

ALICJA KASPEROWICZ-STĘPIEŃ

REFORMA POLSKIEJ ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

Słowa kluczowe: administracja podatkowa, reforma, Izba Skarbowa, Urząd Skarbowy

Keywords: tax administration, reform, House Tax, Tax Office

Klasyfikacja JEL: H83

Wprowadzenie

Administrację podatkową w Polsce stanowią organy oraz instytucje zajmujące się rejestracją podatników, wymiarem, kontrolą i poborem, a także egzekucją zobowiązań podatkowych, prowadzeniem dochodzeń w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe. Podstawowym celem administracji podatkowej jest pobieranie dochodów podatkowych w najbardziej skuteczny, sprawiedliwy i wydajny sposób. Realizacja tego celu ma zapewnić stały i terminowy dopływ dochodów z tytułu podatków i innych należności podatkowych do budżetu Państwa oraz budżetów gmin.

Celem opracowania jest analiza założeń proponowanej przez Ministerstwo Finansów reformy administracji podatkowej w Polsce.

Rozwój administracji podatkowej w Polsce

Budowa struktur współczesnej administracji podatkowej została zapoczątkowana w 1983 roku wraz z wejściem w życie ustawy o urzędzie ministra finansów oraz urzędach i izbach skarbowych. Należy zauważyć, że administracja podatkowa istniała również przed 1 stycznia 1983 roku, jednakże w poprzednim systemie politycznym miała ograniczone zadania oraz funkcje. Przyjęty model administracji podatkowej opierał się na założeniach okresu międzywojennego¹.

Na początku lat 90. uchwalono ustawę o kontroli skarbowej, której głównym celem była pomoc urzędowi skarbowym w obsłudze „trudnych podatników”. Ponadto rozpoczął się proces reformowania prawa podatkowego. W roku 1991 wprowadzono podatek docho-

¹ 30 lat urzędów skarbowych w Polsce: Przydałby się szef administracji podatkowej, „Gazeta Prawna” z 1.02.2013 r.

dowy od osób fizycznych, w 1992 roku z kolei zreformowano podatek dochodowy od osób prawnych, w 1993 roku wprowadzono podatek od wartości dodanej wraz z podatkiem akcyzowym. Ponadto zreformowano również ogólne prawo podatkowe: w roku 1997 uchwalono ordynację podatkową, wprowadzono identyfikację podatkową (NIP)².

Po około 10 latach od wprowadzenia nowego systemu zaczęły się pojawiać pierwsze formy optymalizacji podatkowych z wykorzystaniem różnych jurysdykcji międzynarodowych do zmniejszenia nadmiernego polskiego fiskalizmu. Należy zauważyć, że podatki bezpośrednie w Polsce były w tym okresie stosunkowo wysokie w odniesieniu do poziomu bogactwa państwa oraz obywateli. Powstawały firmy pomagające zmniejszać ciężary podatkowe zgodnie z prawem, ale także organizacje przestępcze, które wyłudzały podatki. Naruszeniom tym sprzyjała niska jakość prawa podatkowego.

Struktura polskiej administracji podatkowej

Administracja podatkowa w Polsce składa się z dwóch zasadniczych części³:

- terenowych organów administracji rządowej podległej Ministrowi Finansów,
- organów jednostek samorządu terytorialnego.

Przed 1 stycznia 1999 roku terenowa struktura administracji skarbowej składała się z 49 izb skarbowych, 355 urzędów skarbowych oraz 49 urzędów kontroli skarbowej. Po wprowadzeniu 1 stycznia 1999 roku trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, zakładającego istnienie 16 województw, dokonano redukcji izb skarbowych i urzędów kontroli skarbowej oraz stosownych modyfikacji zasięgu terytorialnego działania urzędów skarbowych.

W związku z wejściem w życie z dniem 1 września 2003 roku ustawy o utworzeniu Wojewódzkich Kolegiów Skarbowych⁴ oraz w wyniku zmian niektórych ustaw regulujących działalność organów oraz jednostek organizacyjnych podległych ministrowi do spraw finansów publicznych, utworzono z dniem 1 stycznia 2004 roku urzędy skarbowe do obsługi niektórych kategorii podatników (tzw. dużych podatników) określonych w art. 5 ust. 9b znowelizowanej ustawy z dnia 21 czerwca 1996 roku o urzędach i izbach skarbowych. Podmioty, podlegające właściwości nowo utworzonych urzędów powinny wykazywać cechy o charakterze⁵:

1. Podmiotowym, co oznacza, że podatnik powinien być:
 - a) podatkową grupą kapitałową,
 - b) bankiem,
 - c) zakładem ubezpieczeń,

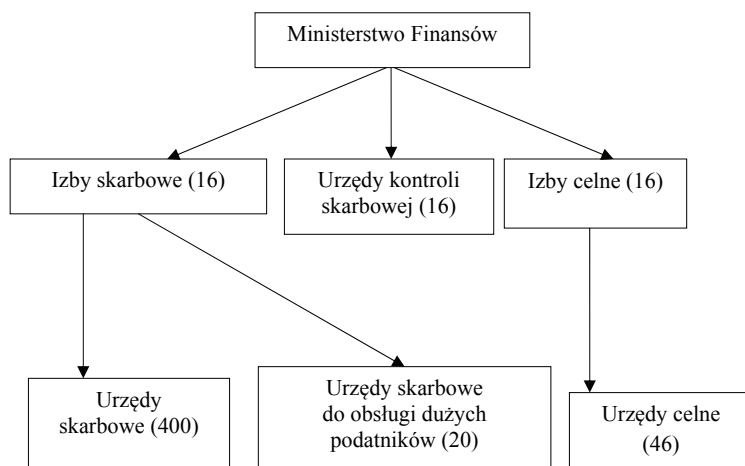
² S. Owsiak: *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo naukowe PWN, Warszawa 2005, s. 468–530.

³ www.mf.gov.pl (22.02.2013).

⁴ Ustawa z dnia 27 czerwca 2003r. o utworzeniu Wojewódzkich Kolegiów Skarbowych DzU nr 137, poz. 1302.

⁵ Ustawa z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych, DzU nr 106, poz 489 z późn. zm.

- d) jednostką działającą na podstawie przepisów o publicznym obrocie papierami wartościowymi oraz przepisów o funduszach inwestycyjnych,
- e) jednostką działającą na podstawie przepisów o funduszach emerytalnych,
- f) oddziałem lub przedstawicielstwem przedsiębiorstwa zagranicznego.
2. Przedmiotowym, co oznacza, że podatnik będący osobą prawną lub jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej:
- a) w ostatnim roku podatkowym osiągnął przychód roczny netto co najmniej 5 mln euro,
- b) jako rezydent bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwami położonymi za granicą lub w ich kontroli albo posiada udział w ich kapitale,
- c) jest zarządzany bezpośrednio lub pośrednio przez nierezydenta lub nierezydent posiada co najmniej 5% głosów na zgromadzeniu wspólników albo na walnym zgromadzeniu,
- d) jako rezydent jednocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotem krajowym i zagranicznym lub w jego kontroli, albo posiada jednocześnie udział w kapitale takich podmiotów.



Rysunek 1. Struktura polskiej administracji podatkowej

Źródło: opracowanie własne na podstawie www.mf.gov.pl (20.02.2013).

W wyniku przeprowadzonych reform polska administracja podatkowa została zorganizowana na trzech poziomach (zob. rys. 1):

1. Poziom centralny stanowi Ministerstwo Finansów.
2. Poziom regionalny stanowi 16 izb skarbowych.

3. Poziom lokalny stanowi 400 urzędów skarbowych oraz od 1 stycznia 2004 roku 20 urzędów do obsługi tzw. dużych podatników. Dodatkowo, poborem akcyzy oraz podatku od gier zajmują się urzędy celne (69) i izby celne (17), zaś poborem większości podatków lokalnych zajmują się organy podatkowe samorządu terytorialnego.

Należy zauważyć, że administracja podatkowa w Polsce ciągle ulega procesowi modernizacji, mającym na celu wdrożenie nowoczesnych metod interakcji pomiędzy administracją i jej klientami. Celem podejmowanych działań jest rozszerzenie przez administrację podatkową zakresu świadczonych klientom usług oraz poprawa ich jakości. Ponadto, Polska administracja podatkowa bierze udział w powołanym decyzją Parlamentu Europejskiego i Rady na okres 2008–2013 programie działania Wspólnoty „Fiscalis”, zmierzającym do usprawnienia systemu podatków pośrednich na rynku wewnętrznym. Istotą programu jest wymiana doświadczeń i poglądów oraz rozwiązywanie wspólnych problemów administracji podatkowych krajów uczestniczących w tym przedsięwzięciu.

Polska administracja podatkowa należy do członków założycielskich Wewnętrznej Europejskiej Organizacji Administracji Podatkowej (IOTA), zrzeszającej 41 administracji podatkowych. Głównym celem IOTA jest współpraca w zakresie wymiany doświadczeń między administracjami podatkowymi oraz udzielenie pomocy technicznej w zakresie modernizacji administracji i systemów podatkowych⁶.

Główne założenia reformy administracji podatkowej w Polsce

Wpływy polityczne, błędy systemowe, w tym brak kompleksowej, sieciowej informatyzacji systemu podatkowego przyczyniają się do spadku efektywności działalności administracji podatkowej.

Przygotowywany przez Ministerstwo Finansów nowy model administracji podatkowej ma się opierać na następujących założeniach⁷:

- ustanowienie dyrektora izby skarbowej organem podatkowym pierwszej instancji na terenie województwa miejsca zamieszkania lub siedziby interesariusza,
- ustalenie dyrektorów izb skarbowych na terenie kraju, jako organów właściwych do załatwiania w pierwszej instancji drobnych spraw interesariuszy (bez względu na ich siedzibę lub miejsce zamieszkania),
- utrata statusu organu podatkowego przez naczelników urzędów skarbowych,
- utworzenie delegatur izby skarbowej na szczeblu lokalnym (z wykorzystaniem istniejących zasobów kadrowych urzędów skarbowych oraz ich infrastruktury),

⁶ www.mf.gov.pl (20.02.2013).

⁷ *Koncepcja Transformacji Polskiej Administracji Podatkowej – Raport podsumowujący*, Ministerstwo Finansów, Warszawa, 2011 s. 6–8 oraz *Szykuje się rewolucja w urzędach i izbach skarbowych. Będą zwolnienia?*, „Gazeta Prawna” z 4.02.2013 r.

- nadanie delegatom izby skarbowej uprawnień do załatwiania spraw w imieniu dyrektora izby skarbowej.

Celem zmiany w zakresie właściwości miejscowej jest centralizacja procesów związanych z wymiarem, poborem i dystrybucją podatków na szczeblu wojewódzkim, w celu zwiększenia ich efektywności i jakości. Centralizacja ta będzie możliwa dzięki standaryzacji i integracji procesów oraz dzięki wykorzystaniu elektronicznego obiegu dokumentacji scyfryzowanej.

Zdaniem Ministerstwa, implementacja zmiany w zakresie właściwości miejscowej wiąże się z istotnymi, korzystnymi konsekwencjami biznesowymi, zarówno po stronie interesariuszy, jak i samej administracji podatkowej. Zgodnie z założeniami koncepcji, w znacznym stopniu poprawie ma ulec jakość obsługi interesariuszy, którzy uzyskają pełną swobodę w zakresie wyboru Delegatury izby skarbowej na terenie województwa w celu załatwienia dotyczącej ich sprawy. Ponadto, drobne sprawy – stanowiące znaczną część ogółu spraw, z jakimi interesariusze zwracają się do jednostek administracji podatkowej – będą mogły zostać załatwione na terenie całego kraju⁸.

Zasadnicze korzyści biznesowe, jakie zmiana w zakresie właściwości miejscowej spowoduje po stronie administracji podatkowej, to zmniejszenie liczby jej organów, skutkujące zwiększeniem efektywności nadzoru nad działalnością poszczególnych jednostek. Należy zauważyć, że wprowadzenie nowych rozwiązań daje także możliwość stopniowej specjalizacji jednostek lokalnych, podległych dyrektorowi izby skarbowej w rozwiązywaniu specyficznych, skomplikowanych spraw (centra kompetencji). Jednocześnie, zwierzchnikiem pracowników zatrudnionych w regionalnych jednostkach administracji podatkowej będzie dyrektor izby skarbowej, nie zaś, jak w stanie obecnym – naczelnicy urzędów skarbowych. Takie uproszczenie organizacji regionalnych jednostek administracji podatkowej będzie skutkowało znacznym zwiększeniem elastyczności zasobów kadrowych i możliwością ich delegowania pomiędzy jednostkami lokalnymi, stosownie do ich potrzeb⁹.

Wprowadzenie w/w zmian wiąże się z koniecznością istotnej nowelizacji przepisów prawa podatkowego, m.in. w zakresie dotyczącym kompetencji naczelników urzędów skarbowych oraz dyrektorów izb skarbowych, organizacji pracy tych organów oraz nadzoru nad ich działalnością. Zdaniem ministerstwa, zmiany nie pozostają przy tym w sprzeczności z fundamentalną zasadą dwuinstancyjności postępowania, która zostanie zabezpieczona poprzez powołanie w IS odrębnych komórek rozstrzygających w I oraz w II instancji (rozwiązanie tego typu funkcjonuje już w innych państwach).

Korzyści płynące z implementacji zmian w zakresie właściwości miejscowej znacznie przewyższają związane z nią trudności, występujące głównie w sferze legislacyjnej. Istotą zmian jest bowiem maksymalnie efektywne wykorzystanie istniejących już zasobów kadrowych i możliwości organizacyjnych regionalnych struktur administracji podatkowej.

⁸ *Koncepcja Transformacji Polskiej...*

⁹ *Ibidem.*

Dodatkowo, w wyniku realizacji modelu docelowego, zostanie utworzony szereg nowych jednostek, dotychczas niewystępujących w strukturze organizacyjnej polskiej administracji podatkowej. Jest to związane w szczególności z realizacją kluczowych celów stawianych przed programem e-Podatki oraz oczekiwanego efektu, jakim jest poprawa efektywności funkcjonowania administracji podatkowej, która ma zostać osiągnięta poprzez integrację i standaryzację¹⁰.

W związku z powyższym oraz kluczowymi obszarami zmian, jedną z głównych zmian w obszarze struktury organizacyjnej administracji podatkowej jest utworzenie Centrum Rozliczeń, pełniącego funkcję centrum usług finansowo-księgowych dla całej administracji podatkowej. Będzie to centralna jednostka, podległa bezpośrednio Ministrowi Finansów, a wśród najważniejszych obszarów działania należy wyróżnić analizę i sprawozdawczość oraz rozliczenia i dystrybucję. W wyniku utworzenia Centrum Rozliczeń dojdzie do likwidacji wydziałów zajmujących się księgowością podatkową w obecnych urzędach skarbowych oraz zmniejszenie zasobów zajmujących się sprawozdawczością. Jednocześnie, w okresie przejściowym zakłada się utworzenie terenowych oddziałów Centrum Rozliczeń, w których zostaną ulokowane uwolnione zasoby, o których mowa powyżej¹¹.

Kolejną nową jednostką utworzoną w wyniku prowadzonych prac będzie Centrum Obsługi Korespondencji odpowiedzialne za całość działań związanych z przygotowaniem i doręczaniem dokumentów w wersji papierowej. Zmiana ta ma na celu w szczególności odciążenie pracowników lokalnych jednostek administracji podatkowej, którzy nie będą odpowiedzialni za doręczanie dokumentów. W efekcie procesy związane z doręczaniem dokumentów zostaną scentralizowane i zautomatyzowane. Ponadto, w ramach Centrum Obsługi Korespondencji utworzone zostaną Centra Cyfryzacji i Archiwizacji. Centra Cyfryzacji i Archiwizacji dadzą interesariuszom możliwość złożenia dokumentu papierowego w dowolnej jednostce administracji podatkowej na terenie województwa. W efekcie, podstawowym dokumentem wykorzystywanym przez administrację podatkową będzie dokument elektroniczny. Utworzenie regionalnych (na poziomie województwa) Centrów Cyfryzacji stwarza konieczność wyodrębnienia organizacyjnego tych jednostek z obecnej struktury izb skarbowych oraz przeniesienia zasobów uwolnionych w konsekwencji wdrożenia modelu docelowego.

Poza utworzeniem nowych jednostek, zmianie ma ulec również struktura organizacyjna Ministerstwa Finansów, Izb Skarbowych oraz Urzędów Skarbowych.

Jak wspomniano powyżej, w związku z koncepcją właściwości miejscowej Urzędy Skarbowe stracą status organu podatkowego. W istotnej części ich funkcje i zadania przejmą nowotworzone delegatury IS. Struktura wewnętrzna delegatur nie będzie w istotny spo-

¹⁰ *Ibidem.*

¹¹ *Ibidem.*

sób różnić się od struktury organizacyjnej urzędu skarbowego i będzie można wyróżnić co najmniej następujące działy¹²:

- Dział Obsługi Bezpośredniej,
- Dział Postępowań Podatkowych,
- Dział Kontroli Podatkowej,
- Dział Egzekucji Administracyjnej,
- Działy administracyjne i pomocnicze.

Jednocześnie, w delegaturach IS utworzone zostaną nowe komórki ds. zarządzania ryzykiem. Będą one odpowiedzialne za procesy operacyjne w obszarze zarządzania ryzykiem.

W wyniku wdrażania modelu docelowego zmianie ma ulec również struktura Izb Skarbowych, w których utworzone zostaną komórki odpowiedzialne za planowanie kontroli, planowanie egzekucji i ocenę ryzyka egzekucyjnego, zarządzanie ryzykiem, postępowania oraz nadzoru nad obiegiem dokumentów i spraw. Jednocześnie, utrzymany zostanie nadzór IS nad Biurem Wymiany Informacji Podatkowej oraz Krajowej Informacji Podatkowej, których struktura wewnętrzna nie ulegnie istotnej zmianie¹³.

W efekcie centralizacji istotnej części obszarów działalności administracji podatkowej w ramach struktury Ministerstwa Finansów zostaną utworzone nowe jednostki. W związku z istotną transformacją obszaru zarządzania ryzykiem, utworzona zostanie centralna jednostka w obrębie MF, odpowiedzialna za koordynację procesów zarządzania ryzykiem na szczeblu regionalnym (IS oraz delegatury IS). W ramach tej jednostki prowadzone będą procesy planistyczne, związane z tworzeniem strategii zarządzania ryzykiem oraz utrzymywaniem centralnych systemów informatycznych.

Analogicznie, utworzona zostanie komórka odpowiedzialna za działania strategiczne w obszarze egzekucji oraz kontroli podatkowej.

Jednym z elementów modelu docelowego jest obszar Zarządzania obiegiem dokumentów i spraw. W istotnej części będzie on wspierany przez centralny System Zarządzania Obiegiem Dokumentów i Spraw. W związku z tym utworzona zostanie w ramach MF komórka odpowiedzialna za nadzorowanie prawidłowego funkcjonowania tego systemu¹⁴.

Należy zauważyć, że jednym z ważnych aspektów zmian organizacyjnych jest konieczność realokacji zasobów, zarówno poprzez ich alokację do nowotworzonych jednostek, jak i realokacji wewnątrz istniejącej (i nie ulegającej zmianie) struktury administracji podatkowej.

¹² *Ibidem.*

¹³ *Ibidem.*

¹⁴ *Ibidem.*

Podsumowanie

Przygotowywana przez Ministerstwo Finansów reforma administracji podatkowej ma na celu zwiększenia jej efektywności oraz jakości. Jednakże skuteczność omawianych założeń budzi wiele wątpliwości. Zgodnie z założeniami, każda izba skarbowa ze wszystkimi podlegającymi jej dziś urządami skarbowymi ma być jedną jednostką budżetową – z jednym dyrektorem. A to daje możliwość swobodnej reorganizacji urzędów, w tym ich likwidacji, co poskutkuje masowymi zwolnieniami. Urzędy skarbowe wprawdzie masowo nie znikną, lecz utracą swą samodzielność. Dyrektor izby będzie dyrektorem generalnym nowej jednostki budżetowej. W zaistniałej sytuacji istnieje zagrożenie, że nie do końca będzie realizowana zasada dwuinstancyjności, gwarantowana Konstytucją RP. W myśl art. 78 Konstytucji RP każda ze stron ma prawo do zaskarżania orzeczeń i decyzji wydanych w pierwszej instancji. W zaistniałej sytuacji zaskarżenia, odwołania będzie rozpatrywała ponownie ta sama instytucja.

Dużo wątpliwości nasuwa również proces tworzenia delegatur izb skarbowych w celu przejęcia funkcji naczelnika urzędu skarbowego jako organu podatkowego. Należy zauważyć, że pozbawienie naczelnika urzędu skarbowego funkcji organu podatkowego, dobrze znającego swoich podatników, może negatywnie wpłynąć na efektywność reformy. Przygotowana przez Ministerstwo Finansów koncepcja reformy administracji podatkowej wymaga jeszcze systemowego dopracowania. Ponadto, do końca nie zostały ustalone koszty, jakie za sobą pociągnie, a przecież jest to jeden z podstawowych elementów każdej reformy.

Literatura

- Koncepcja Transformacji Polskiej Administracji Podatkowej – Raport podsumowujący*, Ministerstwo Finansów, Warszawa, 2011.
- Owsiak S.: *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo naukowe PWN, Warszawa 2005.
- 30 lat urzędów skarbowych w Polsce: Przydałby się szef administracji podatkowej*, „Gazeta Prawna” z 1.02.2013 r.
- Szykuje się rewolucja w urzędach i izbach skarbowych. Będą zwolnienia?* „Gazeta Prawna” z 4.02.2013 r.
- Ustawa z dnia 27 czerwca 2003 r. o utworzeniu Wojewódzkich Kolegiów Skarbowych DzU nr 137, poz. 1302.
- Ustawa z dnia 21 czerwca 1996 r. o urzędach i izbach skarbowych, DzU nr 106, poz 489 z późn. zm. www.mf.gov.pl (22.02.2013).

dr Alicja Kasperowicz-Stępień
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie
Katedra Finansów

Streszczenie

Administracja podatkowa w Polsce składa się z dwóch zasadniczych części:

- terenowych organów administracji rządowej podległej Ministrowi Finansów,
- organów jednostek samorządu terytorialnego.

Wraz z rozwojem instytucji państwa, istotnych przeobrażeń wymaga również administracja podatkowa, której głównym celem jest pobieranie dochodów podatkowych w najbardziej skutecznym, sprawiedliwym i wydajnym sposób.

Celem niniejszego opracowania jest analiza założeń, proponowanej przez Ministerstwo Finansów, reformy administracji podatkowej w Polsce.

THE REFORM OF THE POLISH TAX ADMINISTRATION

Summary

Tax administration in Poland consists of two main parts:

- Local government bodies subordinate to the Minister of Finance,
- Local government bodies.

With the development of state institutions, major transformations also require the tax administration, whose main goal is getting the tax revenue in the most effective, fair and efficient manner.

The purpose of this paper is to analyze the assumptions proposed by the Ministry of Finance, the tax administration reform in Poland.

