

Alicja Kasperowicz-Stępień

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

ROZWÓJ POLSKIEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

Streszczenie: Jednym z warunków prawidłowego funkcjonowania państwa oraz realizacji założonych celów gospodarczych i społecznych jest właściwe i efektywne działanie administracji skarbowej. W każdym kraju administracja skarbowa należy do podstawowych służb publicznych. W niniejszym artykule dokonano charakterystyki oraz zaprezentowano konieczność reformowania służb polskiej administracji skarbowej.

Słowa kluczowe: administracja skarbowa, reforma, rozwój.

1. Wstęp

Jednym z warunków prawidłowego funkcjonowania państwa oraz realizacji założonych celów gospodarczych i społecznych jest właściwe i efektywne działanie administracji skarbowej. Należy zauważyć, że w każdym kraju administracja skarbowa należy do podstawowych służb publicznych.

Administracja skarbowa odgrywa szczególną rolę w zapewnieniu przewidzianych przepisami prawa wpływów do budżetu państwa. Jest ona również odpowiedzialna za ochronę ekonomicznych interesów Rzeczypospolitej Polskiej oraz Unii Europejskiej. Biorąc pod uwagę coraz to nowe zadania i obowiązki związane również ze zmianą uregulowań prawnych zarówno na szczeblu UE, jak i na szczeblu krajowym ww. służby podatkowo-skarbowe przechodzą cykliczne modernizacje.

Ponadto specyfika misji administracji skarbowej polega na wkraczaniu w sferę indywidualnych interesów obywateli. Realizowanie w imieniu państwa przymusowego i bezzwrotnego świadczenia pieniężnego na cele ogólne sprawia, iż organy administracji skarbowej działają w obszarze szczególnie konfliktogennym, w którym niejednokrotnie dochodzi do sporu z podatnikiem. Powoduje to, iż nie cieszą się one sympatią społeczną i są często subiektywnie i niesprawiedliwie oceniane.

2. Administracja skarbowa w Polsce

W ostatniej dekadzie XX wieku nastąpiła istotna zmiana sposobu organizacji administracji publicznej w Polsce. W roku 1990 reaktywowano samorząd terytorialny na

szczeblu gminy. Z kolei z dniem 1 stycznia 1999 r. wprowadzony został trójstopniowy podział terytorialny kraju¹.

Tak więc administracja publiczna podzielona została na rządową i samorządową. Ze względu na terytorialny zasięg działania organy administracji rządowej można podzielić na naczelne, centralne i terenowe². Należy zauważyć, że organy administracji skarbowej należą do grupy terenowych organów administracji rządowej. Administrację skarbową w szerokim tego słowa znaczeniu można zdefiniować jako ogół instytucji (organów i jednostek organizacyjnych) realizujących funkcje administracji w sferze finansów publicznych. Z kolei w węższym znaczeniu administrację skarbową stanowi ogół instytucji i organów zajmujących się tworzeniem prawa podatkowego, wymiarem, kontrolą, egzekucją zobowiązań podatkowych oraz prowadzeniem dochodzeń i orzekaniem w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe³.

Przed 1 stycznia 1999 r. terenowa struktura administracji skarbowej składała się z 49 izb skarbowych, 355 urzędów skarbowych oraz 49 urzędów kontroli skarbowej. Natomiast po wprowadzeniu 1 stycznia 1999 r. trójstopniowego podziału terytorialnego państwa (na gminy, powiaty i województwa), zakładającego istnienie 16 regionów (województw), dokonano redukcji liczb izb skarbowych i urzędów kontroli skarbowej oraz stosownych modyfikacji zasięgu terytorialnego działania urzędów skarbowych⁴.

Obecnie w skład administracji skarbowej wchodzi: 16 izb skarbowych, 401 urzędów skarbowych, w tym 20 urzędów skarbowych ds. obsługi dużych podatników⁵, 16 urzędów kontroli skarbowej, 16 izb celnych i 46 urzędów celnych⁶.

Należy zauważyć, że administracja skarbowa w Polsce składa się z dwóch zasadniczych części:

¹ Ustawa z dnia 24 lipca 1998 r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, DzU nr 96, poz. 603, nr 104.

² Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej, DzU 2003 nr 159, poz. 1548 z późn. zm.

³ J. Kulicki, *Kontrola skarbowa*, Dom wydawniczy ABC, Warszawa 2002, s. 13.

⁴ www.mf.gov.pl, 10.03.2011.

⁵ Ernst & Young, *Urzędy skarbowe dla „dużych” podatników*, Tax Alert nr 138, wrzesień 2003, s. 1. Dużym podatnikiem są:

- podatkowe grupy kapitałowe,
- banki,
- zakłady ubezpieczeń, domy maklerskie,
- fundusze inwestycyjne i towarzystwa funduszy inwestycyjnych,
- fundusze emerytalne i towarzystwa funduszy emerytalnych,
- oddziały i przedstawicielstwa przedsiębiorstw zagranicznych,
- firmy, które biorą udział w zarządzaniu, kontroli lub kapitale przedsiębiorstw położonych za granicą lub przedsiębiorstw zagranicznych i polskich albo podlegają zarządowi lub kontroli nierezydenta (tj. firmy zagranicznej), jeżeli nierezydent dysponuje co najmniej 5% głosów na zgromadzeniu, wspólników,
- firmy, które osiągnęły w ostatnim roku podatkowym przychody netto z działalności operacyjnej w wysokości co najmniej 5 mln euro (według kursu średniego NBP z końca roku podatkowego).

⁶ www.mf.gov.pl, 10.03.2011 r.

- terenowych organów administracji rządowej podległych ministrowi finansów,
 - organów jednostek samorządu terytorialnego.
- W administracji rządowej wyróżnić można⁷:
- **organy podatkowe**, tj. ministra finansów, dyrektorów izb skarbowych, naczelników urzędów skarbowych oraz dyrektorów izb celnych i naczelników urzędów celnych (w sprawach podatku akcyzowego oraz podatku od towarów i usług od importu),
 - **organy kontroli skarbowej**, tj. ministra finansów, generalnego inspektora kontroli skarbowej oraz dyrektorów urzędów kontroli skarbowej.
- Do uprawnień ministra finansów należy⁸:
- sprawowanie ogólnego nadzoru w sprawach podatkowych,
 - organizacja poboru podatków i innych należności podatkowych,
 - tworzenie prawa podatkowego (projektowanie ustaw i rozporządzeń oraz wydawanie rozporządzeń i zarządzeń).
- Tak więc minister finansów pełni funkcje⁹:
- naczelnego organu administracji państwowej, który może zmienić decyzje wydane przez organy podatkowe lub stwierdzić ich nieważność ,
 - naczelnego organu kontroli skarbowej,
 - organu nadzorującego wykonanie czynności przez organy egzekucyjne w zakresie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych,
 - organu sprawującego nadzór w sprawach karnych skarbowych.
- Z kolei do zadań izb skarbowych należy¹⁰:
- nadzór nad urzędami skarbowymi,
 - rozstrzyganie w drugiej instancji w sprawach należących w pierwszej instancji do urzędów skarbowych,
 - rozpatrywanie odwołań od decyzji dyrektorów kontroli skarbowej,
 - ustalanie i udzielanie oraz analizowanie prawidłowości wykorzystywania dotacji przedmiotowych w zakresie określonym przez ministra finansów,
 - wykonywanie innych zadań określonych w odrębnych przepisach.
- Natomiast do zadań naczelników urzędów skarbowych należy:
- ustalanie lub określanie i pobór podatków oraz niepodatkowych należności budżetowych, jak również innych należności, na podstawie odrębnych przepisów,
 - nadawanie numerów identyfikacji podatkowej, prowadzenie ewidencji podatników oraz aktualizacja danych o podatnikach,
 - przyjmowanie formularzy podatkowych i identyfikacyjnych,
 - wykonywanie kontroli podatkowej,

⁷ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*, DzU 2005, nr 8, poz. 60 z późn. zm. oraz Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, DzU 1991, nr 100, poz. 442 z późn. zm.

⁸ Tamże.

⁹ Tamże.

¹⁰ Tamże.

- podział i przekazywanie, na zasadach określonych w odrębnych przepisach, dochodów budżetowych między budżetem państwa i budżetami samorządów terytorialnych,
 - prowadzenie dochodzeń w sprawach karnych skarbowych i wykonywanie funkcji oskarżyciela publicznego,
 - wykonywanie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych, a także kar majątkowych w zakresie określonym w przepisach kodeksu karnego wykonawczego oraz kodeksu karnego skarbowego,
 - wykonywanie innych zadań określonych w odrębnych przepisach.
- Z kolei do zadań urzędów kontroli skarbowej należy:
- kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków stanowiących dochód budżetu państwa, a także innych należności pieniężnych budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych,
 - ujawnienie i kontrola niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów,
 - kontrola celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu państwa, środkami państwowych jednostek budżetowych i państwowych jednostek gospodarki pozabudżetowej oraz środkami państwowych funduszy celowych zarówno u przekazujących, jak i otrzymujących te środki,
 - kontrola celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami pochodzącymi z Unii Europejskiej,
 - badanie celowości w czasie podejmowania decyzji i zgodności z prawem wykorzystania i rozporządzania mieniem państwowym, a szczególnie ujawnianie niedoborów, a także innych szkód w mieniu,
 - kontrola źródeł pochodzenia majątku w przypadku niezgłoszenia do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów.

Należy zauważyć, że z dniem 1 września 2003 r. organy celne stały się organami podatkowymi w zakresie podatku VAT z tytułu importu towarów oraz w pełni w zakresie podatku akcyzowego.

Organy celne przejęły również od służb skarbowych zadania i obowiązki związane z prowadzeniem spraw dotyczących oznaczania wyrobów znakami skarbowymi akcyzy, jak również z wykonywaniem szczególnego nadzoru podatkowego.

Obecnie strukturę organizacyjną Służby Celnej stanowi¹¹:

- 16 izb celnych,
- 46 urzędów celnych,
- 159 oddziałów celnych, w tym 55 obsługujących przejścia graniczne.

Postępujące procesy globalizacji oraz akcesja Polski do struktur Unii Europejskiej wymaga ciągłego doskonalenia działalności organów administracji skarbowej.

¹¹ www.mf.gov.pl, 10.03.2011 r.

Należy zauważyć, że modernizacja administracji skarbowej w Polsce była realizowana na podstawie blueprintów podatkowych – dokument przygotowany przez Komisję Europejską (DG TAXUD) we współpracy z państwami kandydującymi określający wymagane standardy działania administracji skarbowej. Celem programu blueprintów podatkowych było przygotowanie służb skarbowych państw kandydujących do Unii Europejskiej do pełnego stosowania *acquis communautaire* oraz efektywnej współpracy z innymi administracjami skarbowymi państw członkowskich Unii Europejskiej. Podjęto również działania mające na celu¹²:

- zwiększenie wpływów budżetowych z tytułu podatków i ceł przez usprawnienie systemu skarbowego,
- optymalizację struktur i podziału zadań administracji skarbowej; stworzenie organizacji zdolnej do sprawnej realizacji zadań wynikających m.in. z wejścia Polski do struktur Unii Europejskiej,
- poprawę warunków funkcjonowania podmiotów gospodarczych,
- wsparcie legalnego obrotu oraz ograniczenie przestępczości skarbowej.

Powyższe cele były realizowane przy następujących założeniach¹³:

- wdrożenie projektowanych zmian nie mogło zakłócać pracy terenowych jednostek organizacyjnych administracji skarbowej,
- kompetencje pozostające na szczeblu centralnym (minister finansów) koncentrowały się na kreowaniu polityki podatkowej i celnej oraz sprawowaniu ogólnego nadzoru nad jej realizacją,
- zminimalizowane zostały koszty dokonywanych zmian strukturalnych.

Pomimo przeprowadzonych zmian w dalszym ciągu do problematycznych obszarów działalności administracji skarbowej należy zaliczyć¹⁴:

- złożoność prawa podatkowego,
- zbyt mało kontroli,
- dużą uznaniowość w zakresie upustów podatkowych,
- możliwości manipulowania przy przetwarzaniu danych,
- wiążącą interpretację prawną podatnika po upływie 4 miesięcy,
- niskie zarobki pracowników,
- przechodzenie szczególnie wykwalifikowanego personelu do sektora prywatnego,
- nieprzestrzeganie „zasady wielu par oczu¹⁵”,
- małą liczbę wykrytych przypadków,
- niewystarczającą świadomość łamania prawa u obywateli w zakresie wręczania łapówek przez nich samych.

¹² Ministerstwo Finansów, *Strategia modernizacji polskiej administracji podatkowej do roku 2004*, Warszawa 2002, s. 3-5.

¹³ Tamże.

¹⁴ J. Vierheilig, *Projekt bliźniaczy. Wzmocnienie procesu implementacji działań antykorupcyjnych w Polsce*, Drezno, Landtag Saksoński 2004, s. 17.

¹⁵ Kontrole powinny być realizowane przez co najmniej dwie osoby.

3. Reforma administracji skarbowej

Reforma administracji skarbowej stała się konieczna ze względu na zmieniające się warunki społeczne, rynkowe, gospodarcze i technologiczne. Wypracowanie rozwiązań prawnych, organizacyjnych i finansowych w zakresie problemów występujących w izbach i urzędach skarbowych oraz urzędach kontroli skarbowej zostało powierzone powołanemu w Ministerstwie Finansów zespołowi do spraw modernizacji administracji podatkowej. W rezultacie jego prac powstał projekt strategii administracji podatkowej na lata 2005-2010¹⁶.

Główne założenia strategii to zwiększenie świadomości prawnopodatkowej społeczeństwa, podniesienie stopnia dobrowolnego wypełniania obowiązków podatkowych, poprawa efektywności poboru podatków przez koordynację działań służb podatkowych, celnych, kontroli i wywiadu skarbowego, wzmocnienie jakości i skuteczności działań kontrolnych, skuteczniejsze zwalczanie oszustw podatkowych oraz rozszerzenie zakresu usług świadczonych klientom, wprowadzenie usług informatycznych¹⁷.

Główne cele strategii reform w administracji skarbowej na lata 2005-2010 zostały podzielone na pewne bloki. W skrócie można je określić następująco¹⁸: klient, autonomia administracji skarbowej, zatrudnienie w administracji, edukacja podatników.

Pierwszy cel, związany z troską o „klienta”, miał być zrealizowany poprzez upowszechnienie kontaktów podatnika z urzędem skarbowym drogą elektroniczną oraz skrócenie czasu postępowania decyzyjnego prowadzonego przez organy skarbowe. Podatnicy mogliby również liczyć na e-maile z urzędu, który na bieżąco może informować ich o obowiązkach i terminach podatkowych.

Cel drugi – autonomia administracji skarbowej – to szeroko rozumiana niezależność organów skarbowych, czyli niezależność od bieżących wpływów i nacisków politycznych lub autonomia kadrowa polegająca na możliwości rekrutacji i zatrzymania w służbie skarbowej kadr o wysokich kwalifikacjach zawodowych i walorach etycznych przez ustawowo określony motywacyjny model wynagradzania, system szkoleń i doksztalcania pracowników.

Cel trzeci, związany z pracownikami administracji, zakładał wprowadzenie odrębnego statusu dla pracowników administracji skarbowej i utworzenie korpusu administracji skarbowej w ramach Służby Celnej. Głównym jego założeniem było oddzielenie organów tworzących prawo podatkowe, wytyczających politykę podatkową i określających planowaną wysokość podatków w ustawach budżetowych, od administrowania podatkami, tj. wymiaru, kontroli i poboru. Ponadto zaplanowano utrzymanie stabilności zatrudnienia i wprowadzenie odpowiedniego poziomu wynagrodzeń, który w 2010 r. miał osiągnąć poziom płacowy w UE.

¹⁶ <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ6.nsf/main/7F96DB48>.

¹⁷ E. Matyszewska, *Nowa strategia działania administracji skarbowej*, „Gazeta Prawna” 20.05.2005.

¹⁸ Tamże.

Czwarty cel strategiczny, który najbardziej związany był z podatnikiem, dotyczył m.in. edukacji. Po stworzeniu systemu informatycznego podatnicy i płatnicy mieliby swobodny dostęp do informacji o stanie swoich zobowiązań podatkowych, przeprowadzane byłyby też wzmożone kontrole ryzykownych zachowań podatników, zaś urzędy skarbowe i ZUS prowadziłyby szkolenia i kursy dla osób zamierzających rozpocząć działalność gospodarczą. Ponadto w celu podniesienia jakości i jednolitości prawa podatkowego w strategii zaproponowano coroczne publikowanie zbioru prawa podatkowego z oficjalnym komentarzem. Miało to ułatwić podatnikom korzystanie z przepisów prawa podatkowego.

Tak więc zgodnie z założeniami strategii misją administracji skarbowej jest pozyskiwanie dochodów podatkowych w granicach obowiązującego prawa przy zapewnieniu wysokiej jakości usług uwzględniających potrzeby i oczekiwania klientów oraz budowanie świadomości prawnopodatkowej społeczeństwa.

Strategia działania polskiej administracji skarbowej na lata 2005-2010 zaprezentowała wiele dobrych rozwiązań, które w efekcie mogłyby doprowadzić do stworzenia efektywnego aparatu skarbowego. Jednakże do tej pory nie udało się zrealizować zamierzonych celów strategii.

Z kolei cele strategiczne reformy zostały zdefiniowane w następujący sposób¹⁹:

1. Wysoka jakość usług świadczonych przez administrację skarbową.
2. Efektywna i sprawna administracja skarbowa.
3. Silna i profesjonalna służba skarbowa.
4. Dobrowolne wypełnianie obowiązków podatkowych.

Realizacja celów strategicznych miała być monitorowana przez system mierników pozwalających na analizowanie efektów pod kątem korzyści płynących dla²⁰:

- klientów – ze względu na poprawę jakości usług świadczonych przez administrację skarbową,
- budżetu państwa – ze względu na przejrzyste zasady realizacji dochodów podatkowych przy optymalnych kosztach funkcjonowania administracji skarbowej,
- społeczeństwa – ze względu na efektywne funkcjonowanie administracji skarbowej,
- gospodarki – ze względu na stworzenie partnerskich stosunków z administracją skarbową,
- pracowników administracji – ze względu na poprawę jakości pracy i płacy.

Należy zauważyć, że jak na razie brak jest bazy informacyjnej na temat realizacji strategicznych celów wspomnianej strategii.

4. Podsumowanie

Tak więc w obliczu zmian warunków ekonomicznych i społecznych polska administracja skarbowa musi podjąć wyzwania, by stać się organizacją efektywną, dynamiczną i godną zaufania, z wysoko wykwalifikowaną kadrą oraz nowoczesną

¹⁹ Tamże.

²⁰ Tamże.

technologią. Reforma administracji skarbowej powinna pozwolić na osiągnięcie następujących korzyści²¹:

- 1) zapewnienie określonych i stabilnych przychodów podatkowych,
- 2) wzmocnienie funkcji usługowych i kontrolnych oraz zapewnienie podatnikom maksimum ułatwień w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych,
- 3) stworzenie nowoczesnej, efektywnej, kompetentnej administracji skarbowej,
- 4) poprawa wizerunku służb skarbowych służąca budowaniu zaufania do organów podatkowych, a w konsekwencji do organów państwa,
- 5) zmniejszenie fluktuacji kadr dzięki większej niż dotychczas stabilizacji zatrudnienia.

A zatem obecnie modernizacja administracji skarbowej stanowi jeden z głównych elementów programu rozwoju gospodarczego Polski. Zmiany w systemie podatkowym i reforma aparatu skarbowego mają na celu pobudzenie wzrostu gospodarczego i zmniejszenie bezrobocia. Ponadto modernizacja administracji skarbowej przez zwiększenie efektywności poboru podatków przyczyni się do stabilizacji dochodów budżetowych. Działania podejmowane w obszarze windykacji, egzekucji bieżących i zaległych należności podatkowych, a także nadzoru, kontroli podatkowej i celnej mają na celu zwiększenie dyscypliny podatkowej i zapobieganie przestępczości.

Literatura

- Ernst & Young, *Urzędy Skarbowe dla „dużych” podatników*, „Tax Alert” nr 138, wrzesień 2003.
- Kulicki J., *Kontrola skarbowa*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002.
- Matyszewska E., *Nowa strategia działania administracji skarbowej*, „Gazeta Prawna” 20.05.2005.
- Ministerstwo Finansów, *Strategia modernizacji polskiej administracji podatkowej do roku 2004*, Warszawa 2002.
- Vierheilig J., *Projekt bliźniaczy. Wzmocnienie procesu implementacji działań antykorupcyjnych w Polsce*, Drezno, Landtag Saksoński 2004.
- Ustawa z dnia 24 lipca 1998 r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, DzU, nr 96, nr 104, poz. 603.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*, DzU 2005, nr 8, poz. 60 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej, DzU 2003, nr 159, poz. 1548 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 28 września 1991 o kontroli skarbowej, DzU 1991, nr 100, poz. 442 z późn. zm.
- www.mf.gov.pl, 10.03.2011.
- http://orka2.sejm.gov.pl/IZ6.nsf/main/7F96DB48, 10.03.2011.

THE DEVELOPMENT OF POLISH TAX ADMINISTRATION

Summary: The efficient functioning of the tax administration is necessary to realize economic and social aims by state. Tax administration belongs to the main public bodies in any country. This paper presents the evolution of Polish tax administration and as well as the necessity of its reform.

²¹ <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ6.nsf/main/7F96DB48>.