urzędowi likwidacyjnemu do dyspozycji Ministra Ziem Odzyskanych.

#### Uzasadnienie.

I. Oskarżony N. żądał w swej kasacji uchylecia wyroku Sądu Okręgowego w W. skazującego go za przestępstwo z art. 44 m. k. k. (dekr. z 13/6 1946 poz. 192) z powodu błędnego przyjęcia w jego czynnie znamion tego przestępstwa skoro wywołane przez niego narzędzia rolnicze poza teren Ziem Odzyskanych miały być użyte li tylko do przeprowadzenia żniw i wywożenie to nie powodowało szkody majątkowi narodowemu.

Sąd Najwyższy oddalił kasację oskarżonego N., albowiem przepis art. 44 cyt. dekretu normuje wykroczenie przeciw zakazowi wywozu ruchomości i nie uzależnia odpowiedzialności karnej od wyrządzenia szkody Państwu. W każdym razie swobodne dysponowanie przez poszczególne jednostki mieniem ruchomym na terenie Ziem Odzyskanych i pozbawienie Państwa kontroli nad jego ruchem byłoby zjawiskiem niepożądanym dla planowej gospodarki narodowej, w której ochronie interwencja Państwa jest konieczna. Stąd też przepis art. 44 znalazł się w III dziale dekretu z 13. VI. 1946, noszącym tytuł „ochrona gospodarki narodowej”, co jednak nie daje podstawy do twierdzenia, że każde przekroczenie przepisów w tym dziale zawartych musi być połączone z efektywną szkodą Państwa. Dlatego też zarzut kasacji w tej kwestii jest chybyony.

II. Natomiast Sąd Najwyższy uchylił wyrok w części dotyczącej orzeczenia przepadku zajętych ruchomości (maszyn rolniczych), albowiem w myśl przepisów §§ 7 i 9 rozporządzenia Ministra Ziem Odzyskanych z dnia 22 lutego 1946 Dz. U. M. Z. O. nr 1, poz. 2 nie można orzekać przepadku zajętych ruchomości, wywożonych z obszaru Ziem Odzyskanych bez zezwolenia, natomiast należy je przekazać właściwemu urzędowi likwidacyjnemu do dyspozycji Ministra Ziem Odzyskanych, który może zajęte ruchomości wydać osobie, u której je zakwestionowano.

4. *Orzeczenie Sądu Najwyższego z dnia 12 października 1948 r. Lu. K. 375/48.*

TEZA.

*Przepis art. M. K. K. chroni interesy gospodarki państwowej, ujętej w ramy planowości. Przedmiotem tedy tego przestępstwa jest działanie powodujące: bądź to obniżenie poziomu wytwórczości drogą pogarszania jakości wyrobów lub zmniejszenia wydajności pracy własnej albo podwładnych pracowników (pkt. 1), bądź też zaniechania przedsięwzięcia należytych starań o urządzenia techniczne zakładu albo o jego surowce lub towary (pkt. 2).*

*Pod zakładem należy rozumieć zarówno zakład wytwórczy, jak też składy, magazyny, hurtownie, punkty sprzedaży itp., związane jednak z interesem gospodarczym Państwa.*

Z uzasadnienia.

Sąd Okręgowy w R. skazując oskarżonego B. z art. 39 pkt. 2 M. K. K., że jako szofer Zarządu Miejskiego w S. nie dopełnił obowiązku zachowania należytej staranności o samochód, powierzony jego pieczy, a spostrzegłszy stukanie w silniku kontynuował pomimo to dalszą jazdę i spowodował przez to uszkodzenie silnika — zastosował nieprawidłowo ustawę przy określeniu przestępstwa i wymierzeniu kary uchybiając przy tym przepisom art. 360 i art. 379 § 1, lit. „b” K. P. K.

To uchybienie nastąpiło wskutek niezwrócenia należytej uwagi, że rozdział III M. K. K. dotyczy przestępstw przeciwko interesom gospodarczym Państwa, tj. tym interesom gospodarki państwowej, które są ujęte w ramach planowości. Art. 39 M. K. K. ma na celu ochronę tych interesów przed szkodnictwem w dziedzinie wytwórczości i w tym względzie otacza szczególną ochroną zakłady określone w tymże przepisie.

Zgodnie z § 101 reg. prok. oraz art. 379 § 1 pkt. „b” K. P. K., tak prokurator w uzasadnieniu aktu oskarżenia, jak i sąd orzekający w uzasadnieniu wyroku, powinni byli — dla prawidłowego zastosowania art. 39 M. K. K., wyjaśnić bliżej podstawę przyjęcia tej kwalifikacji czynu oskarżonego. Należało więc wskazać dokładnie te kryteria, które mogłyby świadczyć niewadliwie pod względem logicznym i faktycznym, że zepsucie silnika w

samochodzie, należącym do inwentarza Zarządu Miejskiego w S., stanowiło jednocześnie pogorszenie stanu urządzeń technicznych takiego zakładu lub przedsiębiorstwa, o których mowa w art. 39 M. K. K. W związku z tym należało zwrócić uwagę należytą na znaczenie wyrażen ustawowych „zakład” i „przedsiębiorstwo” i wskazać takie przesłanki faktyczne, które świadczyłyby w sposób nie budzący wątpliwości, że dany samochód stanowił urządzenie techniczne „zakładu”, tzn. że należał do takiego zbiorowego przedmiotu prawa, który jest zespołem tworzącym jedność przestrzenną i polegającym na celowo dobranym połączeniu osobistych wartości ludzkich (wiedzy i pracy) tudzież wartości rzeczowych, środków technicznych i zasobów materialnych, ażeby w ten sposób, zbiorowym wysiłkiem wytwarzać dobra, przedstawiające wartość gospodarczą, w ramach planowej gospodarki państwowej.

W braku takich przesłanek należało ewentualnie wskazać i wyjaśnić, na jakiej podstawie sąd doszedł do przekonania, że dany samochód należał do przedsiębiorstwa, pozostającego pod ochroną art. 39 M. K. K., czyli że stanowił część składową w zespole (ogóle) urządzeń, mających służyć Zarządowi Miejskiemu w S. do trwałego oddawania się pewnym czynnościom gospodarczym, w szczególności zaś, że dany samochód był częścią rzeczy zbiorowej, składającej się z szeregu przedmiotów pozostających ze sobą w łączności i zorganizowanych przez w. w. Zarząd Miejski, w celu trwałego wykonywania konkretnych czynności gospodarczych, w ramach planowej wytwórczości, stosownie do gospodarczych interesów Państwa.

W braku wreszcie i takich kryteriów w przypadku stwierdzenia, że oskarżony nie był pracownikiem miejskiego zakładu wytwórczego lub przedsiębiorstwa gospodarczego w rozumieniu art. 39 M. K. K., lecz że był tylko zwyczajnym kierowcą samochodu zatrudnionym przez Zarząd Miejski przy obsłudze samochodu, którego władza miejska używała normalnie dla własnych celów i potrzeb służbowych i który tylko dorywczo był wynajmowany na rzecz osób prywatnych w celu szybszej amortyzacji ceny kupna tegoż samochodu — należało w takim przypadku rozpoznać i ocenić czyn oskarżonego według przepisów art. 286 i art. 292 K. K. rozważając, czy i w jakim stopniu było to szkodliwe dla interesu publicznego lub prywatnego — niedopełnienie obowiązku przez osobę wykonującą czynności w zakresie zarządu samorządowego.

Zarzut więc kasacji, jakoby czyn oskarżonego był w ogóle wolny od znamion przestępstwa, nie jest trafny; natomiast nie można mu odmówić słuszności w tym rozmiarze, iż wskutek zastosowania kwalifikacji z art. 39 pkt. 2 M. K. K. bez należytego wyjaśnienia jej podstawy, — sąd orzekający naruszył przepisy art. 360 i 379 § 1 lit. „b” K. P. K. w związku z art. 513 i art. 515 K. P. K., w sposób mogący mieć istotny wpływ na treść wyroku ze względu na rozpiętość kar, przewidzianych w art. 39 M. K. K. oraz art. 286 K. K. i dlatego należało zaskarżony wyrok uchylić.

# Wyjaśnienia w sprawach koncesjonowania handlu

I. W „Tygodniku Gospodarczym” Nr 27 z dnia 3 lipca 1948 roku podaliśmy wyjaśnienie Ministerstwa Przemysłu i Handlu z dnia 18 maja 1948 r. Nr DPH/V/8/1118/274, w sprawie obowiązku uzyskania przez szatniarzy i furmanów zezwolenia władzy przemysłowej na zawodowe wykonywanie czynności handlowych z mocy ustawy z dnia 2 czerwca 1947 r. o zezwoleniach na prowadzenie przedsiębiorstw handlowych i zawodowe wykonywanie czynności handlowych (Dz. U. R. P. Nr 43, poz. 220). W myśl tego wyjaśnienia szatniarze i furmani nie zatrudniający sił najemnych, zwolnieni byli od obowiązku uzyskania wyżej wymienionego zezwolenia.

Ostatnio jednak Ministerstwo Przemysłu i Handlu zarządzeniem z dnia 31 grudnia 1948 r. Nr PH/V/7/1086/0—17 ponownie wyjaśniło, że *osoby, zajmujące się zawodowym przewozem osób lub rzeczy dorożkami samochodowymi lub konnymi*, obowiązane są uzyskać zezwolenie na mocy powołanej wyżej ustawy. Jak wynika z zarządzenia Ministerstwa Przemysłu i Handlu z obowiązku uzyskania zezwolenia nie wyłącza się dorożkarzy i furmanów nie zatrudniających sił najemnych lub zatrudniających jedynie siły pomocnicze. Wobec powyższego wszyscy ci, którzy zawodowo trudnią się przewozem osób lub rzeczy dorożkami samochodowymi lub konnymi, a więc taksówkarze, woźnicy samochodowi i konni itp., winni niezwłocznie załatwić wszystkie formalności, związane z uzyskaniem zezwolenia. Oznacza to, że winni oni uiszczyć we właściwym urzędzie skarbowym opłatę za zezwolenie, uzyskując w tymże urzędzie skarbowym zaświadczenie, stwierdzające uiszczenie tej opłaty oraz zaświadczenie o stanie zaległości podatkowych i złożyć te zaświadczenia wraz z podaniem i innymi wymaganymi dowodami we właściwym terenowo zrzeczeniu kupieckim, które wyda potwierdzenie odbioru złożonych dokumentów i to potwierdzenie odbioru będzie uprawniało zainteresowanych do wykonywania czynności zawodowych aż do chwili wydania przez właściwą władzę przemysłową decyzji w przedmiocie zezwolenia.

W końcu zaznaczyć należy, że Ministerstwo Przemysłu i Handlu w cytowanym wyżej zarządzeniu z dnia 31 grudnia 1948 r. wyjaśniło, iż opłaty wniesione przez zajmujących się zawodowym przewozem osób lub rzeczy dorożkami samochodowymi i konnymi na podstawie dekretu z dnia 28 października 1947 r. w sprawie obowiązku zawiadomienia o prowadzeniu przemysłu i wykonywaniu niektórych zajęć zarobkowych (Dz. U. R. P. Nr 66, poz. 403), należy zaliczyć jako wpłaty za zezwolenia, o których mowa w niniejszym wyjaśnieniu. Oczywiście zaliczenie tych opłat nie oznacza zwolnienia od obowiązku załatwienia wszystkich formalności związanych z uzyskaniem zezwolenia z mocy ustawy z dn. 2 czerwca 1947 r.

II. Ministerstwo Przemysłu i Handlu pismem z dnia 10 stycznia 1949 r. Nr PH/V/3467/0—31 wy-

jaśniło, że *przedsiębiorstwa projektodawczo-konstrukcyjne*, prowadzące również prace produkcyjne, obowiązane są do uzyskania zezwolenia na podstawie przepisów ustawy z dnia 2 czerwca 1947 r. o zezwoleniach na prowadzenie przedsiębiorstw handlowych i zawodowe wykonywanie czynności handlowych (Dz. U. R. P. Nr 43, poz. 220) w trybie przewidzianym rozporządzeniem z dnia 22 sierpnia 1947 r. (Dz. U. R. P. Nr 57, poz. 311) na tę część swojej działalności, która dotyczy wykonywania projektów. Ministerstwo przy tym nadmieniło, że wobec przedsiębiorstw wspomnianego typu, które nie złożą podań o zezwolenia do dnia 1 marca 1949 r. zastosowane zostaną sankcje przewidziane w odpowiednich przepisach o koncesjonowaniu handlu.

Jednocześnie Ministerstwo wyjaśniło, że obowiązek uzyskania zezwolenia dotyczy oczywiście tylko *przedsiębiorstw zarobkowych*, nie zaś wykonywania wolnego zawodu. Tak więc obowiązane są do uzyskania zezwolenia przedsiębiorstwa zarejestrowane w sądzie (np. spółka z o. o., spółka jawna itp.), przedsiębiorstwa zatrudniające personel fachowy lub powierzające wykonywanie projektów fachowcom na podstawie umowy o dzieło itp., nie jest zaś obowiązany do uzyskania zezwolenia inżynier czy technik nie prowadzący przedsiębiorstwa i nie zatrudniający sił najemnych.

„Z. 1282 Poznań”. Zmiana formy prawnej przedsiębiorstwa handlowego ze spółki z ograniczoną odpowiedzialnością na spółkę jawną powoduje konieczność przedsięwzięcia następujących zasadniczych czynności: 1) likwidacji spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i 2) zawiązania spółki jawnej.

Przez likwidację spółki z o. o. następuje likwidacja podmiotu przedsiębiorstwa, gdyż spółka z o. o. jest osobą prawną. Ponieważ osoba prawna przez likwidację spółki z o. o. przestaje istnieć, przeto jednocześnie z tym wygasa zezwolenie wydane uprzednio tej osobie prawnej.

Nowopowstała spółka jawna, niezależnie od tego, czy przejęła ona wszelkie aktywa i pasywa dawnej spółki z o. o. oraz niezależnie od przyczyn, które spowodowały jej utworzenie, jest nowym podmiotem przepisów o koncesjonowaniu handlu i wobec tego powinna uzyskać na nowo zezwolenie, a co z tym nierozdzielnie się łączy, uiszczyć nową opłatę i dokonać na nowo wszelkich niezbędnych formalności.

Po szczegółowe wyjaśnienie w sprawie przekształcenia spółki z ograniczoną odpowiedzialnością na przedsiębiorstwo handlowe o innej formie prawnej odsyłamy Pana do „Tygodnika Gospodarczego” nr 51/52 z dnia 18 grudnia 1948 r., str. 601.

B. G.

## Przemysłowe koszty sprzedaży

Analizując grupę kosztów sprzedaży, występujących w każdym przedsiębiorstwie przemysłowym, musimy przede wszystkim zastanowić się, co pod tymi kosztami będziemy rozumieć. Nie jest rzeczą, zdawałoby się, zupełnie prostą i jasną rozgraniczenie wyraźne kosztów wytwarzania i kosztów sprzedaży.

Aby jednak dać możliwość rozwiązania tej sprawy w sposób najbardziej zbliżony do istotnych warunków organizacyjnych każdego poszczególnego przedsiębiorstwa, musimy przede wszystkim postarać się o wyraźną definicję kosztu sprzedaży.

Otóż z całą pewnością możemy powiedzieć, że **wszystkie koszty, które w jakikolwiek bądź sposób obciążają gotowy wyrób przeznaczony do sprzedaży, nazywamy kosztami sprzedaży, nawet wówczas, kiedy one nie są spowodowane przez tę funkcję przedsiębiorstwa, a spowodowane są przez inne działy przedsiębiorstwa.**

Z tego określenia wynika że nie tylko wchodzi tu w grę koszty działu sprzedaży, przedstawicieli komórek rejonowych, reklamy, lecz również część kosztów ogólnej administracji fabrycznej, księgowości, magazynów, spedycji, a nawet w poszczególnych wypadkach i działów wytwórczych, jak to z poniższego przykładu wynika.

Fabryka nastawiona na określoną produkcję w dziedzinie mechanicznej, posiada u siebie dość poważnie rozwinięty dział naprawy maszyn specjalnych.

O ile przeprowadzenie i ustalenie ceny oferty na gotowe wyroby, ustalenie warunków sprzedaży, terminów, wysyłki itd. jest i może być wyłączną funkcją działu zbytu, o tyle w dziedzinie napraw dział ten nic nie ma do powiedzenia, o ile tych wszystkich danych nie otrzyma z odnośnego działu napraw. W trakcie wstępnych badań uszkodzenia, dalej w trakcie ustalania zakresu naprawy, dokładności wykonania, warunków i sposobu odbioru i całego szeregu związanych z tym drobnych kwestii, które łącznie wpływają na to, że potrzebny jest ustawiczny w tym okresie roboty stały kontakt z odbiorcą, jest rzeczą nie do pomysłenia, aby dział sprzedaży mógł to zadanie wykonać szybko i dokładnie i w sposób nie dający żadnych wątpliwości zarówno dla odbiorcy jak i dla warsztatu. Byłaby to droga biurokratyczna holdująca zupełnie mylnemu założeniu, że wszystko co się tyczy zbytu musi być ułatwiane w dziale sprzedaży. W tym wypadku w dziale napraw fabryki istnieć będzie i to jest jedynie słuszne, komórka sprzedaży, która te wszystkie funkcje spełni będą ściśle i stale związana z techniczną obsługą działu napraw. Będzie ona do pewnego stopnia jak gdyby delegatura czy filia głównego działu sprzedaży, ale funkcjonować będzie w dziale napraw.

Oczywiście więc, w myśl tego co wyżej zdefiniowaliśmy, jako pojęcie kosztów sprzedaży, koszty związane z działaniem tej komórki zaliczymy do kosztów sprzedaży.

Powracając do pierwotnego biegu myśli w analizie kosztów sprzedaży, musimy ustalić co będziemy nazywać funkcją sprzedaży.

Tu wyłaniają się dwie zasadnicze ich grupy.

**A. Koszty zasadniczych funkcji sprzedaży**, tj. samej sprzedaży, dalej dostawy do odbiorcy oraz zapłaty.

**B. Koszty przygotowania i zabezpieczenia zbytu** tj. ogólna administracja sprzedaży i kierownictwo, plany zbytu, akwizycja i utrzymanie zapasów towaru.

Wszystkie te koszty zachodzą zawsze zarówno przy transakcjach wewnątrz kraju, jak i przy eksporcie oraz powtarzają się częściowo względnie w całości w oddziałach fabryki znajdujących się w innych miejscowościach kraju.

Te wstępne rozważania mają na celu wprowadzić nas w sedno sprawy tj. ustalenia takiej metody obliczania kosztów sprzedaży, która byłaby miarodajną nie tylko dla ściśle określonego zakładu wytwórczego, ale aby w skali ogólnopństwowej dała możliwość porównywania między sobą poszczególnych zakładów jak również i branż. Chodzi więc tutaj w pierwszym rzędzie o zasadnicze charakterystyczne momenty, a więc sprzedaż centralną, sprzedaż poszczególnych zakładów i ich oddziałów, asortyment sprzedaży i asortyment składów wyrobów gotowych, wielkość zapasów magazynowych, jakość towaru itp.

Znowu chcąc to zagadnienie dokładnie zbadać, aby móc wyciągnąć właściwe wnioski i ustalić metody postępowania, musimy zdefiniować pojęcie gospodarczości przedsiębiorstwa, jego kosztów oraz dochodu w pojęciu nadwyżki wpływów nad wydatkami. Gospodarczość w interesującym nas zagadnieniu wyrazi się jako stosunek kosztów do dochodów i dochodów do nakładów poczynionych, a więc decydującym momentem nie jest minimum kosztów i maksimum dochodu, lecz możliwie najkorzystniejszy stosunek między tymi wielkościami.

Koszty układają się zależnie od użytych środków i energii, które w procesie wytwórczym przedsiębiorstwa działają. Szczególnie jaskrawie występuje to w długoterminowych inwestycjach względnie długotrwałych zamówieniach dużych obiektów. Musimy zatem mieć i na względzie nowe pojęcie tzw. gospodarczości kosztów.

Różnica między całkowitym dochodem przedsiębiorstwa i powstałymi nakładami jest wynikiem działalności, nie w sensie prywatnego zysku kapitalistycznego, a w sensie gospodarki ogólnopństwowej, której dane przedsiębiorstwo jest jednym z elementów. Zagadnienie zatem nadwyżki dochodów wyraża się w ścisłym ilościowym i wartościowym dostosowaniu się optymalnej wydajności przedsiębiorstwa do wyższych celów uporządkowanej gospodarki. Tu znowu powstaje pojęcie tzw. gospodarczości dochodów. Z tych rozważań wynika zatem, że gospodarczość kosztów jest wynikiem wydajnej gospodarki środkami i energią, podczas gdy gospodarczość dochodów jest wynikiem właściwej gospodarki, celami, dla których jest ona stworzona.

Analizując pod tymi kątami widzenia i uporząd-

kowując poszczególne kategorie kosztów sprzedaży, ujmowane różnorodnie w różnych przedsiębiorstwach, aby w ten sposób mieć możliwość jednolitego traktowania ich w dalszym etapie analizy, dochodzimy jednak do wyników, które dają bardzo duże rozpiętości w poszczególnych bran-

zach kosztów sprzedaży w ogólnych kosztach fabrycznych. Wahania te sięgają 6% w dolnej granicy dochodząc do 40% i wyżej w górnej granicy.

O przyczynach tego zjawiska będziemy mówić w następnym artykule.

inż. Jerzy Witoski

## Praktyka i wykładnia prawa skarbowego

B. N. z B. N.

### Dzierżawa a podatek obrotowy

Pytanie: Czy właściciel koncesji i równocześnie właściciel urządzenia użytkowego danego przedsiębiorstwa, wreszcie także właściciel nieruchomości, w której mieszczą się lokale danego przedsiębiorstwa — wydierżawiając lokale oraz swoją koncesję (jako prawo majątkowe) i pobierający z tego tytułu czynsz lokalowy oraz % od obrotu — staje się płatnikiem podatku obrotowego? T. zn., czy jego dochód brutto należy uważać jako obrót i jako taki zeznawać poza czystym dochodem, który otrzyma po odjęciu wszystkich swoich kosztów (np. amortyzacyjnych urządzenia i lokalu).

Stosownie do postanowień § 2 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o podatku obrotowym (rozporządzenie to obowiązuje również pod rządami nowego dekretu o podatku obrotowym po 1 stycznia 1949 r. do chwili zastąpienia go rozporządzeniem nowym), za prywatno prawne świadczenia rzeczy bądź usług podlegające podatkowi obrotowemu w rozumieniu art. 1 (obecnie art. 3 ust. 1) dekretu o podatku obrotowym uważa się świadczenia, które polegają na przeniesieniu prawa własności, używania lub użytkowania rzeczy, bądź na przeniesieniu jakiegokolwiek innego prawa majątkowego, bądź też na wykonaniu pracy lub innej usługi oraz wynika z umowy bądź innego tytułu prywatno-prawnego.

Moment zawodowości wydaje się nie ulegać wątpliwości. Podkreślamy, że pod rządem starego dekretu (do dnia 31 grudnia 1948 r.) dzierżawa lub najem nieruchomości lub ich części zwolnione były od podatku obrotowego i to na podstawie art. 3 pkt. 4 dekretu, a więc miały charakter wyjątkowego wyłączenia z obowiązku podatkowego, któremu zasadniczo podlegały, świadczeń z tytułu omawianej dzierżawy lub najmu.

Nowy dekret o podatku obrotowym z dnia 25 października 1948 r. uchwilił to zwolnienie i z dniem 1 stycznia 1949 r. świadczenia te podlegają opodatkowaniu.

### Podatek od wynagrodzeń wyższej administracji przedsiębiorstw.

„L. — Poznań”.

Pytanie: W dniu . . . zwróciliśmy się do Urzędu R. w sprawie zwrotu zapłaconego podatku od wynagrodzeń, od pensji członków zarządu naszej spółki z o. o. w wysokości ponad przewidzianą normę. Nadwyżkę wypłaconych pensji doliczono nam do dochodu za rok 1947. Na pismo nasze otrzymaliśmy odmowną odpowiedź U. R. Prosimy o wyjaśnienie nam, czy odmówienie nam przez

U. R. zwrotu zapłaconego podatku od wynagrodzeń i zaliczenie tej kwoty na bieżąco płatny podatek od wynagrodzeń jest słuszne? Wydaje się nam, że w tym przypadku zachodzi podwójne opodatkowanie i U. R. winien wniosek nasz uwzględnić.

Stanowisko U. R. w powyższej sprawie jest słuszne, a to z następujących względów: Zagadnienie poborów członków zarządu unormowane jest postanowieniem art. 11 pkt. 9 dekretu o podatku dochodowym oraz § 25 rozporządzenia wykonawczego. W myśl tych przepisów nie uważa się za koszty uzyskania przychodów spółki nadwyżek kwot pensyj i wszelkiego rodzaju wynagrodzeń osób, które biorą udział w zarządzie przedsiębiorstwa bądź należą do składu rady nadzorczej, komitetu dyskontowego i komisji rewizyjnej lub działają z ich ramienia bądź są upoważnione do samodzielnego prowadzenia przedsiębiorstwa, jak również innych pracowników przedsiębiorstwa na stanowiskach kierowniczych, ponad normy ustalone rozporządzeniem Ministra Skarbu.

§ 5 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o podatku od wynagrodzeń stwierdza że „wszelkie świadczenia w gotówce i w naturze, uzyskiwane przez osoby należące do składu zarządów rad, komitetów nadzorczych, komisji dyskontowych, komisji rewizyjnych itp. władz i osób prawnych, nawet mimo braku cech znamionujących stosunek pracy, zalicza się do kategorii wynagrodzeń podlegających w myśl art. 2 ust. (2) oraz art. 1 tego dekretu podatkowi od wynagrodzeń.

Z zestawienia tych przepisów wynika, że wszelkiego rodzaju świadczenia uzyskiwane przez osoby należące do składu „zarządu osób prawnych (a więc nie tylko biorące czynny udział w zarządzie przedsiębiorstwa) nawet mimo braku specjalnej umowy o pracę w ścisłym tego słowa znaczeniu podlegają podatkowi od wynagrodzeń choćby łączna suma tych świadczeń przewyższała normy określone w cyt. § 25 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o podatku dochodowym. Zwracamy uwagę na okoliczność, że ograniczenia wprowadzone dekretem (art. 11 pkt. 9) mają na celu m. in. również zahamowanie nadmiernych wynagrodzeń, które w pewnych warunkach nie mając ograniczeń pochłonięłyby całkowity dochód spółki, a co zatem, uczyniłyby jej obowiązek w zakresie podatku dochodowego praktycznie bezprzedmiotowym.

Jeżeli idzie o ewentualność „podwójnego opodatkowania” w tym sensie, iż przedsiębiorstwo

# UWAGA!!

Jedność dokładność — precyzja układu — to zalety znanych w całej Polsce od r. 1947 poznańskich tabel podatkowych. Ukazało się Wydanie V w nowym, dostosowanym do zmienionego ustawodawstwa, układzie, wypracowanym na podstawie dwuletniego doświadczenia. W przygotowaniu Wydanie VI — o zmienionym, ulepszonym układzie, przystosowanym do szczególnie częstego posługiwania się tabelami (dla urzędników, księgowych, biur księgowości i rewizyjnych, samorządu gospodarczego i zawodowego itp)

**Znak rozpoznawczy: ||**

WYDANIE V.

Z najnowszymi zmianami od 1. I. 1949 r.

## JAK OBLICZAĆ PODATKI

CZ. I.

DOCHODOWY  
DODATKI ZA ZWŁOKĘ  
KOSZTY EGZEKUCYJNE



NOWE  
TABELE PODATKOWE

Obowiązujące od roku 1949

POZNAŃ

1949

SKŁAD GŁÓWNY  
KSIĘGARNIA  
ZDZISŁAW GUSTOWSKI  
POZNAŃ, WIELKA 10

Wszelkie prawa zastrzeżone

Cena zł 100,—

**W DRUKU:**

CZĘŚĆ II.  
OD WYNAGRODZEN  
OBROTOWY  
OPŁATY SKARBOWE  
KARTY REJESTRACYJNE  
TERMINY

**Wystrzegać się naśladownictwa!**

płaci podatek dochodowy, a członek zarządu podatek od wynagrodzeń, to podkreślamy, że takie quasi podwójne opodatkowanie istnieje, lecz tylko wówczas gdy wypłacane członkom zarządu wynagrodzenie przewyższa omawiane normy; wówczas bowiem nadwyżka nie stanowi kosztu uzyskania przychodu z przedsiębiorstwa i będzie doliczana do dochodu podatkowego, członek zarządu zaś, (tj. podatnik podatku od wynagrodzeń) ponosi podatek od wynagrodzeń w *każdym razie od pełnej sumy pobieranego wynagrodzenia, tak więc nadwyżka uposażenia ponad przypadającą dla przedsiębiorstwa w danym roku podatkowym normę, podlega podatkowi dochodowemu od przedsiębiorstwa jako niepotracalna i podatkowi od wynagrodzeń, ponoszonemu przez członka zarządu.*

Mniemanie, że podwójne opodatkowanie w sensie wyżej podanym nie powinno mieć miejsca z uwagi na postanowienia art. 8 ust. (2) pkt 4 dekretu o podatku dochodowym: „źródłami przychodów są: zajęcia zawodowe i wszelkie inne z zatrudnienia o celach zarobkowych z wyjątkiem wynagrodzeń za pracę” jest oczywiście chybione z uwagi na to, że przepis ten odnosi się tylko do jednego i tego samego podmiotu podatkowego (podatnika) ewent. przy opodatkowaniu łącznym (małżonków) do dwóch osób, stanowiących prawnie jeden podmiot podatkowy, podczas gdy w omawianych przypadkach idzie o dwa odrębne podmioty podatkowe (jeden przedsiębiorstwo, drugi — pobierający wynagrodzenie członek zarządu) i to w dodatku w dwu różnych podatkach nie kumulujących odnośnych przychodów.

Zwracamy uwagę, iż w sensie przedstawionym przez Panów, w myśl nowego dekretu o podatku dochodowym, począwszy od dnia 1 stycznia 1949 r. zachodzić będzie nawet *potrójne* niejako opodatkowanie, a mianowicie:

1. spółka z o. o. jako taka podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od dochodów częściowych (również od dochodu ogólnego) na zasadach ogólnych;

2. spółnicy tej spółki z o. o. podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych od dochodu z udziałów w spółce lub dywidend. Obecnie wolne są od podatku tylko udziały w zyskach lub dywidendy otrzymywane przez podatników podlegających opodatkowaniu według części III (podatnicy sektora uspołecznionego), jeżeli wypłacane są przez osobę prawną, której siedziba lub zarząd znajduje się na obszarze R. P., zwolnienie to zatem ograniczono tylko do podatników sektora uspołecznionego. Jeżeli idzie o podatników sektora nieuspołecznionego, brak jest z punktu widzenia polityki gospodarczej podstaw do zwolnienia jednostki od opodatkowania dochodu osiągniętego z udziału w osobie prawnej (z uzasadnienia do ustawy).

Należy tu zaznaczyć, iż dochody wspólników spółek z o. o. uważa się za dochody z kapitałów co w konsekwencji automatycznie wprowadza tych podatników do piątej grupy źródeł dochodów częściowych, opodatkowanej najwyższą grupą stawek podatkowych;

3. u wspólników, u których suma nadwyżek z przychodów ze spółki przekracza 360.000,— zło-

tych rocznie, a którzy osiągają nadto przychody podlegające podatkowi od wynagrodzeń, do dochodu ogólnego dolicza się łączną sumę otrzymanych w ciągu roku podatkowego wynagrodzeń podlegających podatkowi od wynagrodzeń, bez względu na ich wysokość i bez potrącenia należnego od nich podatku od wynagrodzeń.

### Roboty budowlane a obrót podatkowy

*Czytelnik — Sopot* — Pytanie: Jak należy oceniać kaucje, potrącone za wykonywane budowy przedsiębiorstwom budowlanym przez ich odbiorców, czy jako sumy pozabilansowe i nie umieszczać ich w bilansie jako sum bilansowych lecz jako pozabilansowe? W związku z tym łączy się pytanie, czy w myśl przepisów podatkowych należy deklarować kwoty wystawionego rachunku za wykonane budowy w wysokości pierwotnej, tzn. wystawionej przez wykonawcę przed kolaudacją, a następnie nie pomniejszać o odliczone kaucje, stanowiące kapitał zablokowany.

Dotychczas bowiem stosowaliśmy zasadę księgowania rachunków natychmiast po wystawieniu, uznając rachunki przychodów na sumy kosztorysowe, podawane na rachunku dla odbiorcy. W rezultacie powstawał cały szereg nieuniknionych storn. Kwot odliczonych na kaucje nie stornowano tak, że w istocie firma posiada duże należności z tego tytułu, za które oddawna wpłaciła podatek obrotowy, jak również zaliczkę na podatek dochodowy.

Zagadnienia poruszone w pytaniu unormowane zostały postanowieniami dekretu o podatku obrotowym (również nowym, obowiązującym od 1-go stycznia 1949 r.), rozporządzeniem wykonawczym do tego dekretu, rozporządzeniem Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach oraz dwoma reskryptami Ministerstwa Skarbu z dnia 16 stycznia 1948 r. i z dnia 13 marca 1948 r.

Przepis § 71 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o podatku obrotowym stanowi, że jeżeli w roku podatkowym nie została całkowicie wykonana umowa o świadczenie, wykonywane ze swej istoty w dłuższych okresach czasu, przy czym wynagrodzenie umówiono niepodzielnie za całość świadczenia, jak np. budowy domu lub urządzeń technicznych itp., należy za obrót roczny uważać tylko kwoty rzeczywiście w roku podatkowym otrzymane na poczet zapłaty.

W konkretnym przypadku wynika założenie, iż dopiero po ukończeniu wszystkich robót przewidzianych w umowie, przedsiębiorca obowiązany jest sporządzić szczegółowy rachunek ostateczny i jednocześnie ze złożeniem ostatecznego rachunku, zgłosić do ostatecznego odbioru wykonane roboty. Z chwilą ostatecznego odbioru robót, świadczenia należy uważać za wykonane.

Możliwość dokonywania wypłat za wykonane częściowo roboty na podstawie rachunków przejściowych, zestawionych przez przedsiębiorcę nie oznacza, by wypłaty te równoznaczne były z częściowym odbiorem robót.

Jakkolwiek w myśl § 65 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o podatku obrotowym uważa się za moment powstania obrotu podatkowego

chwilę ujawnienia w księgach handlowych należności za spełnione świadczenia, nic nie stoi na przeszkodzie — zastosowaniu, — cytowanych wyżej postanowień § 71 rozporządzenia wykonawczego, bowiem wystawione przez przedsiębiorcę budowlanego rachunki przejściowe, w celu otrzymania od zlecniodawcy wpłat za dokonane częściowo roboty podlegają zgodnie z obowiązującymi w tej mierze przepisami kodeksu handlowego, a także zasadami księgowości — ujawnieniu w księgach.

Przepis § 68 rozp. wykon. do dekretu o podatku obrotowym, nie stoi na przeszkodzie do pominięcia tych rachunków przy ustalaniu podstawy wymiaru w podatku obrotowym, przepis bowiem § 68 ustala zasadę, że w przedsiębiorstwach prowadzących prawidłowe księgi handlowe, obrót podatkowy powstaje z chwilą ujawnienia w księgach *należności za spełnione świadczenie* — zaksięgowanie zaś rachunku przejściowego, nie można uznać za równoznaczne z ujawnieniem należności za spełnione świadczenie.

Rachunkiem takim, stwierdzającym należność za wykonane świadczenie, będzie rachunek ostateczny, sporządzony przez przedsiębiorcę po wykonaniu wszystkich robót przewidzianych w umowie i po ostatecznym odbiorze robót.

Co do poruszonego zagadnienia kaucji należy stwierdzić, iż w przypadku wypłacania przez zlecniodawcę zaliczki, na podstawie rachunku przejściowego, obrotem będzie kwota rzeczywiście otrzymana tj. kwota brutto, bez uwzględnienia potrąceń tytułem kaucji.

Według reskryptu Ministerstwa Skarbu z dnia 13 marca 1948 Nr D. V. 2316/3/48 sprzeczność, jaka wydaje się zachodzić między treścią przepisu § 68 rozporządzenia wykonawczego do dekretu o podatku obrotowym, a przepisami art. 15 ust. 3 dekretu o pod. obr. oraz § 71 rozp. wyk., jest pozorna.

Gdy bowiem w myśl § 68 w przedsiębiorstwach, prowadzących księgi handlowe, obrót podatkowy powstaje z chwilą ujawnienia w księgach należności za spełnione świadczenie, w związku z czym należałoby przyjąć za podstawę opodatkowania sumę zaksięgowanych rachunków przejściowych, to w myśl powołanych art. 15 ust. 3 oraz § 71 rozp. wyk. przy świadczeniach, których wykonanie trwa z natury rzeczy dłużej aniżeli jeden rok, wynagrodzenie zaś umówiono niepodzielnie za całość świadczenia, za obrót podatkowy należy przyjmować kwoty, otrzymane na poczet zapłaty, a więc obrotem jest kwota tylko faktycznie pobranych zaliczek mogąca się nie pokrywać z sumą, wystawionych przez wykonujących świadczenie rachunków przejściowych.

W tego rodzaju przypadkach, aczkolwiek przedsiębiorstwo budowlane, wystawiając rachunki przejściowe daje temu wyraz w swoich księgach handlowych, to jednak z tą chwilą nie powstaje jeszcze obrót podatkowy, gdyż rachunki przejściowe nie reprezentują pretensji przedsiębiorstwa z tytułu należności za spełnione świadczenie, pretensja ta bowiem może być zgłoszona dopiero po ukończeniu robót, lecz stanowią jedy-



nie podstawę do otrzymania zaliczki na poczet nie ustalonego jeszcze w sumie konkretnej wynagrodzenia.

W tego rodzaju więc przypadkach, obrotem jest suma zaliczek, otrzymanych rzeczywiście przez przedsiębiorstwo w roku podatkowym na poczet zapłaty.

W praktyce zdarza się, że suma otrzymanych w ciągu roku zaliczek pokrywa się z sumą wystawionych w tym samym okresie rachunków przejściowych, gdy jednak istnieją w tym względzie różnice, decydująca dla obrotu podatkowego jest — suma faktycznie otrzymanych przez przedsiębiorstwo zaliczek.

Natomiast w roku, w którym budowa zostaje wykonana, rachunek zaś ostatecznie wystawiony, obrotem podatkowym jest różnica między sumą rachunku, a kwotą otrzymanych uprzednio zaliczek, chociażby różnica ta nie została przez zlecniodawcę całkowicie wpłacona.

W związku z powyższym oraz z uwagi na przepisy § 9 ust. 6 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach, w myśl których sumy otrzymanych zaliczek lub sumy wystawionych zlecniodawcom rachunków na poczet nieukończonych świadczeń nie mogą pomniejszać kosztów wytworzenia, przypadających na świadczenia nieukończone, należy pamiętać, by fakt wystawienia rachunków przejściowych oraz otrzymania na nie zaliczek był odpowiednio ujawniony w księgach tak, aby w bilansie zamknięcia figurowała zarówno suma wystawionych, a nie pokrytych przez zlecniodawcę rachunków (ewent. w pozycjach pozabilansowych), jak i suma otrzymanych zaliczek (w pasywach bilansu).

#### **Domiar przy nieuznaniu ksiąg za dowód.**

**J. Sz.**

Pytanie: czy Urząd Skarbowy właściwie postąpił odrzucając moje księgi handlowe: 27. I. Ochrona Skarbowa sprawdziła remanent z dnia 1 stycznia, który był zgodny ze stanem faktycznym. Natomiast zarzucono mi, że nie prowadziłem raportu kasowego ani zapisków utargów codziennych oraz że stan kasy był większy o 900 zł od zapisków. Zaraz napisałem wyjaśnienie, że w kasie jest manko 100,— zł gdyż codziennie zostawiam fundusz drobnych zł 1000,—. Natomiast mam dwie praktykantki, na które powołałem się z wyjaśnieniem.

Co do raportu kasowego prowadziłem dziennik utargów kasowych, w którym wyszczególniałem rozchód kasy, ale bez wyciągania dziennego salda (chciałem to robić miesięcznie) oraz wpisywałem codziennie utargi. Utargi były wprowadzane do amerykańki to jest do dnia 19. I., natomiast transakcje bieżąco były zaksięgowane do 27. I. Po wyjaśnieniu (wysłanym natychmiast na drugi dzień) otrzymałem odpowiedź dopiero 14 maja o unieważnieniu ksiąg z wyżej wymienionych powodów. Protokół badania ksiąg z Rejonowej Ochrony Skarbowej w odpisie nie został mi doręczony.

W tym dniu, tj. 14 maja otrzymałem domiar podatku obrotowego 50%. Za I, II i III, natomiast za miesiąc — w czerwcu otrzymałem domiar podatku dochodowego, w którym zyskow-

ność netto wyznaczono mi wg zeznanych obrotów przeszło 20%, gdyż obliczenia rachunkowe są niedokładne. Jeśli chodzi o normę, to ona wynosi 15% zysku netto przy sprzedaży artykułów gospodarstwa domowego, szkła, porcelany i zetaza.

Czy domiar podatku dochodowego jest słuszny za te trzy miesiące oraz jaka obowiązuje procedura obliczenia tego podatku dochodowego, jeśli od 27. I. zaprowadziłem raporty kasowe i zapiski kontrolne utargów, oraz czy Urząd Skarbowy może na podstawie protokołu unieważnić księgi, bez badania ksiąg przez Urząd, tym bardziej, że przez miesiące następne — luty, marzec i kwiecień nie wspomniano nic o protokole ani też nie zakwestionowano zeznanego dochodu, 15 i 16 maja dokonałem zamknięcia ksiąg w którym wykazałem 65% zysku netto za okres 1. I. do 15. 5. Czy podatek dochodowy powinien być zapłacony w ramach tego zysku netto, po sporządzeniu remanentu i zamknięciu ksiąg. Nie posiadam obowiązku prowadzenia ksiąg handlowych prawidłowych.

1. Stosownie do postanowień rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 5 sierpnia 1947 r. o organizacji i zakresie działania Ochrony Skarbowej Ochrona jest organem wykonawczym władz skarbowych, powołanym do walki z przestępstwami skarbowymi. W zakresie zwalczania przestępstw skarbowych ochrona skarbową działa według zasad i w granicach uprawnień określonych: a) w prawie karnym skarbowym i wydanych na jego podstawie przepisach wykonawczych, b) w przepisach dewizowych.

W tym zakresie ochrona skarbową prowadząc dochodzenie — bez badania ksiąg handlowych przewidzianego dekretem o postępowaniu podatkowym — może spisywać protokoły w trybie przeprowadzania dochodzeń — których odpisu nie jest obowiązana zostawiać podatnikowi (podejrzanemu).

W konkretnym jednak przypadku — jak to wynika z opisu stanu faktycznego — ochrona brała udział w akcji kontroli remanentów przeprowadzanej corocznie w miesiącu styczniu przez władze skarbowe, a w każdym razie przeprowadziła bieżącą kontrolę ksiąg doraźną lub szczegółową (połączoną z oględzinami przedsiębiorstwa), spisując protokół na wzorze 93.

Pomijając okoliczność, że wzór ten przewiduje klauzulę o doręczeniu podatnikowi lub osobie go zastępującej za potwierdzeniem odbioru, odpisu protokołu, obowiązek ten organów władzy skarbowej wynika z postanowień art. 93 ust. 1 dekretu o postępowaniu podatkowym w połączeniu z przepisami art. 91 i 92 tego dekretu.

Chybiony byłby argument władzy skarbowej, iż nie chodziło tu o „badanie” (rewizję) ksiąg w rozumieniu cytowanych wyżej artykułów post. podatkowego, skoro postępowanie podatkowe przewiduje różnych rodzajów badania ksiąg, a znane one są tylko instrukcji organizacyjnej (wewnętrznej) dla władz skarbowych.

Decyzja o uznaniu ksiąg za nieprawidłowe może być wydana przez Urząd Skarbowy na podstawie badania ksiąg przeprowadzonego

przez ochronę skarbową pod warunkiem, że w toku tego badania zachowano przepisy postępowania podatkowego, w szczególności zaś wyżej cyt. art. 91—94 dekretu o postępowaniu podatkowym.

W przypadku Pańskim jednak, postępowanie władzy skarbowej dotknięte zostało istotną wadliwością przede wszystkim przez niedoręczenie podatnikowi odpisu protokołu (doręczać należy nawet odpisy protokółów z przeprowadzonej kontroli zgodności brudnospisów remanentów towarowych ze stanem remanentów w naturze), a powtórne — jak wynika z faktu złożenia przez podatnika wyjaśnienia na piśmie — przez uniemożliwienie złożenia przez podatnika umotywowanych wyjaśnień u władzy podatkowej w terminie dwutygodniowym po doręczeniu odpisu protokołu.

Doręczenie zatem odpisu protokołu stanowiło dla podatnika moment niezmiernie ważny. Wykładnia bowiem urzędowa odnośnych przepisów dekretu o postępowaniu podatkowym stwierdza wyraźnie, że aczkolwiek przepis art. 93 ust. 2 nie podaje konsekwencji wynikających dla strony, która, mając w stosunku do ustaleń protokołu badania ksiąg zastrzeżenia, nie złożyła we właściwym terminie umotywowanych wyjaśnień, wskazujących odpowiednie środki dowodowe, to jednak z sensu przepisu i z jego logicznej wykładni wynika, że niedopełnienie przez podatnika wspomnianego obowiązku, zresztą wyraźnie w przepisie podkreślonego („strona powinna złożyć umotywowane wyjaśnienia”), upoważnia władzę podatkową do zasadnego domniemania, że ustalenia protokołu zgodne są ze stanem faktycznym, a w związku z tym do zaniechania prowadzenia w stosunku do podatnika dalszego postępowania wyjaśniającego, jeżeli chodzi o kwestie protokołem objęte.

Inaczej mówiąc, niedopełnienie obowiązku wynikającego z art. 93 ust. 2 powoduje utratę przez podatnika praw do dalszej obrony w postępowaniu przed władzą podatkową pierwszej i drugiej instancji, co do kwestii ustalonych w protokole.

Okoliczność wysłania do Urzędu Skarbowego wyjaśnień nie zmienia naprowadzonych zastrzeżeń, skoro podatnik formułował wyjaśnienia z pamięci, nie mając odpisu protokołu, a przez to możliwości dokładnego przeanalizowania sformułowanych w protokole zarzutów.

Należy podkreślić, iż przepis art. 93 przewiduje, że podatnik nie godzący się z ustaleniami protokołu powinien (ma obowiązek) złożyć w określonym terminie odpowiednio umotywowane wyjaśnienie, zawierające wskazanie odpowiednich środków dowodowych. Według ordynacji podatkowej, podatnik mógł lecz nie był obowiązany złożyć takie wyjaśnienie.

2. Jeżeli idzie o kwalifikację ustalonych uchybień w księgowości, to manko kasowe może być uznane za uchybienie formalne — nieistotne, do prowadzenia dziennych zestawień sprzedaży, zaś podatnik nie był obowiązany (prowadzenie dziennych zestawień sprzedaży obowiązuje dopiero od 1. 7. 1948 r.) natomiast istotnym uchybieniem

jest prowadzenie raportu kasowego niezgodnie z postanowieniami § 6 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31. X. 46 r. o księgach.

Raportami kasowymi w rozumieniu § 6 są za równo sporządzane na oddzielnych kartach zestawienia dziennych wpływów i wydatków przedsiębiorstwa, wykazujące stan początkowy i końcowy kasy z danego dnia, jak i prowadzona przez przedsiębiorstwo księga kasowa, jeżeli wykazuje ona dane wyżej oznaczone; tak raporty kasowe na oddzielnych kartach, jak i księga kasowa, prowadzona w miejsce oddzielnych raportów, muszą być codziennie podpisywane przez osobę odpowiedzialną za stan kasy.

3. Jeżeli idzie o ustalenie zwwyżki 50% w podatku obrotowym, to — aczkolwiek narusza ona uprawniony interes Pana w świetle opisanego stanu faktycznego (z powodu wadliwości postępowania przy protokole) — jest ono uzasadnione w obowiązujących przepisach i przedstawia się następująco: wydanie decyzji o uznaniu ksiąg za nieprawidłowe może nastąpić nie tylko na skutek kontroli, przeprowadzonej po zamknięciu ksiąg w związku z ustaleniem wysokości zobowiązania podatkowego za okres miniony (wymiar roczny), lecz także i w ciągu okresu rachunkowego, np. przy ustalaniu obrotów i dochodów za poszczególne miesiące dla celów sprawdzenia prawidłowości deklarowanych przez podatnika zaliczek miesięcznych.

W przypadku uznania w ciągu roku ksiąg za nieprawidłowe, przy równoczesnym doręczeniu podatnikowi w trybie art. 94 dekretu o postępowaniu podatkowym właściwej decyzji, skutki nieprawidłowości mają zastosowanie nie tylko w odniesieniu do miesiąca, w którym (w naszym przypadku styczeń) nieprawidłowość miała miejsce, lecz także w stosunku do wszystkich ubiegłych miesięcy bieżącego okresu rachunkowego, jak również i w stosunku do miesięcy następujących tegoż okresu, jeżeli podatnik po ujawnieniu faktu nieprawidłowości, nie założył nowych ksiąg, sporządzając prawidłowy bilans otwarcia.

W omawianym przypadku nie wystarczyło zatem zaprowadzenie od 27. I. raportów kasowych, lecz wymogiem było założenie nowych ksiąg przy równoczesnym sporządzeniu prawidłowego bilansu otwarcia (Okólnik Min. Sk. z dn. 5. 7. 1947 r.). W myśl powołanego okólnika obroty i dochody za miesiące poprzedzające ponowny bilans otwarcia ustalone być mają w drodze oszacowania w trybie art. 118 dekretu o p. p., natomiast obroty i dochody za okres od otwarcia bilansu na podstawie nowych ksiąg, pod warunkiem, że nie nasuważą one zastrzeżeń co do swej prawidłowości.

Według opisanego stanu faktycznego może Pan oczekiwać zatem ustalenia obrotów i dochodów za okres od 1. I. do 15. 5. z pominięciem wyników bilansu zamknięcia na dzień 15. 5., które nie będą uznane przez władzę skarbową. Praktycznie biorąc, ustalenie podatku za okres I.—15. V. może nastąpić przez przyjęcie za podstawę opodatkowania dochodu i obrotu w wysokości odpowiadającej łącznej sumie ustalonych szacunkowo obrotów i dochodów miesięcznych dla zaliczek.

Przy wymiarze rocznym (1948) obydwie okresy, mimo różnorodnego ustalenia podstaw opodatkowania, objęte będą jedną decyzją, obejmującą łącznie wyniki obu okresów.

Jeżeli idzie o zastosowanie norm zyskowności, to wynoszą one (bez korekty niżkowej przy ewtl. zmianach cen maksymalnych) przy sprzedaży wyrobów blaszanych i przedmiotów gospodarstwa domowego 15%, fajansu, szkła i porcelany 20%, żelaza i artykułów żelaznych 12—15%. Są to normy maksymalne, jednakże przy szacowaniu dochodu w trybie art. 118 dekretu o postępowaniu podatkowym władza skarbową nie jest tymi normami związana, gdyż stosowanie ich nie jest obowiązkiem a uprawnieniem władzy.

Skoro zatem z decyzji ustalającej wymiar roczny podatku dochodowego będzie wynikało, że zastosowano zyskowność znacznie wyższą, aniżeli ona wynika z ksiąg za okres od 15. 5. do 31. 12., księgi zaś uznane zostaną za ten okres za prawidłowe, radzimy wnieść odwołanie w trybie art. 141—143 p. p. (termin miesięczny od dnia doręczenia nakazu płatniczego), poprzedzając je wniesieniem prośby o udzielenie na piśmie podstawy opodatkowania (art. 144 p. p.). Wniesienie takiej prośby zawiesza bieg terminu do wniesienia odwołania do dnia, w którym uzasadnienie zostanie doręczone.

Szkoda jaka wynikała dla podatnika zasada się na tym, że otrzymał on zbyt późno zawiadomienie o uznaniu ksiąg za nieprawidłowe wraz z decyzją domiarową, wskutek czego nie miał możliwości przesądzić ewentl. wcześniejszego sporządzenia nowego bilansu otwarcia. Jednakże w sprawach dotyczących ustalenia zobowiązań podatkowych nie obowiązują władzę jakiegokolwiek terminy w załatwieniu spraw, a obowiązuje jedynie ogólna zasada, — wynikająca z art. 121 ust. 1 p. p. o załatwianiu spraw bez niepotrzebnej zwłoki. Zasada ta nie rodzi żadnych skutków prawnych na przypadek niezałatwienia sprawy w należyłym terminie.

Okoliczność, że ponad obowiązek prowadzi Pan księgi wyższego rzędu jest bez znaczenia, gdyż w przypadku takiego wyboru obowiązują prowadzącego wszystkie zasady z prowadzeniem ksiąg handlowych związane.

Z. M.

## Komunikaty

### *Reperacja pończoch — wolnym przemysłem*

Ministerstwo Przemysłu i Handlu — Departament Przemysłu Miejscowego — zakwalifikowało zajęcie „reperacja pończoch” (podnoszenie oczek) jako przemysł wolny, nie wymagający specjalnych kwalifikacji zawodowych.

### *Sieć placówek handlu hurtowego i detalicznego*

(BMP — 20. 1). Zorganizowanie sieci Państwowych Central Handlowych ma na celu wyeliminowanie zbędnego pośrednictwa wieloszczeblowych ogniw organizacji spółdzielczych i prywatnych. Realizacja rozbudowy placówek hurtu

państwowego postępuje szybko naprzód. Według danych szacunkowych jeszcze w roku 1946 istniało 1.150 hurtowni państwowych, 800 spółdzielczych i 8 tys. prywatnych. W r. ub. ilość placówek państwowych wzrosła do 2.740, spółdzielczych do 910, prywatnych zaś zmalała do 5.500. Obroty hurtowni państwowych w r. 1946 zamykały się liczbą 50 mld. zł, spółdzielczych 72 mld. zł, prywatnych 31 mld. zł. W r. ub. obroty hurtowni państwowych wynosiły około 268 mld. zł, spółdzielczych 254 mld. zł, prywatnych 40 mld. zł.

Udział sektora państwowego w handlu detalicznym ma charakter interwencyjny. Rozbudowa sieci wzorcowych sklepów państwowych wpływa na stabilizację cen. W r. 1946 istniało około 800 placówek detalicznego handlu państwowego, 15.530 placówek spółdzielczego handlu detalicznego i około 141.500 placówek prywatnego handlu detalicznego. W r. ub. liczba państwowych sklepów detalicznych wynosiła 1.800, prywatnych — 125 tys., spółdzielczych — 26 tys. Obroty państwowych placówek detalicznych w r. 1946 wynosiły około 4 mld. zł, spółdzielczych sklepów detalicznych 81 mld. zł, prywatnych sklepów detalicznych — około 350 mld. zł; w r. ub. obroty sektora państwowego w detalu wzrosły do 52 mld., sektora spółdzielczego do 327 mld., sektora prywatnego — do 650 mld. zł. Dane powyższe mają charakter szacunkowy.



**Maszyny biurowe**  
Zakup - Sprzedaż - Naprawa  
**RE-MA**  
Poznań, Św. Marcin 5  
(przy Placu Hoovera) — Telefon nr 44-07



**OPONY i DĘTKI**

o wymiarach 600 × 16, 550 × 16  
500 × 16, 450 × 17

poleca do odwrotnej dostawy

**F-ma „ERBEAUTO” Dąbrowskiego 25a tel. 518 16**

**MASZyny — ARTYKUŁY BIUROWE**  
WARSZTAT NAPRAWY  
**Wacław Rohowski i S-ka**  
Poznań, ul. Mielżyńskiego 18.  
Tel. 43-25



1924 **25-lecie** 1949  
Firmy

## Dla Fabryk i Wytwórni Cukierniczych

**polecam maszyny cukiernicze, jak:**  
drosziarki, automaty do pakowania irysów, plastyki i wkłady, irysiarke, drażetkarki, pomadziarki, płyty do chłodzenia i stoły do podgrzewania masy cukrowej, stenderki i wałki, praski, automaty do pieczenia tutek wafelowych na gaz i żelaza na tutki, bomby, kraty i muszle wafelowe, wszelkie ctykiety do cukrów i wszelkie formy gipsowe na sezon wielkanocny.

**FR. LEWANDOWICZ, Maszyny, Przybory i Surowce Cukiernicze**  
Inowrocław, św. Ducha 26, tel. 16-26 Rok założenia 1924

**E. JANICKI i A. KOSSOWSKA**  
**KSIĘGOWOŚĆ AMERYKAŃSKA**

Wydanie trzecie

Podręcznik ten dostosowany do programów szkół handlowych służy do użytku szkolnego tak nauczających, jak i młodzieży oraz do użytku samokształceniowego.

Materiał zawarty w tym podręczniku czerpano z życia, starając się zbliżyć jak najbardziej do rzeczywistości, dobierając liczne przykłady, tematy i wzory ćwiczeń jak najkonkretniejsze. Jako nowość metodyczną wprowadzono zastosowanie dokumentów z przerobieniem ich na przykładzie, mimo oszczędności papieru, która zmuszała do sztucznego łamania wzorów na tej samej stronie.

Książka powinna wzbudzać ogólne zainteresowanie z uwagi na to, że księgowość amerykańska jest powszechnie przyjęta jako forma najłatwiejsza i dająca się zastosować we wszystkich typach przedsiębiorstw. Tabelaiczny układ zasadniczej księgi pozwala zapoznać się szybko z przebiegiem działalności przedsiębiorstwa i jego wynikami.

Spis treści:

Wstęp	3
Cel i znaczenie księgowości	4
Systemy księgowości	5
Inwentarz	6
Układ inwentarza	8
Bilans	14
Księga Tabelaryczna	16
Konto (Rachunek)	18
Sposób księgowania w Księdze Tabelarycznej	23
Bilans próbny	26
Tematy do ćwiczeń	30
Roczne zamknięcie ksiąg	34
Bilans Generalny	45
Księgi Zapasowe	50
Księgi Dłużników	51
" Wierzycieli	55
" Towarowa	55
" Kasowa	59
" Kosztów handlowych	62
" Rymes i Akceptów	65
Sposoby otwierania i zamykania ksiąg	65
Konta pomocnicze	67
Dokumenty	74
Bilans próbny oraz wyliczenie strat i zysków	135
Księgowość spółki jawnej	146
Błędy w księgach handlowych	154

**Stron 158 tabele — wzory cena 360,— zł**  
**Wydawnictwo Księgarni Wł. Wilak w Poznaniu**

Opłata pocztowa ulszczona ryczałtem

Adres dla zwrotu: Administracja „Tygodnika Gospodarczego” Księgarnia Wilak, Poznań Kantaka 10

# Vademecum

## Księgowego

ca 400 stron druku ukaże się w tych dniach

**Cena około 600,— zł.**



## MASZYNY BIUROWE

Bilansówki oraz kasy rejestracyjne

Kupno — Sprzedaż — Przeróbki

Centrala Maszyn i Przyborów Biurowych  
**Cz. Filipiak, Poznań, św. Marcin 32, tel. 88-19**

Dyplomowany

# OPTYK-FOTO

J. SALWIŃSKI

posiada na składzie **duży wybór szkieł okularowych** różnego gatunku. **Dostarczam okulary dla Ubezpieczalni Społecznej.** Obsługa szybka i fachowa.

**POZNAŃ, Półwiejska 1**

Telefon nr 504-22

Cena ogłoszeń za 1 mm na stronie 4-lamowej zł 25,—

Redakcja: Izba Przemysłowo-Handlowa  
w Poznaniu, ulica Mickiewicza 31  
Tel 518-62, 23-65, 23-66.

Ogłoszenia przyjmuje „PAR” Polska Agencja Reklamy, Fr. Krajna, Poznań, Fr. Ratajczaka 7, Tel. 30-80 i 91-58  
i oddziały Kraków, Rynek Główny 46 — Tel. 503-66  
Bydgoszcz — Al. 1 Maja 16, Tel. 17-66  
Toruń — ul. Małe Garbary 2  
Katowice — Warszawska 23, skr. poczt. 790. — Tel. 34403

Administracja: Księgarnia Wilak Poznań, ul. Kantaka 10 — Tel. 44-40 45-00.

Konto P. K. O. — V - 4085.

Cena numeru 40,—zł, prenumerata kwartalna 450,— zł.