

RAFAŁ LIPNIEWICZ

ORCID: 0000-0002-2171-9415

Uniwersytet Wrocławski

rafal.lipniewicz@uwr.edu.pl

Polityka podatkowa nazistowskich Niemiec — zarys problematyki

Słowa kluczowe: system podatkowy, nazistowskie Niemcy, podatek konfiskacyjny, budżet.

TAX POLICY OF NAZI GERMANY — AN OUTLINE OF THE PROBLEM

Abstract

Taxes constitute an integral part of the state economic policy, regardless of the political system or dominant ideology. It is therefore not surprising that they were an essential tool for achieving the goals of Nazi Germany, of both fiscal and non-fiscal nature. The purpose of the paper is to examine in scientific terms the issues of (i) the use of taxes by the governments of Nazi Germany to increase budget revenues necessary to achieve political and military goals, as well as (ii) the Nazis' recognition of public levies as a form of specific economic oppression serving the implementation of the state's policy towards the Jewish population in Germany.

Keywords: tax system, Nazi Germany, confiscation tax, budget.

Wprowadzenie

Wielki Kryzys bardzo mocno uderzył w Republikę Weimarską. Jej gospodarka była niestabilna, finansowana głównie z krótkoterminowych pożyczek zagranicznych, toteż kraju tego nie ominęło załamanie systemu bankowego, wywołane krachem na nowojorskiej giełdzie z 1929 roku. Apogeum problemów gospodarczych miało miejsce pod koniec 1931 roku, a ówczesny prezydent Stanów

Zjednoczonych Herbert Hoover zaakceptował roczne zawieszenie spłacania przez Niemcy reparacji wojennych, aby nie doprowadzić do całkowitego upadku gospodarczego tego państwa¹.

Konsekwencją dramatycznej sytuacji gospodarczej tego kraju była prowadzona w latach 1930–1932 polityka oszczędności budżetowych. Heinrich Brüning, kanclerz Rzeszy w okresie od marca 1930 roku do maja 1932 roku, wprowadził pakiet środków mających zrównoważyć finanse państwa. Te działania oszczędnościowe obejmowały przede wszystkim cięcia wydatków budżetowych i transferów społecznych oraz wyższe stawki podatkowe. Dokonane zmiany miały swoje oczywiste uzasadnienie fiskalne, jednakże zdaniem niektórych autorów stanowiły — z uwagi na ich odczuwalne negatywne skutki społeczne — jedną z przyczyn znaczącego wzrostu poparcia społecznego dla nazistów, zwieńczonego ich wyborczą wygraną w 1933 roku².

Narodowi socjaliści po przejęciu władzy nie dokonali fundamentalnej zmiany systemu podatkowego z czasów Republiki Weimarskiej, którego zasadnicze elementy zostały ukształtowane w ramach tak zwanej reformy podatkowej Erzbergera, przeprowadzonej w latach 1919–1920. Ten brak „rewolucji” uzasadnia się faktem, że nowa władza „odziedziczyła” po poprzednim ustroju kompleksowy system podatkowy, cechujący się dużą elastycznością³. Patrząc z perspektywy fiskalnej, podstawowe zasady systemu podatkowego Niemiec po I wojnie światowej stworzono w momencie, gdy państwo przygotowywało się do konieczności uiszczenia reparacji wojennych, których wysokość wówczas jeszcze nie była dokładnie określona. Zawarty 9 lipca 1932 roku w Lozannie układ, faktycznie kończący program wypłaty odszkodowań wojennych⁴, spowodował, że po przejęciu sterów państwa przez Hitlera w ramach istniejącego systemu podatkowego „uwolnione” zostały istotne środki budżetowe, pozwalające finansować między innymi przygotowania do II wojny światowej⁵.

Naziści skorygowali paradygmaty polityki gospodarczej, wprowadzając w życie między innymi ekspansywną politykę fiskalną, która miała służyć wzrostowi zatrudnienia poprzez realizację publicznych projektów infrastrukturalnych, zarówno w sektorze cywilnym (na przykład szeroko zakrojone roboty melioracyjne), jak i w przemyśle militarnym (znaczące dobrojenie armii)⁶. Zmiany w systemie

¹ P. Abt, *The Nazi Fiscal Cliff. Unsustainable Financial Practices before World War II*, „The Gettysburg Historical Journal” 16, 2017, s. 20.

² G. Galofré-Vilà *et al.*, *Austerity and the Rise of the Nazi Party*, „The Journal of Economic History” 81, 2021, nr 1, s. 85–90.

³ O. Nathan, *The Sources of Government Revenue*, [w:] *idem*, *Nazi War Finance and Banking*, New York 1944, s. 28, <http://www.nber.org/chapters/c9478> (dostęp: 1.08.2021).

⁴ Szerzej na ten temat zob. T. Kołowski, *Problem niemieckich reparacji po I wojnie światowej*, „Przegląd Zachodni” 2014, nr 2, s. 122–138.

⁵ O. Nathan, *op. cit.*, s. 29.

⁶ P. Abt, *op. cit.*, s. 20.

podatkowym III Rzeszy nastąpiły w ramach przeprowadzonej w latach 1934–1935 reformy.

Ogólne założenia reformy podatkowej w nazistowskich Niemczech

Nazistowski rząd wprowadził dwie ważne korekty w systemie podatkowym państwa. Pierwszą z nich było przyspieszenie procesu centralizacji podatków, zarówno w znaczeniu fiskalnym, jak i administracyjnym, drugą zaś wprowadzenie wielu ulg podatkowych dla uprzywilejowanych grup, przy jednoczesnym objęciu dodatkowymi, specjalnymi podatkami zwalczanych przez nazistów obywateli⁷.

W początkowym okresie rządów Hitlera kluczowymi obciążeniami publicznoprawnymi były cła i akcyza, nakładana na wybrane grupy towarów. Dochody z tych źródeł były uzupełniane przejmowanymi stopniowo wpływami podatkowymi od krajów związkowych (*Länder*). Wraz z rozwojem kosztownego programu zbrojeniowego dochody te okazały się niewystarczające, co zmusiło władzę do podjęcia prób zwiększenia efektywności poboru istniejących podatków oraz nakładania nowych obciążeń na tym polu⁸.

Z perspektywy struktury dochodowej budżetu centralnego III Rzeszy stopniowo na znaczeniu fiskalnym zyskiwały podatki dochodowe od osób fizycznych i prawnych, podatek obrotowy oraz akcyzy (szczególnie od tytoniu i piwa). Jedynymi istotnymi — nieprzesuniętymi na poziom centralny — źródłami dochodów fiskalnych dla krajów związkowych oraz samorządu były lokalne podatki od handlu i nieruchomości oraz podatek od czynszów, który został wprowadzony jako tymczasowy środek w celu wyrównania spowodowanych inflacją strat fiskalnych⁹. Ubytki budżetowe spowodowane przesunięciem źródeł podatków do budżetu centralnego III Rzeszy rekompensowano samorządom przyznaniem im części wpływów z centralnie zarządzanych podatków. Jednak wraz ze wzrostem potrzeb finansowych III Rzeszy ów udział lokalnej administracji był sukcesywnie ograniczany, a wraz z wybuchem II wojny światowej rząd centralny „przejął” już większość lokalnych ciężarów fiskalnych. Podkreśla się, że w 1943 roku kraje związkowe nie miały już żadnych należnych im podatków o realnym znaczeniu fiskalnym, a gminy dysponowały jedynie podatkiem od nieruchomości i kilkoma drobnymi daninami, takimi jak na przykład podatki od psów¹⁰.

⁷ M. Newcomer, *War and postwar developments in the German tax system*, „National Tax Journal” 1, 1948, nr 1, s. 2.

⁸ Tendencja rządu centralnego do przejmowania źródeł dochodów fiskalnych kosztem krajów związkowych była widoczna w Niemczech jeszcze przed I wojną światową, a naziści tylko zintensyfikowali ten proces.

⁹ M. Newcomer, *op. cit.*, s. 2.

¹⁰ *Ibidem*, s. 2.

W latach 1934–1935 przeprowadzono reformę systemu podatkowego Niemiec, której przyświecały trzy zasadnicze cele¹¹: 1. uproszczenie przepisów podatkowych; 2. reorganizacja podatków poprzez dostosowanie ich do założeń polityki narodowego socjalizmu ze szczególnym uwzględnieniem kwestii opieki społecznej oraz realizacji idei narodowosocjalistycznej; 3. obniżenie poziomu obciążeń podatkowych wobec obywateli.

Podstawowe elementy konstrukcji głównych podatków w nazistowskim systemie podatkowym

Na system podatkowy składają się wszystkie podatki obowiązujące w danym czasie w danym państwie. W kontekście reformy systemu podatkowego nazistowskich Niemiec, przyjmując kryterium istotności budżetowej, główną rolę w nim odgrywały podatki dochodowe — od osób fizycznych i od osób prawnych (korporacyjny), a także podatki pośrednie, to jest podatek od sprzedaży (obrotowy) i akcyza.

Charakterystycznym elementem konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych było powiązanie wysokości opodatkowania nie tylko z wielkością uzyskiwanego przez podatnika dochodu, ale również z poziomem ponoszonych przez niego wydatków. W sytuacji, gdy wydatki podatnika (osoby fizycznej) były wyższe niż kwota 10 000 marek niemieckich (dalej: MN) rocznie (plus 2000 MN na każde dziecko), a jego dochód podlegający opodatkowaniu nie przekraczał połowy tej kwoty, taka osoba mogła być opodatkowana na podstawie faktycznie poniesionych wydatków (zamiast w odniesieniu do uzyskanego w danym okresie dochodu) i według połowy wysokości regularnych stawek podatku. Zdaniem Paula Haensela powodem przyjęcia takich regulacji była chęć podwyższenia obciążeń podatkowych dla osób zamożnych, wydających więcej niż ich rzeczywiście uzyskiwane dochody¹².

Patrząc z perspektywy przyjętego modelu opodatkowania dochodu, maksymalna przyjęta początkowo przez nazistów wysokość opodatkowania sięgała 40% dla osób w związkach małżeńskich i 50% dla osób samotnych (dla dochodów w wysokości powyżej 120 000 MN); stawki różniły się w pierwszej kolejności zależnie od tego, czy podatnik pozostawał w związku małżeńskim, a jeżeli tak, to również od liczby posiadanych przez niego dzieci¹³. W końcu w 1934 roku naziści wprowadzili specjalną prorodziną ulgę podatkową, której mechanizm zakładał zmniejszanie wysokości obciążenia podatkiem dochodowym wraz ze

¹¹ P. Haensel, *The German Tax Reform of 1934–35*, „Tax Magazine” 13, 1935, nr 12, s. 705.

¹² *Ibidem*, s. 706.

¹³ *Ibidem*.

wzrostem liczebności rodziny, pozwalając dużym rodzinom o umiarkowanych dochodach nawet całkowicie uniknąć ich opodatkowania¹⁴.

Wśród zmian dotyczących zakresu podmiotowego podatku dochodowego od osób fizycznych na uwagę zasługuje znaczące ograniczenie wyłączenia z opodatkowania, z którego korzystali rolnicy, co spowodowało, że znaczna część tej grupy zawodowej zaczęła podlegać przepisom ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Na początku 1939 roku dodatkowe obciążenia podatkowe zostały nałożone na osoby samotne i bezdzietne małżeństwa. Maksymalna stawka dla osób samotnych została podniesiona z 50 do 55%¹⁵.

W odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych nie przeprowadzono w ramach reformy z lat 1934–1935 fundamentalnych zmian w jego konstrukcji. Stawka tej daniny miała charakter liniowy i w tym okresie została ustalona na poziomie 20% od uzyskanych przez spółkę dochodów. Co charakterystyczne, w przypadku podatku dochodowego od korporacji przyjęto podobną filozofię jak w modelu podatku dochodowego od osób fizycznych, to znaczy uzależniono mechanizm naliczania podatku od wielkości ponoszonych wydatków. Chodzi o regulację przewidującą, że wypłacane przez będącą niemieckim rezydentem podatkowym spółkę dywidendy dla jej udziałowców (akcjonariuszy) o wartości przekraczającej 4% kwoty kapitału zakładowego, a także uiszczane przez nią przekraczającego przeciętne wynagrodzenie w gospodarce wynagrodzenia dla kadry zarządzającej, były kwalifikowane jako dochód korporacji podlegający opodatkowaniu, jeżeli całkowity rzeczywisty dochód do opodatkowania za dany rok podatkowy był niższy niż suma takich płatności. Wskazuje się, że miało to zapobiegać wypłacaniu wysokich dywidend (na przykład z zakumulowanego w spółce dochodu z lat poprzednich) oraz zawyżonych pensji dyrektorskich w celu obniżenia wysokości płaconego podatku korporacyjnego¹⁶.

W praktyce spowodowało to ograniczenie wypłacanych przez spółki kwot dywidend. Aby osiągnąć zakładane cele fiskalne, władze nazistowskich Niemiec przyjęły zatem plan stopniowego podwyższania stawki podatku korporacyjnego o pięć procent rocznie — od przyjętej w 1935 roku wartości 20% do 55% siedem lat później¹⁷. Stawka ta odnosiła się do tak zwanego zysku standardowego (przeciętnego zysku osiąganego w porównywalnych okolicznościach przez przedsiębiorców na rynku) — natomiast jego nadwyżka ponad ów standardowy poziom podlegała dodatkowemu opodatkowaniu z zastosowaniem stawki w wymiarze 30%¹⁸.

¹⁴ J.J. Thorndike, *News Analysis. Throwing 'Nazi' Into the Tax Policy Debate*, Tax Analysts, 24 maja 2012 roku, <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/9437EFC18507A09F85257A8500470B58?OpenDocument> (dostęp: 2.08.2021).

¹⁵ O. Nathan, *op. cit.*, s. 31.

¹⁶ P. Haensel, *op. cit.*, s. 708.

¹⁷ P. Hayes, *Corporate Freedom of Action in Nazi Germany*, „Bulletin of the German Historical Institute” 2009, nr 45, s. 33.

¹⁸ M. Newcomer, *op. cit.*, s. 4.

Aby zachęcić niemieckie firmy do inwestowania, wprowadzono przepisy umożliwiające przedsiębiorcom odliczanie od podlegających opodatkowaniu przychodów pełnych kosztów zakupu nowego sprzętu przemysłowego i rolniczego, dokonanego w okresie między 30 czerwca 1933 roku a 1 stycznia 1935 roku¹⁹. Odliczenie było uzależnione od spełnienia ściśle określonych warunków — nowy sprzęt powinien być wyprodukowany w kraju; podatnik musiał go zakupić lub zainstalować w terminie od 30 czerwca 1933 roku do 1 stycznia 1935 roku; nowy nabytek musiał zastąpić podobny, dotychczas wykorzystywany produkt, a jego użycie nie mogło prowadzić do redukcji zatrudnienia w zakładzie podatnika²⁰.

Według szacunków P. Haensela wprowadzenie tego mechanizmu odliczenia wpłynęło na wzrost wartości sprzedanych w Niemczech maszyn i urządzeń z kwoty 881 mln MN w 1932 roku do wartości 2014 milionów MN dwa lata później²¹.

W ramach reformy podatkowej dokonanej przez rząd nazistowskich Niemiec przyznany został również dziesięcioprocentowy rabat od podatku dochodowego od osób prawnych dla każdej spółki, która wydała kwotę o jego równowartości na budownictwo przemysłowe w okresie między 30 czerwca 1933 roku a 1 stycznia 1935 roku²². Minister finansów miał ponadto kompetencje do udzielania podobnej zniżki w zakresie różnych podatków dotyczących nowych inwestycji produkcyjnych, które zostały przez niego uznane za istotne dla rozwoju państwa²³.

Jeżeli chodzi o podatki pośrednie, to zasadnicze znaczenie dla budżetu nazistowskich Niemiec miały podatek od sprzedaży (obrotowy) oraz akcyza. Konstrukcja przyjętego w Niemczech już w 1916 roku podatku od sprzedaży (podatku obrotowego) oparta była na modelu kumulacyjnego podatku nakładanego na każdym etapie obrotu. Naziści wprowadzili pewne modyfikacje mające na celu między innymi zachęcenie do akumulacji zapasów niektórych towarów. Zmianie uległ mechanizm opodatkowania stosowany w odniesieniu do handlu hurtowego. Obowiązujące w czasach Republiki Weimarskiej prawo przewidywało pełne zwolnienie z podatku obrotowego dla handlu hurtowego, jeżeli nastąpiła odsprzedaż towarów bez ich składowania, natomiast pełnemu opodatkowaniu (według stawki 2%) podlegały transakcje, w których odsprzedawany towar był uprzednio składowany. W ustawie z dnia 16 października 1934 roku o podatku obrotowym to rozróżnienie dla celów podatkowych zostało uchylone i na cały handel hurtowy nałożono stawkę w wysokości 0,5%²⁴. Natomiast zwolnieniem z podatku od sprzedaży dla hurtowników objęto wybrane grupy towarów, między innymi handel bawełną, wełną, metalami, ropą, węglem i innymi ważnymi dla programu zbrojeń surowcami.

¹⁹ J.J. Thorndike, *op. cit.*

²⁰ *Economic History of Europe. Twentieth Century*, ed. S.B. Clough, T. Moodie, C. Moodie, London 1968, s. 252.

²¹ P. Haensel, *op. cit.*, s. 705.

²² J.J. Thorndike, *op. cit.*

²³ P. Haensel, *op. cit.*, s. 706.

²⁴ O. Nathan, *op. cit.*, s. 37.

Standardowa stawka podatku od sprzedaży wynosiła 2% od każdego obrotu, zatem obejmowała sprzedaż towarów innym podmiotom lub korzystanie przez przedsiębiorcę z własnych towarów dla celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą. Z kolei podatek obrotowy według stawki 1% nakładany był na produkty rolne dostarczone przez producentów między innymi zbóż, mąki, kasz i otrębów oraz wyrobów piekarniczych z nich wytwarzanych²⁵.

Rząd nazistowski rozważał wprowadzenie zryczałtowanego podatku od sprzedaży, pobieranego tylko na ostatnim etapie obrotu, w momencie gdy finalne dobro przechodzi od dostawcy do ostatecznego konsumenta. Jednak koncepcja ta została odrzucona, głównie ze względu na prognozowane ubytki w wysokości pobieranego podatku. Paul Haensel podkreślił również kwestie natury ideologicznej związane z decyzją o nieprzyjęciu takiego mechanizmu opodatkowania obrotu, przywołując formułowane wówczas przez nazistowskie władze argumenty, że taki podatek obciążałby przede wszystkim osoby najuboższe, co uznano za „sprzeczne z wszelkimi zasadami narodowego socjalizmu”²⁶.

Z kolei podatek akcyzowy w nazistowskim systemie fiskalnym nakładany był selektywnie, na wybrane grupy towarów. Przykładowo podatek akcyzowy od wyrobów tytoniowych był ustalany według ceny sprzedaży detalicznej każdego rodzaju wyrobów tytoniowych, a stawki określano kwotowo — mieściły się one w przedziale od 7,5 MN do 67,50 MN od każdego tysiąca sprzedanych produktów, z uwzględnieniem ich ceny.

Instrumenty podatkowe „typu konfiskacyjnego” w nazistowskich Niemczech

Oprócz „tradycyjnych” obciążeń podatkowych, które w zasadniczym kształcie odpowiadały ogólnym modelom fiskalnym stosowanym wówczas na świecie, nazistowska władza wykorzystywała również szczególne metody opodatkowania, których ideą była nieukrywana przez rządzących chęć przejęcia majątków określonych grup podatników, w szczególności niemieckich Żydów. Wdrażane przez nazistów w pierwszej fazie (do 1938 roku) instrumenty fiskalne koncentrowały się na opodatkowaniu emigracji i coraz bardziej rygorystycznej odmowie przenoszenia majątków za granicę. Od 1938 roku „opodatkowanie konfiskacyjne” rozszerzono na mieszkającą w Niemczech ludność żydowską w celu stopniowego pozbawienia tych ludzi źródeł dochodów²⁷.

²⁵ P. Haensel, *op. cit.*, s. 710.

²⁶ *Ibidem*, s. 709.

²⁷ A. Ritschl, *Financial Destruction. Confiscatory Taxation of Jewish Property and Income in Nazi Germany*, „London School of Economics and Political Science, Economic History Working Papers” 2019, nr 297, s. 3.

Główne narzędzia fiskalne ułatwiające wywłaszczenie niemieckich Żydów do 1938 roku opierały się na regulacjach przyjętych jeszcze w czasach Republiki Weimarskiej. Po kryzysie finansowym w 1931 roku wprowadzono bowiem kontrolę kapitału, aby powstrzymać jego odpływ za granicę, tworząc przy tym struktury administracyjne zobligowane do nadzoru nad przestrzeganiem tych przepisów²⁸. Wraz z tymi rozwiązaniami ustanowiony został podatek majątkowy od emigracji w wymiarze 25% (przepisy te w literaturze anglojęzycznej określane są jako *Flight Tax*). Zgodnie z pierwotnymi założeniami jego celem nie było zablokowanie przenoszenia aktywów bądź rezydencji podatkowej do innego kraju, a raczej uczynienie takiego transferu „nieopłacalnym” dla osób poszukujących ucieczki przed niemieckim fiskusem w jurysdykcjach charakteryzujących się niskim poziomem opodatkowania²⁹.

Oprócz *Flight Tax* w 1931 roku wprowadzono również kontrolę wymiany walut — wymiana walut i aktywa zagraniczne musiały zostać zgłoszone specjalnemu urzędowi (*Devisenstellen*). Naruszenie tego obowiązku skutkowało wysokimi karami grzywny, włącznie z konfiskatą całego majątku osoby łamiącej ten przepis. Albrecht Ritschl argumentuje, że to właśnie ten wymóg prawny otworzył drogę do arbitralnego wywłaszczenia emigrujących od 1933 roku z Niemiec Żydów³⁰. Od 1934 roku zlokalizowane w tym kraju aktywa wyjeżdżającej z niego osoby były zapisywane na zablokowanym koncie walutowym w kantorze wymiany walut lub *Konversionskasse* (operacji księgowanej w Reichsbanku) i tylko ich niewielka część mogła być wymieniana na dewizy³¹. W ramach podatku od emigracji naziści znacząco obniżyli progi zastosowania tego obciążenia podatkowego — pierwotnie ustalony próg 200 tysięcy MN obniżono w 1934 roku do 50 tysięcy MN, co w oczywisty sposób skutkowało objęciem tym podatkiem dużo większej liczby emigrantów, wśród których dominującą grupę stanowili Żydzi (zmienione przez nazistów regulacje dotyczące podatku od emigracji określane są jako *Reich Flight Tax*). Co istotne, początkowo stawka tej daniny wynosiła 25%, jednak była sukcesywnie podwyższana, a w 1938 roku sięgnęła 90%³².

Reich Flight Tax formalnie nie był skierowany do ludności żydowskiej mieszkającej w Niemczech (obejmował wszystkich potencjalnych emigrantów, którzy byli kwalifikowani jako rezydenci podatkowi w tym kraju). Natomiast instrumentem fiskalnym, który wymierzono wyłącznie w przedstawicieli tej grupy etnicznej, był tak zwany konfiskacyjny podatek kapitałowy. W pierwszym etapie regulacyjnym, w kwietniu 1938 roku, zobowiązano Żydów niemieckich do deklarowania majątku przekraczającego próg 5000 MN. Natomiast po „nocy kryształowej” — zainicjowanym przez nazistów antyżydowskim pogromie, który

²⁸ *Ibidem*, s. 3.

²⁹ *Documents 214–320*, [w:] *German Reich 1933–1937*, vol. 1, ed. W. Gruner, Berlin-Boston 2019, s. 698, <https://doi.org/10.1515/9783110435191-007> (dostęp: 3.08.2021).

³⁰ A. Ritschl, *op. cit.*, s. 4.

³¹ *Ibidem*.

³² *Ibidem*, s. 23.

miał miejsce w nocy z 9 na 10 listopada 1938 roku — nałożono na członków tej społeczności podatek w wysokości 20% w stosunku do wszystkich aktywów zadeklarowanych na podstawie wprowadzonego wcześniej obowiązku zgłaszania majątku. Po ataku Niemiec na Polskę stawka tego podatku wzrosła do 25%³³.

Efekty polityki podatkowej nazistowskich Niemiec

Ocena skuteczności realizacji założeń niemieckiej polityki podatkowej w okresie nazistowskim musi zostać poprzedzona zwróceniem uwagi na występujące w tamtym okresie zjawisko „zaburzenia” relacji między organami podatkowymi a podatnikami, która jeszcze w czasach Republiki Weimarskiej była oparta na ochronie i poszanowaniu wynikających z obowiązujących przepisów praw płacących podatki obywateli. Przejęcie całkowitej kontroli nad wszystkimi sferami funkcjonowania państwa umożliwiło nazistom również znaczącą „poprawę efektywności” poboru podatków. Otto Nathan, przywołując wypowiedzi jednego z wysoko postawionych urzędników Ministerstwa Finansów III Rzeszy, podsumował, że „obowiązek zapłaty podatków nie opierał się już na stosunku prawnym między podatnikiem i Skarbem Państwa, ale na podstawie relacji władzy między państwem i ludem”³⁴. Nazistowski rząd był odpowiedzialny za systematyczne pogarszanie się pozycji podatnika w stosunku do państwa — czynnik obywatelski stracił jakkolwiek wpływ na ustawodawstwo podatkowe, a prawnicy i doradcy podatkowi stali się wręcz „ramieniem organów podatkowych”³⁵.

Szacuje się, że udział podatków nakładanych na szczeblu federalnym w relacji do dochodu narodowego wynosił 17,8% w latach 1928–1929, 22,6% w latach 1932–1933 i 24,6% w latach 1937–1938 (utrudnieniem w precyzyjnym podaniu danych dotyczących finansów publicznych jest fakt, że od 1933 roku budżet III Rzeszy nie był ogłaszany publicznie)³⁶.

Badając sytuację fiskalną nazistowskich Niemiec przez pryzmat wielkości bezwzględnych budżetowych wpływów podatkowych, Richard W. Lindholm na podstawie możliwych do uzyskania danych szacował, że dochody te wzrosły z kwoty 17,8 miliarda w 1938 roku do 44,1 miliarda MN w roku 1942, który oceniany jest jako najlepszy dla nazistowskiego fiskusa pod względem kwot pobranych podatków (dwa lata później wpływy podatkowe do niemieckiego budżetu zmniejszyły się do sumy 36,8 miliarda MN)³⁷. Analizując kluczowe z perspektywy budżetu nazistowskich Niemiec podatki w okresie od 1938 do 1943 roku, wpływy

³³ A. Ritschl, *op. cit.*, s. 6.

³⁴ O. Nathan, *op. cit.*, s. 37.

³⁵ *Ibidem*, s. 37.

³⁶ W. Majchrowski, *Polityka gospodarcza Trzeciej Rzeszy w poglądach Leopolda Caro*, „Kra-kowskie Studia Międzynarodowe” 2006, nr 2, s. 250.

³⁷ R.W. Lindholm, *German Finance in World War II*, „The American Economic Review” 37, 1947, nr 1, s. 127.

z podatku dochodowego od osób fizycznych wzrosły z kwoty 5,4 miliarda do 13,4 miliarda MN; z tytułu podatku korporacyjnego z 2,4 miliarda do 6,7 miliarda MN. W przypadku podatku obrotowego mamy do czynienia z wzrostem z 3,4 miliarda do 4,2 miliarda MN, zaś wpływy z akcyzy zwiększyły się z 1,8 miliarda do 4,8 miliarda MN³⁸.

Oceniając natomiast „konfiskacyjny wymiar” polityki podatkowej nazistowskich Niemiec, należy wskazać, że o ile do początku 1933 roku dochody z tytułu podatku od emigracji utrzymywały się poniżej miliona MN na kwartał, to począwszy od wspomnianego roku, notowano w tym zakresie sumy w przedziale od czterech do sześciu milionów MN na kwartał. Gwałtowny wzrost wpływów budżetowych z tej daniny nastąpił w latach 1934–1935. Wśród przyczyn tego zjawiska wskazuje się między innymi ponadstandardowy pobór podatku w sierpniu 1934 roku (około 16 milionów MN), związany z emigracją na wielką skalę bardzo zamożnych rodzin żydowskich³⁹. Z kolei od 1935 roku przeciętna wysokość wpływów do budżetu z tytułu tego podatku kształtowała się na poziomie około 15–16 milionów MN w każdym kwartale. Rok podatkowy 1935–1936 przyniósł wpływy budżetowe w wysokości 45,3 miliona MN, a rok później łączny dochód budżetowy wyniósł 69,9 miliona MN. Sumarycznie aż do marca 1937 roku nazistowskie władze dzięki podatkowi od emigracji uzyskały prawie 174 miliony marek niemieckich⁴⁰. Jeśli natomiast rozpatrzymy efektywność fiskalną konfiskacyjnego podatku kapitałowego, obciążającego ludność żydowską w III Rzeszy, to wysokość zsumowanych dochodów państwa z tego tytułu szacuje się na około 1,2 miliarda MN⁴¹.

Oceniając skuteczność polityki podatkowej w hitlerowskich Niemczech pod kątem celu czysto fiskalnego, dostępne szacunki wartości pobranych podatków wskazują na znaczny wzrost wpływów podatkowych, w szczególności w obszarze podatków dochodowych. To właśnie podatek od dochodów osobistych oraz podatek korporacyjny stały się kluczowymi źródłami dochodów dla budżetu III Rzeszy; natomiast interesujący jest tylko niewielki wzrost i zmniejszenie istotności fiskalnej podatków pośrednich — od sprzedaży oraz akcyzy. Wydaje się, że przyczyn takiego stanu rzeczy należy upatrywać w konstrukcji obu typów danin (dochodowych i pośrednich). Podatki dochodowe mają bowiem dużo bardziej „spersonalizowany” charakter i obciążają bezpośrednio wynik aktywności zawodowej czy rynkowej podatników. To zaś powoduje naturalną tendencję do podejmowania prób obniżania bądź całkowitego uniknięcia tego zobowiązania podatkowego. W sytuacji gdy organy podatkowe są związane przepisami prawa i obowiązkiem poszanowania praw podatnika, zapobieganie temu zjawisku nie zawsze jest skuteczne. Na skutek nadania administracji podatkowej w nazistowskich Niemczech ekstraordynaryjnych uprawnień — włącznie

³⁸ *Ibidem*, s. 127.

³⁹ *Documents 214–320...*, s. 699.

⁴⁰ *Ibidem*, s. 699.

⁴¹ A. Ritschl, *op. cit.*, s. 6.

z wykorzystywaniem profesjonalnych podmiotów doradzających w kwestiach podatkowych jako elementu wsparcia organów fiskalnych — udało się uzyskać na tym polu znaczący wzrost wpływów.

Z kolei daniny publiczne typu konfiskacyjnego, skierowane w zasadniczej mierze przeciwko ludności żydowskiej w nazistowskich Niemczech — czyli podatek od emigracji oraz kapitałowy podatek konfiskacyjny — mimo opresyjnego charakteru i bardzo negatywnego wpływu na sytuację ekonomiczną tej grupy obywateli nie stanowiły kluczowego pod względem fiskalnym źródła dochodów do budżetu III Rzeszy. Wskazuje to na pozafiskalne cele części danin publicznych w ramach polityki podatkowej realizowanej w rządzonych przez Hitlera Niemczech.

Zakończenie

Polityka fiskalna stanowiła jeden z obszarów realizacji planów nazistów po przejściu przez nich władzy w kraju. Oceniając jej podstawowe założenia, można pokusić się o stwierdzenie, że nie stanowiła ona „rewolucyjnego” odwrócenia od modeli mechanizmów nakładania i poboru podatków, które zostały implementowane w czasach Republiki Weimarskiej. Zasadniczym celem nowej władzy była poprawa ściągalskości podatków i na podstawie dostępnych informacji budżetowych można uznać, że został on zrealizowany. Odbyło się to za pomocą narzędzi, które współcześnie określamy jako „uszczelnienie” systemu podatkowego. Nie można jednak pominąć faktu, że ten „sukces” w znacznej mierze był efektem nadzwyczajnych uprawnień, które otrzymała nazistowska administracja podatkowa i znaczącego osłabienia sytuacji prawnej podatników.

Analizując politykę podatkową III Rzeszy z perspektywy celów pozafiskalnych, niewątpliwie jednym z aksjomatów, na których opierano rozwiązania podatkowe adresowane do osób fizycznych, była chęć zwiększenia dzietności poprzez ulgi podatkowe, które promowały małżeństwa z dużą liczbą potomstwa. Wśród instrumentów podatkowych kierowanych do przedsiębiorców na uwagę zasługują ulgi, które współcześnie nazwalibyśmy inwestycyjnymi, mające na celu zachęcenie niemieckiego biznesu do wymiany parku maszynowego.

Elementem nazistowskiej polityki podatkowej, który w jednoznaczny sposób odróżniał ją od „tradycyjnego” modelu i odzwierciedlał jeden z ideologicznych filarów III Rzeszy, były rozwiązania prawne, które określa się mianem „konfiskacyjnych”. Chodzi tu o przepisy podatkowe przewidujące zarówno opodatkowanie osób emigrujących z Niemiec, jak i specjalne podatki nakładane na majątek ludności żydowskiej w Niemczech. Filozofia tych regulacji zaprzeczała akceptowanej już wówczas w świecie podatków zasadzie zdolności świadczenia, opartej na założeniu, że wysokość opodatkowania powinna być skorelowana z możliwościami ekonomicznymi jego adresatów. Przyjęcie rozwiązań zakładających w szczytowym okresie podatek od emigracji na poziomie 90% czy opodatkowanie nawet

niewielkiego majątku, bez względu na to, czy generuje on jakiegokolwiek korzyści ekonomiczne dla podatnika, miały na celu głównie „opresję ekonomiczną” ludności żydowskiej w Niemczech.

Bibliografia

- Abt P., *The Nazi Fiscal Cliff: Unsustainable Financial Practices before World War II*, „The Gettysburg Historical Journal” 16, 2017.
- Documents 214–320, [w:] *German Reich 1933–1937*, vol. 1, ed. W. Gruner, Berlin-Boston 2019, <https://doi.org/10.1515/9783110435191-007>.
- Economic History of Europe. Twentieth Century*, ed. S.B. Clough, T. Moodie, C. Moodie, London 1968
- Galofré-Vilà G., Meissner Ch.M., McKee M., Stuckler D., *Austerity and the Rise of the Nazi Party*, „The Journal of Economic History” 81, 2021, nr 1.
- Haensel P., *The German Tax Reform of 1934–35*, „Tax Magazine” 13, 1935, nr 12.
- Hayes P., *Corporate Freedom of Action in Nazi Germany*, „Bulletin of the German Historical Institute” 2009, nr 45.
- Kotłowski T., *Problem niemieckich reparacji po I wojnie światowej*, „Przegląd Zachodni” 2014, nr 2.
- Lindholm R.W., *German Finance in World War II*, „The American Economic Review” 37, 1947, nr 1, s. 127.
- Majchrowski W., *Polityka gospodarcza Trzeciej Rzeszy w poglądach Leopolda Caro*, „Krakowskie Studia Międzynarodowe” 2006, nr 2.
- Nathan O., *The Sources of Government Revenue*, [w:] *idem, Nazi War Finance and Banking*, New York 1944, <http://www.nber.org/chapters/c9478>.
- Newcomer M., *War and postwar developments in the German tax system*, „National Tax Journal” 1, 1948, nr 1.
- Ritschl A., *Financial Destruction. Confiscatory Taxation of Jewish Property and Income in Nazi Germany*, „London School of Economics and Political Science, Economic History Working Papers” 2019, nr 297.
- Thorndike J.J., *News Analysis. Throwing ‘Nazi’ Into the Tax Policy Debate*, Tax Analysts, 24 maja 2012 roku, <http://www.taxhistory.org/thp/readings.nsf/ArtWeb/9437EFC18507A09F85257A8500470B58?OpenDocument>.