

**Dr hab. Piotr Wawrzyk**

**Instytut Europeistyki**

**WDiNP UW**

**Opinia o**  
**ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej**  
**w świetle rozwiązań w europejskich**

Ideą projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, jest zwiększenie efektywności działania administracji skarbowej i celnej, poprzez utworzenie z dwóch obecnie działających administracji (skarbowej i celnej), jednej struktury administracyjnej.

Obecnie administracja rządowa zajmująca się gromadzeniem dochodów budżetowych jest skupiona w trzech niezależnych strukturach:

- administracji podatkowej (16 izb skarbowych oraz 400 urzędów skarbowych),
- Służby Celnej (16 izb celnych, 45 urzędów celnych wraz ze 141 oddziałami celnymi),
- kontroli skarbowej (16 urzędów kontroli skarbowej).

Co w sumie oznacza, że działa 48 jednostek na poziomie regionalnym (izby skarbowe, izby celne, urzędy kontroli skarbowej), którym podlegają dalsze 594 jednostki lokalne (urzędy skarbowe, urzędy celne, oddziały celne oraz oddziały zamiejscowe UKS). Każda jednostka na poziomie regionalnym posiada własny budżet i kadry jak również zarządza majątkiem ruchomym i nieruchomym. Trzeba również pamiętać, że każda z wymienionych służb opracowuje swoje własne kierunki rozwoju, cele strategiczne oraz mierniki ich realizacji.

Rozproszenie i wzajemne powielanie części zadań związanych z procesem poboru należności podatkowych i celnych w ramach poszczególnych służb utrudnia ich spójne i jednolite funkcjonowanie.

Prowadzi to ponadto do paradoksalnych sytuacji, przeprowadzania kontroli przez kolejne z wymienionych służb w tych samych podmiotach, co utrudnia ich funkcjonowanie przez okres kilku lub kilkunastu miesięcy. Nie

służy to, zatem właściwemu działaniu tych podmiotów, co z kolei odbija się na ograniczeniu wpływów podatkowych przez nie odprowadzanych.

Jeżeli zastosujemy kryterium kosztów administracyjnych poboru podatków to w Polsce (1,6%) w porównaniu z takimi krajami jak Irlandia (0,85%, oraz Hiszpania (0,67%) są one znacząco wyższe. Zdaniem ekspertów z Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) jest to najgorszy wynik spośród wszystkich państw należących do Unii Europejskiej. Zgodnie z raportem "Tax Administration 2015" np. w Niemczech współczynnik ten wynosi 1,35 proc., w Czechach - 1,13 proc., a w Wielkiej Brytanii - zaledwie 0,73 proc. Wśród 56 krajów, które bada OECD, wyższy niż w Polsce wskaźnik kosztu poboru podatków występuje jedynie w Japonii (1,7 proc. przychodów) oraz w Arabii Saudyjskiej (1,62 proc.).<sup>1</sup>

Należy też pamiętać o zobowiązaniach wynikających w tym zakresie z członkostwa Polski w Unii Europejskiej. Po pierwsze w zakresie stosowania przepisów unii celnej a po drugie w zakresie wzajemnej pomocy w zwalczaniu przestępstw podatkowych i celnych, jak również umożliwiania przeprowadzania wspólnych, jednoczesnych kontroli, m. in. w formie obecności urzędników administracji podatkowej, kontroli skarbowej i celnej jednego państwa na terytorium innego. Innym istotnym aspektem jest stworzenie struktury, która w sposób efektywny będzie zdolna do realizowania współpracy administracyjnej w zakresie podatków i cel, przekazywania informacji, konieczności posiadania elektronicznych baz danych.

Zaproponowane zasady działania Krajowej Administracji Skarbowej dają gwarancję właściwej realizacji powyższych zadań. Jednakże właściwym wydaje się dodanie w uzasadnieniu projektu, Rozporządzenia (WE) nr 1889/2005 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 października 2005 r. w sprawie kontroli środków pieniężnych wwożonych do Wspólnoty lub wywożonych ze Wspólnoty<sup>2</sup>

Zadania wynikające z tego dokumentu są wymienione w art. 2 ust. 1 brak natomiast odniesienia do tego dokumentu w uzasadnieniu.

Najwięcej wątpliwości, może budzić połączenie w jedną strukturę administracji skarbowej i celnej. Tymczasem jest to model stosowany w innych krajach europejskich.

---

<sup>1</sup> Tax Administration 2015 Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies, <http://www.oecd.org/ctp/administration/tax-administration-23077727.htm> z dnia 10 sierpnia 2016 r.

<sup>2</sup> (Dz.U. L 309 z 25.11.2005, str. 9–12)

W Irlandii struktura ta funkcjonuje pod nazwą Revenue Tax and Customs. The Office of the Revenue Commissioners został powołany przez rząd w 1923 r. Zarząd składa się z trzech komisarzy, z których jeden jest przewodniczącym. Przewodniczący Rady jest również księgowym Urzędu. Jego misja to "Służyć społeczeństwu poprzez odpowiednie i efektywne zbieranie podatków i cła i wdrażanie kontroli celnych."

Struktura organizacyjna ma charakter geograficzny, tzn. biura regionalne są odpowiedzialne za klientów w ich obszarze geograficznym, z wyjątkiem dużych przedsiębiorstw i osób bardzo bogatych, którymi zajmuje się Large Cases Division.

W skład Revenue Tax and Customs wchodzi 16 Divisions, w części dotyczącej dochodów, tworzągo:

- Cztery oddziały regionalne,
- Oddział Dużych Podatników
- Oddział Śledztw i Ścigania Sądowego
- Cztery Oddziały Usług prawnych
- Oddział Planowania
- Oddział Usług I zarządzania zasobami ludzkimi
- Oddział Spraw Korporacyjnych I Celnych
- Oddział Dochodów Prawniczych
- Oddział Informacji, Komunikacji Technologii I Logistyki
- Oddział Generalny

Oddział Spraw Korporacyjnych i Celnych zbiera podatki i cła oraz zapewnia kontrolę na granicach.

Na podobnych zasadach do zaproponowanych w projekcie ustawy o KAS, działa też Administracja celna i podatkowa w Danii (SKAT), która odpowiada za wykonywanie i egzekwowanie prawa podatkowego. Krajowe i zagraniczne przedsiębiorstwa i osoby mogą uzyskać od SKAT doradztwo w zakresie takich zagadnień, jak:

- Podatki bezpośrednie i pośrednie, na przykład podatek dochodowy i VAT
- Cła
- Podatki od rejestracji pojazdów

Podmioty te mają kontakt ze SKAT podczas kontroli ich dokumentacji księgowej, zapasów towarowych, składek podatkowych ich pracowników i innych kwestii. SKAT przeprowadza także kontrole oznakowania placów budowy, na przykład pod kątem nazwy przedsiębiorstwa i numeru w rejestrze RUT.

W Hiszpanii Agencja Podatkowa jest odpowiedzialna za skuteczne stosowanie prowincjonalnych systemów podatkowych i celnych oraz dla innych państwowych administracji publicznych i Unii Europejskiej, które są jej powierzone w zarządzanie przez ustawy lub umowy. Funkcja zintegrowanego zarządzania systemem skarbowym i celnym materializuje się w szerokim zespole działań, wśród których znajdują się następujące elementy:

1. Zarządzanie, kontrola i zbieranie podatków, które należą do państwa (podatek dochodowy od osób fizycznych, osób prawnych podatek dochodowy, podatek dochodowy od nierezydentów, podatek od wartości dodanej i podatków specjalnych).
2. Wypełnianie ważnych funkcji w odniesieniu do dochodów wspólnot autonomicznych i autonomicznych miast, nie tylko dotyczących zarządzania podatkiem dochodowym, ale także innych dochodów z tych społeczności, zarówno za pomocą regulacji prawnych lub przez umowy o współpracy.
3. Zbieranie dochodów w imieniu Unii Europejskiej.
4. Zarządzanie cłami i zwalczanie przemytu.
5. Zbieranie podatków od sektora publicznego w dobrowolnej okresu płatności.
6. Egzekwowanie, dochodów publicznych ze strony Administracji Ogólnej i zależnych organów publicznych.
7. Udział w zwalczaniu niektórych przestępstw, w tym przestępstw przeciwko Skarbowi Publicznemu i wykroczeń związanych z towarami z przemytu.

Misją Agencji Podatkowej jest zachęcanie wszystkich obywateli do wykonywania swoich obowiązków podatkowych. W związku z tym działa w dwóch kierunkach: z jednej strony, świadczenie usług informacyjnych i pomocy dla podatników, w celu zminimalizowania kosztów pośrednich związanych z realizacją zobowiązań podatkowych oraz, z drugiej strony, poprzez wykrywanie i zwalczanie przestępstw podatkowych poprzez działania kontrolne.

W Holandii służba celna wchodzi w skład Administracji Celnej i Podatkowej, która jest częścią Ministerstwa Finansów. Struktura organizacyjna Administracji Celnej i Podatkowej opiera się na:

- Dyrekcji Generalnej Podatków i Cła,
- 12 drużynach policyjnych,
- służbach operacyjnych,

– Centrach: Komunikacji i Informacji, Rozwoju Zawodowego i Komunikacji oraz Rozwoju Procesów i Produktów.

Służba celna w Holandii jest podzielona na 4 obszary geograficzne:

Zadania Administracji Celnej i Podatkowej to:

- pobór podatków,
- ściganie przestępstw fiskalnych, finansowych i gospodarczych,
- wypłacanie należności na opiekę nad dziećmi, system opieki zdrowotnej,
- kontrola towarów importowanych, eksportowanych i w tranzycie.<sup>3</sup>

Brytyjski Departament Dochodu i Ceł jest jednym z najstarszych rządowych departamentów. Mimo licznych przemian w środowisku międzynarodowym, zadania tradycyjnie realizowane przez Departament Dochodu i Ceł pozostają niezmiennie i dotyczą głównie:

- poboru należności celnych i podatkowych,
- kontroli produktów importowanych i eksportowanych,
- w celu ochrony społeczeństwa Wielkiej Brytanii i interesów gospodarczych kraju,
- zapobieganiu i zwalczaniu nielegalnego importu i eksportu towarów nie dopuszczanych i wrażliwych.<sup>4</sup>

Jak widać z przytoczonych przykładów, zaproponowana w projekcie koncepcja nie jest niczym nowym w Europie, a raczej wprost przeciwnie, stanowi element dostosowujący organizację naszych służb podatkowych i celnych do funkcjonujących w innych państwach. Jest też elementem uzupełniającym inne działania, mające zwiększyć ściągalność podatków w Polsce.

### **Kwestie szczegółowe.**

Bardzo ciekawa jest koncepcja powołania (a właściwie przekształcenia) Krajowej Szkoły Skarbowości, której celem jest kształcenie i doskonalenie zawodowe kadr KAS oraz kadr innych jednostek organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych lub przez niego nadzorowanych, w tym urzędu obsługującego tego ministra.

---

<sup>3</sup> Monika Korolewska, Urszula Smółkowska, Joanna Strzelecka, Status i kompetencje służb celnych w 27 krajach Unii Europejskiej, Analizy BAS, nr 12, 2009.

<sup>4</sup> Tamże.

Do jej zadań ma należeć w szczególności:

- 1) realizacja polityki szkoleniowej Szefa Krajowej Administracji Skarbowej;
- 2) koordynowanie działalności szkoleniowej w KAS;
- 3) tworzenie i rozwój systemu szkoleń.

W celu realizacji zadań Szkoła może współpracować z krajowymi i zagranicznymi organizacjami i instytucjami, szkołami i placówkami naukowo-badawczymi.

Podobne struktury działają w innych krajach europejskich. Zaprezentowana koncepcja najbliższa jest tym działającym we Francji lub Austrii.

Trochę inny model funkcjonuje w W. Brytanii, gdzie kształcenie urzędników skarbowych ma bardziej zdecentralizowany charakter.

Niemniej jednak Szkoła jest bardzo nieodzownym elementem działania służb skarbowych. W globalizującej się i modernizującej gospodarce praktycznie, co dzień pojawiają się nowe formy przestępczości, podatkowej. Zatem też urzędnicy zajmujący się zbieraniem dochodów państwa, muszą być nieustannie doksztalcani i szkoleni, aby sprostać tym wyzwaniom. Trzeba jednak pamiętać, że działalność edukacyjna skierowana do urzędników musi mieć specyficzny, ale też poufny charakter. Z wiedzy im przekazywanej nie powinny korzystać osoby zewnętrzne, a sami urzędnicy powinni zachować dla siebie zdobyta wiedzę. Z drugiej jednak strony, Szkoła powinna prowadzić działalność edukacyjną wobec podmiotów zewnętrznych, przede wszystkim dla urzędników samorządowych, urzędników z innych krajów (np. Ukraina, Gruzja), przedsiębiorców. Ta ostatnia grupa odbiorców powinna być edukowana, pod kątem unikania naruszania przepisów, poprzez zwracanie uwagi na problemy występujące w relacjach z urzędnikami podatkowymi.

Najwięcej kontrowersji wzbudza kwestia półrocznego okresu, w którym dotychczasowi funkcjonariusze Służby Celnej, mają otrzymać propozycję zatrudnienia w KAS. Jest to rozwiązanie rzadko stosowane w dotychczasowej praktyce przekształceń administracji w Polsce.

Najbardziej zbliżone jest rozwiązanie zastosowane w ustawie z dnia 23 stycznia 2003 r. o powszechnym ubezpieczeniu w Narodowym Funduszu Zdrowia<sup>5</sup> Artykuł 209 tejże ustawy zawiera zapis, że „Stosunki pracy z

---

<sup>5</sup> Dz.U. 2003 nr 45 poz. 391

pracownikami, o których mowa w art. 208 (regionalnych kas chorych i Branżowej Kasy Chorych dla Służb Mundurowych, wygasają:

- 1) po upływie 3 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy - jeżeli przed upływem 2 miesięcy od dnia wejścia ustawy w życie nie zostaną im zaproponowane nowe warunki pracy lub płacy na dalszy okres, albo
- 2) w razie odmowy przyjęcia nowych warunków pracy lub płacy, o których mowa w pkt 1, przez pracownika w terminie nie późniejszym niż 2 tygodnie przed upływem 3 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy.

Przy czym pracodawca obowiązany jest powiadomić na piśmie pracownika odpowiednio o terminie wygaśnięcia stosunku pracy i o skutkach nieprzyjęcia nowych warunków pracy i płacy.”

Jak zatem można zauważyć,, zapis projektu ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, jest dużo bardziej korzystny dla pracowników. Zawiera, bowiem sześciomiesięczny okres na uregulowanie stosunków pracy, a nie trzy miesiące jak przywołana ustawa o NFZ.

Jest to istotne z dwóch powodów, po pierwsze, ustawa o NFZ, (a zatem także jej art. 209) nie należała do kontrowersyjnych. Po drugie, nie kwestionowały go ani związki zawodowe, ani Sąd Najwyższy (p. Zaś Trybunał Konstytucyjny badający ustawę o NFZ, nie uznał niekonstytucyjności art. 209. Pozytywną opinię na temat ustawy o NFZ, przygotowała Pani Prof. Małgorzata Gersdorf z Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, obecna I Prezes Sądu Najwyższego.

Przywołane argumenty, pozwalają w moim przekonaniu na stwierdzenie, że proponowana ustawa będzie miała pozytywny wpływ na funkcjonowanie administracji podatkowej w Polsce a zatem powinna być jak najszybciej uchwalona.