



MIĘDZYNARODO
WY FUNDUSZ
WALUTOWY

Departament
ds.
Podatkowych



Polska

*Administracja Podatkowa -
Wyzwania Modernizacyjne i
Priorytety Strategiczne*

Styczeń 2015 r.

**Juan Toro, Allan Jensen, Mick Thackray, Maureen
Kidd i Barrie Russell**

MIĘDZYNARODOWY FUNDUSZ WALUTOWY

Departament ds. Podatkowych



POLSKA

ADMINISTRACJA PODATKOWA WYZWANIA MODERNIZACYJNE I PRIORYTETY STRATEGICZNE

Juan Toro, Allan Jensen, Mick Thackray, Maureen Kidd i Barrie Russell

Styczeń 2015 r.

Treść niniejszego raportu stanowi pomoc techniczną udzieloną przez zespół Międzynarodowego Funduszu Walutowego władzom Polski, w odpowiedzi na ich wniosek o pomoc techniczną. Niniejszy raport (w całości lub częściowo), lub jego streszczenia, mogą być ujawniane przez MFW Dyrektorom Wykonawczym MFW i członkom jego kadry, a także innym agencjom lub instytucjom rządowym odbiorców pomocy technicznej (TA) oraz, na życzenie, pracownikom Banku Światowego i innym dostawcom pomocy technicznej i darczyńcom posiadającym uzasadniony interes, o ile odbiorca TA nie wyrazi sprzeciwu wobec takiego szczególnego ujawnienia (patrz: Wytyczne Operacyjne w sprawie Rozpowszechniania Informacji o Pomocy Technicznej - <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2009/040609.pdf>).

Ujawnienie niniejszego raportu (w całości lub częściowo), lub jego streszczeń, stronom poza MFW innym niż agencje lub instytucje rządowe odbiorców pomocy technicznej, pracownicy Banku Światowego i inni dostawcy pomocy technicznej i darczyńcy posiadający uzasadniony interes, wymaga jednoznacznej zgody odbiorcy TA oraz Departamentu ds. Podatkowych MFW.

Spis treści	Strona
Skróty i Akronimy	v
Wprowadzenie	vi
Streszczenie.....	1
I. Trendy w zakresie poboru podatków i wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników.	4
A. Pobór podatków w Polsce w porównaniu z krajami UE.....	4
B. Skuteczność poboru podatku od towarów i usług w Polsce.....	4
C. Analiza przychodów podatkowych i efektywności.....	9
II. Aktualne inicjatywy modernizacyjne.....	12
III. Reforma instytucjonalna dla administracji podatkowej.....	13
A. Organizacja i zarządzanie w nowoczesnej administracji podatkowej	13
B. Aspekty organizacyjne w administracji podatkowej w Polsce	14
C. Zagadnienie z zakresu zarządzania w administracji podatkowej w Polsce	18
D. Przyszłe działania dla administracji podatkowej w Polsce	22
IV. Zarządzanie podstawową działalnością podatkową	25
A. Usprawnienie zarządzania przez Centralę działalnością podatkową.....	26
B. Kontrola Podatkowa	29
C. Obsługa Podatnika.....	33
D. Zarządzanie Dużymi Podatnikami	35
E. Zalecenia.....	37
V. Zarządzanie ryzykami w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych	38
A. Wprowadzenie	38
B. Nowy model wypełniania obowiązków podatkowych do wdrożenia w skali średnioterminowej	39
C. Inicjatywy do natychmiastowego wdrożenia w zakresie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych	40
D. Zalecenia	45
Tabele	
1. Pobór podatków w 2012 r. jako procent PKB w wybranych krajach UE.....	4
2. Stratyfikacja podatników i główny punkt koncentracji kontroli, 2013.....	36
Zestawienia	
1. Wydajność poboru podatku od towarów i usług w Polsce (2012).....	5
2. Pobór podatków w Polsce w latach 2006-2013	6
3. Luka podatkowa od towarów i usług w Państwach Członkowskich UE w latach 2009-2012	6
4. Zaległości podatkowe w latach 2010–2013	7
5. Aktualna organizacja administracji podatkowej	15

Pola

1. Podsumowanie kluczowych zaleceń.....	3
2. Inicjatywy modernizacyjne Ministerstwa Finansów w zakresie administracji podatkowej .	12
3. Cechy nowoczesnej administracji podatkowej w zakresie organizacji i zarządzania	14
4. Jednostki administracji podatkowej bezpośrednio podległe Podsekretarzowi Stanu	16
5. Cechy Służby Administracji Podatkowej	22
6. Scenariusze: z i bez utworzenia Służby Administracji Podatkowej	25
7. Główne zagadnienia w zakresie podstawowej działalności podatkowej.....	26
8. Rola Centrali w zarządzaniu działalnością operacyjną.....	28
9. Podatnicy należący do populacji Dużych Podatników	35
10. Przykładowe wskaźniki ryzyka dla Dużych Podatników	37
11. Ilustracja typowych projektów poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych opartych na podejściu branżowym	43
12. Potencjalne oparte na ryzyku podejście do sprawdzania zwrotów VAT.....	44

Załączniki

1. Wskaźniki efektywności administracji podatkowej.....	46
2. Mierzenie efektywności na poziomie izby skarbowej i urzędu skarbowego.....	50
3. Miary na poziomie centralnym	51
4. Role i zakresy odpowiedzialności dla proponowanych Komitetów ds. Zarządzania.....	52
5. Orientacyjna organizacja oparta na funkcjach	54
6. Problemy dla wybranych podstawowych procesów biznesowych	55
7. Wdrożenie nowoczesnego modelu Zarządzania Ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych.....	62
8. Zmniejszanie ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych wynikających z działalności nierejestrowanej	66

Tabele w Załącznikach

A1.1. Aktywność rejestracyjna w Polsce w 2013 r	46
A1.2. Wypełnianie obowiązków podatkowych w zakresie składania deklaracji w Polsce w latach 2010-2013.....	46
A1.3. Wypełnianie obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT w Polsce w latach 2010-2013	47
A1.4. Zaległości jako procent poboru podatków 2011-2013.....	47
A1.5. Kontrole przeprowadzone przez administrację podatkową w latach 2011-2013	47
A1.6. Wyniki kontroli w latach 2011-2013	48
A1.7. Wyniki kontroli dla podatników innych niż LTO urzędów skarbowych w latach 2011-2013	48
A1.8. Odwołania w latach 2012–2013.....	49
A3.1. Miary efektywności dla izb skarbowych	51
A4.1. Role i zakresy odpowiedzialności dla Komitetów ds. Zarządzania TAS	53

SKRÓTY I AKRONIMY

CEO	Dyrektor Generalny
CEZRF	Centrum Edukacji Zawodowej Resortu Finansów
CIT	Podatek dochodowy od osób prawnych
CRM	Zarządzanie ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych
DG	Dyrektor Generalny
KE	Komisja Europejska
FAD	Departament ds. Podatkowych (MFW)
HQ	Centrala
HR	Zasoby Ludzkie
IT	Technologia Informacyjna
LTO	Urząd Skarbowy ds. Dużych Podatników
MG	Ministerstwo Gospodarki
MF	Ministerstwo Finansów
MS	Ministerstwo Sprawiedliwości
NAP	Krajowy Plan Działań
NIP	Numer Identyfikacji Podatkowej
OECD	Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju
PESEL	Powszechny Elektroniczny System Ewidencji Ludności
PIT	Podatek dochodowy od osób fizycznych
PLN	Złoty polski
PwC	Pricewaterhouse Coopers
RA-GAP	Program Analizy Luki w Zarządzaniu Przychodami (pochodzący z FAD)
RMU	Jednostka zarządzania ryzykiem
SSC	Składka na ubezpieczenie społeczne
TAS	Służby Administracji Podatkowej
TAXUD	Dyrekcja Generalna ds. Podatków i Unii Celnej, Komisja Europejska
VAT	Podatek od towarów i usług

WPROWADZENIE

W odpowiedzi na wniosek Pana Jacka Kapicy, Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów (MF), misja pomocy technicznej Departamentu ds. Podatkowych (FAD) odwiedziła Warszawę w okresie 12–25 listopada 2014 r. w celu przedstawienia zaleceń dla Ministerstwa Finansów w wybranych obszarach strategii modernizacji administracji podatkowej. Misji przewodniczył Pan Juan Toro (Zastępca Dyrektora, FAD), a w skład misji wchodził Panowie Allan Jensen, Michael Thackray (reprezentujący FAD), Barrie Russell, oraz Pani Maureen Kidd (występujący jako eksperci zewnętrzni FAD).

Głównym celem misji było przeprowadzenie szerokiej analizy administracji podatkowej oraz przedstawienie zaleceń mających na celu usprawnienie jej efektywności i skuteczności. W szczególności, misja skoncentrowała się na określeniu, czy administracja podatkowa posiada: (1) odpowiednie struktury zarządzania i struktury organizacyjne; (2) efektywne podejście do zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych; (3) silne procesy biznesowe i skuteczne metody wyznaczania celów operacyjnych i mierzenia realizacji tych celów; oraz (4) odpowiednie podejście to opracowania, zarządzania i wdrażania strategii modernizacji administracji podatkowej.

Odbyły się spotkania z Panem Jackiem Kapicą i Panem Januszem Janowskim (Dyrektorem Departamentu Administracji Podatkowej w MF) oraz zastępcami dyrektora i urzędnikami wyższego szczebla w Departamencie Administracji Podatkowej oraz dyrektorami kluczowych departamentów w MF. Misja odwiedziła Urząd Skarbowy Warszawa - Mokotów, Pierwszy Mazowiecki Urząd Skarbowy oraz Urząd Kontroli Skarbowej, wszystkie zlokalizowane w Warszawie. Misja przeprowadziła również spotkania z przedstawicielami sektora prywatnego, firmami księgowymi i stowarzyszeniami z sektora prywatnego.

Niniejszy raport, który został zweryfikowany przez centralę MFW i uwzględnia uwagi organów władzy, stanowi ostateczną wersję memorandum przekazanego odpowiednim organom w listopadzie 2014 r. Składa się ze Streszczenia i następujących pięciu części: (I) Trendy w zakresie poboru podatków i wypełniania obowiązków podatkowych; (II) Aktualne inicjatywy modernizacyjne; (III) Reforma instytucjonalna dla Administracji Podatkowej; (IV) Zarządzanie podstawową działalnością podatkową; oraz (V) Zarządzanie Ryzykami w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych.

Misja wyraża swoją wdzięczność za doskonałe wsparcie i współpracę pracowników Ministerstwa Finansów podczas pobytu misji w Warszawie.

STRESZCZENIE

Niniejszy raport zawiera zalecenia dotyczące modernizacji administracji podatkowej w Polsce. Raport odnosi się do wybranych problemów dotyczących (1) reformy instytucjonalnej administracji podatkowej; (2) kierowania i realizacji podstawowej działalności administracji podatkowej, w tym, dla największych podatników; oraz (3) podejścia do zarządzania ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych. W celu określenia kontekstu, raport w pierwszej kolejności omawia wydajność w zakresie poboru głównych podatków w ostatnich latach oraz podejście do modernizacji administracji podatkowej.

Wydajność w zakresie poboru podatków pogorszyła się istotnie podczas kryzysu i nie uległa poprawie. Łączna wydajność poboru podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT), podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) oraz podatku od towarów i usług (VAT) w Polsce osiągnęła wysokość około 16 punktów PKB w 2008 r. i spadła do 14 punktów w 2009 r. Przez kilka lat wydajność poboru podatków była stabilna, ale w 2013 r. spadła do 13,1 punktów; projekcja na rok 2014 wynosi 13,5 punktów PKB. Te słabe wyniki wydajności są sprzeczne z wynikami innych krajów w Europie, w których poziom poboru podatków w stosunku do PKB powrócił do poziomów odnotowanych przed kryzysem. Pogorszyło się również wypełnianie obowiązków podatkowych. Zgodnie z wynikami badania publikowanego ostatnio przez Komisję Europejską (KE), unikanie płacenia VAT, głównego podatku w Polsce, wzrosło z 18 procent potencjalnego poboru VAT w 2010 r. do 25 procent w 2012 r.

W celu poprawy wydajności i skuteczności administracji podatkowej, MF zainicjowało kilka inicjatyw. Reformy instytucjonalne obejmowały: wzmocnienie bezpośredniej podległości lokalnych urzędów skarbowych w stosunku do izb skarbowych (na poziomie wojewódzkim), konsolidację wsparcia administracyjnego dla izb skarbowych, zwiększenie ukierunkowania na obsługę podatnika, rozwijanie kompetencji w wyspecjalizowanych ośrodkach, wzmocnienie ram zarządzania i odpowiedzialności oraz reorganizację systemów technologii informatycznych (IT). W zakresie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych, zmiany miały na celu wzmocnienie podejścia opartego na ryzyku, usprawnienie planowania i monitoringu, standaryzację podstawowych operacji oraz rozwijanie narzędzi wsparcia IT.

Większość inicjatyw zmierza w prawidłowym kierunku, ale nie stanowi części spójnej i nadrzędnej strategii modernizacji dla administracji podatkowej i nie odnosi się do słabości strukturalnych. Pomimo aktualnych inicjatyw, organizacja administracji podatkowej w Polsce pozostaje rozdrobniona zarówno na poziomie centralnym i operacyjnym. Aktualnie opracowywany projekt ustawy o administracji podatkowej utrzymuje podział obowiązków za administrację podatkową pomiędzy kilka departamentów w MF. Z tego względu, na podstawie tej ustawy nie powstanie jedna centrala (HQ) funkcjonująca jako właściciel działalności administracji podatkowej w całym kraju. Rozdrobnienie będzie również utrzymane na poziomie operacyjnym, ponieważ szesnaście izb skarbowych zachowa odrębny status organizacyjny. Niezbędna jest głębsza reforma instytucjonalna.

Sformułowanie i systematyczne wdrażanie spójnej strategii modernizacyjnej jest niezbędne w celu osiągnięcia niezbędnej sprawności i skuteczności. Strategia musi określić wizję dla administracji podatkowej na 5-10 lat od dnia dzisiejszego oraz ustalić priorytety inicjatyw dotyczących reform, które mogą potencjalnie pomóc w osiągnięciu przełomu w zakresie wydajności. Podczas formułowania

strategii modernizacji, należy opracować świeży obraz aktualnego stanu i docelowego stanu administracji podatkowej oraz zidentyfikować szanse i ograniczenia.

Utworzenie jednej, ujednocionej, krajowej administracji podatkowej powinno być kluczowym komponentem strategii modernizacji. Skuteczna kontrola systemu podatkowego w Polsce będzie nadal problematyczna, jeśli strategia modernizacji nie będzie dotyczyć najistotniejszej słabości strukturalnej: braku ujednocionej krajowej administracji podatkowej. Rozdrobniona struktura organizacyjna oraz brak jednego szefa administracji podatkowej powoduje rozmycie odpowiedzialności i skomplikowany łańcuch dowodzenia oraz powoduje, że skuteczne zarządzanie administracją podatkową jest zbyt złożone. Ogranicza to poważnie szansę osiągnięcia poprawy wydajności i skuteczności administracji podatkowej. W związku z powyższym, utworzenie krajowej administracji podatkowej jest sprawą zasadniczą.

Do momentu utworzenia jednolitej administracji podatkowej, należy podjąć priorytetowe działania w celu poprawy wydajności i skuteczności administracji podatkowej.

Powołanie uprawnionego lidera programu modernizacji, wspieranego przez komitet ds. reform na wysokim szczeblu. Skala programu reform podatkowych w Polsce wymaga zaangażowania politycznego i trwałego wsparcia. W celu wprowadzenia zarządzania ponad granicami departamentów w MF oraz stymulowania zmian niezbędnych do wdrożenia strategii modernizacji, niezbędny będzie silny lider programu posiadający odpowiednie uprawnienia. Ustalenia dotyczące zarządzania reformą powinny być istotnie wzmocnione, w tym, poprzez powołanie specjalnego zespołu ds. programu reformy.

Wzmocnienie zarówno administracji podatkowej na poziomie centralnym jak i podstawowych funkcji biznesowych. Skuteczne administracje podatkowe przeznaczają co najmniej pięć procent łącznych zasobów kadrowych w celu wypełniania funkcji na poziomie centrali (HQ). Zatrudnienie w Centrali w Polsce znacząco odbiega od tego wskaźnika i kwestia ta powinna być niezwłocznie rozwiązana. Podstawowe funkcje biznesowe powinny być również niezwłocznie wzmocnione.

Rozwiązanie problemu spadku przychodów podatkowych, w szczególności dla VAT i CIT. Należy niezwłocznie podjąć działania w celu uruchomienia skoordynowanych projektów dotyczących wypełniania obowiązków podatkowych dla branż wysokiego ryzyka, zidentyfikowanych w Krajowym Planie Działań, opracować nadrzędną strategię dotyczącą działalności niezarejestrowanej oraz skonsolidować analizę ryzyka VAT, z wykorzystaniem krajowych baz danych zawierających dane o poszczególnych podatnikach oraz znacznie szerszy zakres danych zewnętrznych. Dla CIT, powinny zostać podjęte skoordynowane kontrole faktycznie dużych podatników, wybranych centralnie i w oparciu o ryzyko.

Poprawa zarządzania ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych. Pełna odpowiedzialność za wszystkie kontrole i dochodzenia związane z podatkami powinny być skonsolidowane w jednym departamencie MF, podlegającym Podsekretarzowi Stanu odpowiedzialnemu za zarządzanie przychodami - podatkami i cłem. Zasoby służące do przeprowadzania kontroli w terenie powinny być przegrupowane w celu utworzenia zespołów na poziomie wojewódzkim i należy znieść ograniczenia związane z właściwością geograficzną. Należy podjąć wczesne działania w celu utworzenia rzeczywistego Urzędu Skarbowego ds. Dużych Podatników (LTO) odpowiedzialnego za zarządzanie wypełnianiem obowiązków podatkowych przez największych 1.000 podatników,

którzy są odpowiedzialni za 50 procent przychodów podatkowych. Wszystkie funkcje obsługi podatnika powinny być skonsolidowane pod nadzorem jednego lidera i należy opracować kompleksową strategię obsługi podatnika. W skali średnioterminowej, administracja podatkowa powinna przejść transformację z podejścia kompleksowego do zarządzania ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych.

Kluczowe zalecenia misji podsumowano w Polu 1.

Pole 1 Podsumowanie kluczowych zaleceń

Zbudowanie nowej wizji dla administracji podatkowej w Polsce - powinno być zakończone na początku 2015 r.

- Sformułowanie *kompleksowej strategii modernizacji administracji podatkowej* - określenie wizji, jak administracja podatkowa powinna wyglądać za pięć lat. Kluczowym celem powinno być utworzenie *ujednoliconej Krajowej Administracji Podatkowej*, jako jednego podmiotu (centrala i poziomy operacyjne), podległego MF i odpowiedzialnego za wszystkie sprawy związane z administracją podatkową w Polsce.
- Powołanie lidera ds. modernizacji (i zespołu pomocniczego), z pełnymi uprawnieniami w zakresie opracowania i wdrożenia strategii. Ten lider mógłby zostać szefem Służb Administracji Podatkowej (TAS) po ich utworzeniu.
- Powołanie rządowego komitetu ds. reformy na wysokim szczeblu, w celu wspierania wdrażania strategii.

Wzmocnienie różnych inicjatyw w celu osiągnięcia postępów dotyczących programu modernizacji - ustalenie priorytetów inicjatyw, które pozwolą na osiągnięcie przełomu w poprawie wydajności, wspierających ujednoliconą administrację podatkową.

- **Pogłębienie reformy instytucjonalnej**
 - Niezwłoczne określenie ról w departamentach zajmujących się sprawami administracji podatkowej w MF w celu stworzenia 'hipotetycznej' jednej centrali (HQ).
 - Zwiększenie liczebności zespołu przeznaczonego do wypełniania funkcji HQ, w celu osiągnięcia nie mniej niż 5 procent łącznej liczby pracowników w administracji podatkowej, w skali średnioterminowej.
 - Wzmocnienie zarządzania, zwłaszcza w zakresie realizacji funkcji HQ, poprzez tworzenie komitetów ds. zarządzania w kluczowych obszarach.
 - Przeprowadzenie przeglądu w celu usunięcia przeszkód prawnych utrudniających wprowadzenie bardziej wydajnej i skutecznej administracji podatkowej do połowy 2015 r.
 - Zainicjowanie programu w celu dalszej konsolidacji funkcji i przeniesienia ich z urzędów skarbowych na poziom regionalny. W skali średnioterminowej, ten program powinien uwzględniać racjonalizację dużej liczby urzędów skarbowych.
- **Usprawnienie zarządzania kluczową działalnością podatkową**
 - Niezwłoczne określenie ról, odpowiedzialności i zwierzchnictwa służbowego dla podstawowych funkcji podatkowych i wdrożenie standardowego pomiaru wydajności we wszystkich departamentach.
 - Konsolidacja odpowiedzialności za kontrole i dochodzenia podatkowe w jednym departamencie w ciągu roku 2015.
 - Zainicjowanie procesu zwiększania kadry przeprowadzającej kontrole w celu osiągnięcia poziomu 25 procent łącznej liczby pracowników do końca 2015 r.
- **Wzmocnienie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników**
 - Podjęcie pilnych działań w celu zamknięcia luki VAT poprzez opracowanie (1) projektów dotyczących wypełniania obowiązków podatkowych dla konkretnych branż; oraz (2) strategii dotyczącej szarej strefy gospodarki, wspieranej przez udoskonaloną analizę przychodów i ryzyka.
 - Pilne utworzenie jednego/wyspecjalizowanego LTO dla 1.000 największych podatników, skupiającego się *tylko* na podatkach krajowych.
 - Przyjęcie bardziej strategicznego podejścia poprzez opracowanie zindywidualizowanych strategii zarządzania ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych i, stwarzanym przez różne segmenty podatników.

I. TRENDY W ZAKRESIE POBORU PODATKÓW I WYPEŁNIANIA OBOWIĄZKÓW PODATKOWYCH PRZEZ PODATNIKÓW

1. Niniejszy rozdział przedstawia analizę efektywności poboru podatków w ramach odpowiedzialności administracji podatkowej w Polsce.¹

A. Pobór podatków w Polsce w porównaniu z krajami UE

2. **Poziom poboru podatków w Polsce, wyrażony jako procent PKB jest niższy niż w większych państwach członkowskich UE.** Tabela 1 ilustruje pobór trzech głównych podatków przez administrację podatkową w Polsce w wybranych średnich i dużych państwach członkowskich UE w 2012 r. - podatek akcyzowy i składki na ubezpieczenie społeczne (SSC) w Polsce nie są pobierane przez administrację podatkową, lecz, odpowiednio, przez urzędy celne i administrację SSC (ZUS). W Polsce przychody podatkowe są niższe niż w podobnych krajach regionu. Podobnie jak w przypadku krajów sąsiednich, które przystąpiły do UE w ciągu ostatniej dekady, VAT stanowi największy udział w podatku pobieranym w Polsce, z wyjątkiem pobierania składek na ubezpieczenie społeczne (SSC). Poziom podatku akcyzowego pobieranego w Polsce wynosi 3,7 procent PKB i mieści się w zakresie typowym dla dużych krajów UE, podobnie jak pobór SSC, osiągający poziom 13,0 procent PKB.

Tabela 1. Pobór podatków w 2012 r. jako procent PKB w wybranych krajach UE

Kraj	PIT	CIT	VAT	PIT+CIT+VAT	Akcyza	SSC	Inne Podatki	Przychody podatkowe
Bułgaria	3,1	2,0	9,2	14,3				
Republika Czeska	3,8	3,6	7,3	14,7	4,0	15,6	1,2	35,5
Francja	8,2	2,5	7,0	17,7	3,5	17,0	7,1	45,3
Niemcy	9,6	1,8	7,3	18,7	3,0	14,4	1,5	37,6
Węgry	5,3	1,3	9,7	16,3	4,9	12,7	5,0	38,9
Włochy	12,1	2,9	6,1	21,1	3,9	13,5	5,9	44,4
Rumunia	5,9	2,2	8,2	16,3				
Republika Słowacka	2,7	2,5	6,0	11,2	3,0	12,4	1,9	28,5
Hiszpania	7,4	2,2	5,4	15,0	2,7	11,8	3,4	32,9
Zjednoczone Królestwo	9,7	2,9	7,4	20,0	3,7	6,8	4,7	35,2
Polska	4,5	2,1	7,1	13,7	3,7	13,0	2,6	33,0

Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych MFW; Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) - Statystyka Przychodów - tabele porównawcze oraz Eurostat.

B. Skuteczność poboru podatku od towarów i usług w Polsce

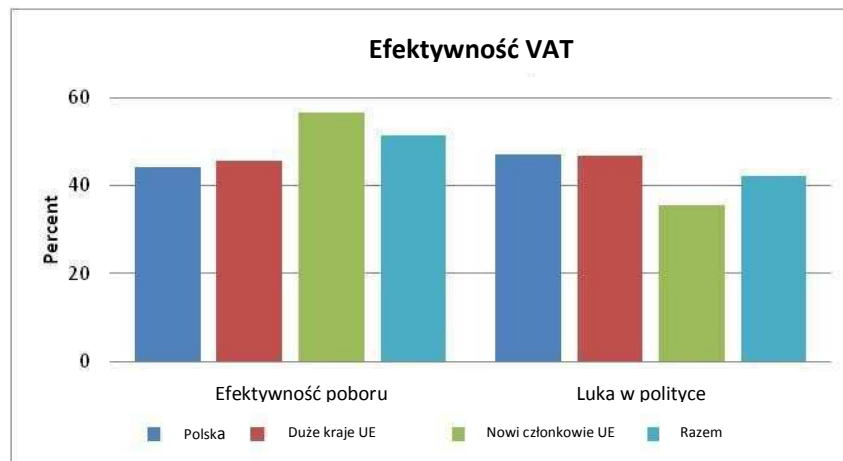
3. **Skuteczność poboru podatku VAT w Polsce jest niższa niż w sąsiednich krajach, które przystąpiły do UE w tym samym okresie.** C-wydajność² jest wskaźnikiem powszechnie stosowanym

¹ Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT), podatek dochodowy od osób prawnych (CIT) i podatek od towarów i usług (VAT).

² C-wydajność jest definiowana jako stosunek wpływów z VAT do ostatecznej konsumpcji i inwestycji rządowych, podzielonych łącznie przez główną stawkę VAT. Dalsza dyskusja na ten temat znajduje się w publikacji "Anatomia VAT", Michael Keen, MFW 2013.

jako miara wydajności poboru VAT w różnych krajach. Miara ta sugeruje, że Polska pobiera mniej potencjalnego VAT niż inne kraje w Europie - patrz: Rysunek 1. Jednakże, na obserwowaną C-wydajność mają wpływ nie tylko straty wynikające z niewypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, ale również udział stawek obniżonych i stawki zerowej oraz zwolnień - powszechnie nazywanych 'luką w polityce'. W przypadku Polski, luka w polityce jest stosunkowo wysoka, co jest częściowo przyczyną stosunkowo niskiej odnotowywanej c-wydajności. Wyższa luka w polityce ma wpływ na zarządzanie wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników, poprzez stworzenie bardziej kompleksowych ram polityki, którymi muszą się zająć administracje podatkowe.

Rysunek 1. Wydajność poboru podatku od towarów i usług w Polsce (2012)



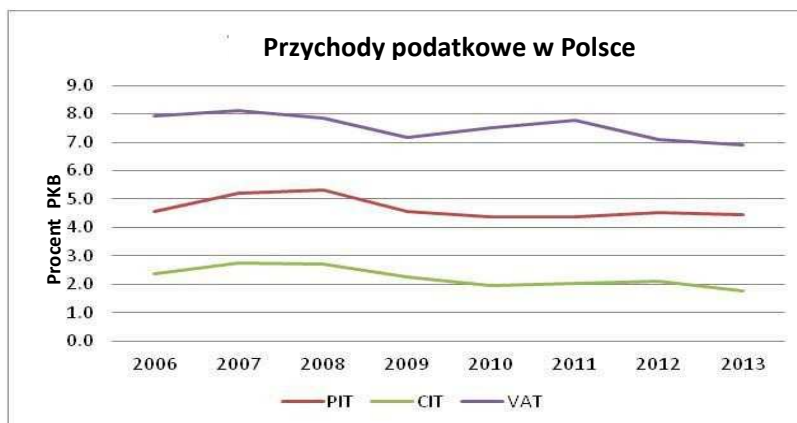
Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych MFV.

4. **Pomimo wzrostu stawek VAT w 2011 r., wpływy netto z VAT w Polsce znacząco spadły od roku 2007.** Jest to problem, ponieważ VAT jest największym podatkiem w Polsce (z wyłączeniem SSC). Podobnie jak w innych średniej wielkości i dużych krajach Europy Wschodniej, które przystąpiły do UE w okresie od 2004 r. (Bułgaria, Republika Czeska, Węgry, Rumunia i Słowacja), wpływy z VAT w Polsce silnie wzrosły około roku 2004, ale następnie spadły w okresie kryzysu finansowego 2008/2009. Jednakże, o ile wpływy z VAT w krajach sąsiadujących poprawiły się po roku 2009 i osiągnęły poziomy notowane przed kryzysem, w przypadku Polski, następował ich dalszy spadek. Pomimo wzrostu stawek VAT w 2011 r., są one w tej chwili o 1,2 punktów procentowych PKB niższe, stanowiąc 15 procent przychodów z VAT, w porównaniu z ich najwyższym poziomem z roku 2007 (Rysunek 2). Spadek ten nastąpił pomimo wzrostu stawek VAT w Polsce o jeden punkt procentowy w 2011 r., co wskazuje, że podatek pobierany jako część podstawy oprocentowania VAT nadal spadał.

5. **Przychody z CIT jako procent PKB w Polsce również spadały od 2008 r.** (patrz: Rysunek 2). Spadek procentowy poziomu pobieranego podatku CIT jest większy niż spadek pobieranego podatku VAT i wynosi 33 procent, co stanowi równowartość 0,9 procent PKB od roku 2007. Jednakże, w skali średnioterminowej, przychody z CIT są ogólnie bardziej zmienne niż przychody z VAT (ponieważ zyski są zazwyczaj bardziej zmienne niż konsumpcja). Ponadto, spadek odnotowany w Polsce

wystąpił również w innych krajach europejskich. Pomimo wszystko, trwający spadek w zakresie podatku CIT jest znaczący i może wskazywać na potencjalny wzrost ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników.

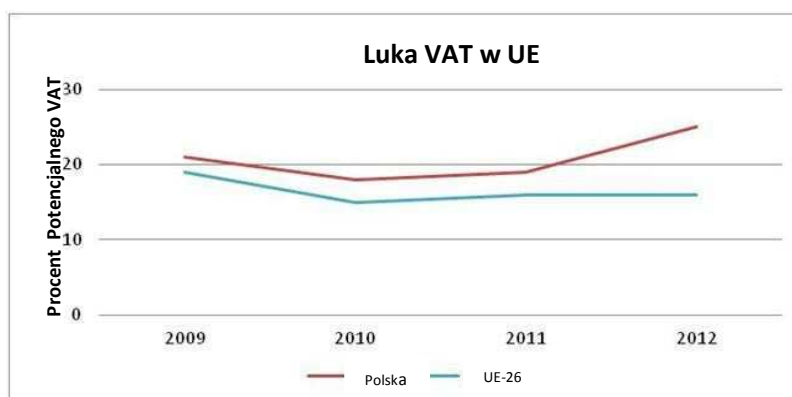
Rysunek 2. Pobór podatków w Polsce w latach 2006-2013



Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Eurostat.

6. **Niezależne badanie dotyczące unikania płacenia podatku VAT w państwach członkowskich, zlecone przez Komisję Europejską (KE)³, wykazało silny wzrost luki podatkowej VAT w Polsce.** Badanie wykazało, że luka VAT w Polsce wzrosła od 9 procent potencjalnych zobowiązań w 2005 r. do 24 procent w 2012 r. - patrz Rysunek 3. Wyniki te są spójne zarówno z raportem PricewaterhouseCoopers (PwC) (poniżej), jak i spadkiem przychodów z VAT.

Rysunek 3. Luka podatkowa od towarów i usług w Państwach Członkowskich UE w latach 2009–2012



Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie badania KE-CASE.

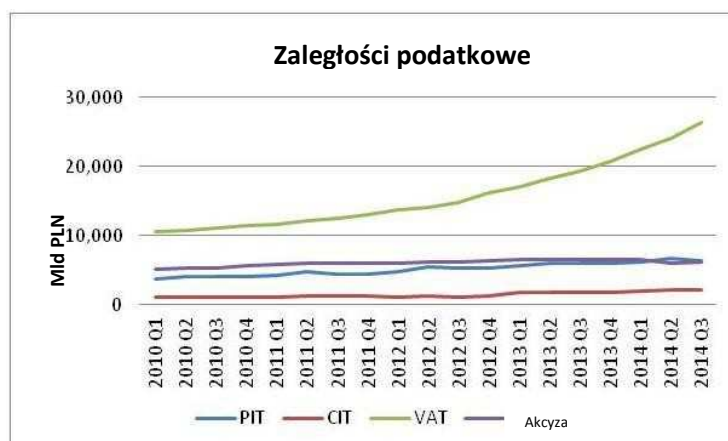
³ "Raport z 2012 r. Aktualizujący badanie mające na celu kwantyfikację i analizę luki VAT w 27 Państwach Członkowskich UE", Centrum Badań Społecznych i Ekonomicznych (CASE) dla Dyrekcji Generalnej ds. Podatków i Unii Celnej (TAXUD), 2014, TAXUD/2013/DE/321 FWC Nr TAXUD/2010/CC/10.

7. **Ostatni raport poświęcony szczegółowo Polsce stwierdza również wzrost unikania VAT w Polsce od roku 2007.** Raport przygotowany przez PwC⁴ został początkowo zleony przez firmę z sektora prywatnego zaniepokojoną rosnącą przestępczością na rynku metali w Polsce. Raport ten został udostępniony MF i opublikowany. Zgodnie z nim, stwierdzono wzrost luki w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników w odniesieniu do VAT w Polsce z zakresu 7,1–23,7 mld PLN (0,6–2 procent PKB) w 2007 r. do 36,4–58,5 mld PLN (2,3–3,7 procent PKB) w 2012 r. Wzrost ten jest spójny z zaobserwowanym spadkiem przychodów z VAT w stosunku do PKB.

8. **Raport PwC stwierdza, że nadużycia związane z podatkiem VAT w Polsce były zasadniczym elementem wzrostu luki podatkowej VAT.** Dowody tej tezy zawarte w raporcie obejmowały powtarzające się akty oskarżenia w dochodzeniach dotyczących nadużyć VAT, sugerujące, że problem ten dotyczy kilku branż, oraz raporty KE na temat endemicznych oszustw w zakresie wyłudzenia VAT w całej UE. W szczególności, w raporcie stwierdzono, że oszustwa 'karuzelowe' polegające na wyłudzeniu VAT, bardzo szkodliwy wariant oszustw wewnątrzspółnotowych typu „znikający podatnik”, który wykorzystuje przepisy UE dotyczące wewnątrzspółnotowego obrotu towarów, były zwłaszcza obecne w następujących branżach: złom metalowy, stal konstrukcyjna, paliwa, produkty elektroniczne (telefony komórkowe, części komputerowe), produkty rolne (oleje, cukier), przemysł drzewny.

9. **Spadek przychodów netto z podatku VAT wynika w większości ze wzrostu zwrotów podatku, przy zmniejszeniu wpłat przez rosnące zaległości niezapłaconego podatku VAT** (Rysunek 4). Poziom zwrotu podatku VAT zwiększył się w ostatnich latach bardziej niż wpłaty VAT brutto, wzrastając o 37 procent od 2010 do 2013 r., w porównaniu z 16-procentowym wzrostem płatności brutto w tym samym okresie. Skutkiem tych trendów jest strata około 12 mld PLN, co stanowi równowartość około 11 procent pobieranego podatku VAT netto w 2010 r. Kwota zwrotów podatku również wzrosła, z 1,6 mln w 2011 r. do 1,8 mln w 2013 r., co stanowi wzrost o 16 procent.

Rysunek 4. Zaległości podatkowe w latach 2010–2013



Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

⁴ 'Straty Skarbu Państwa w VAT maj 2013 roku,' PricewaterhouseCoopers, 2013.

10. **Ogólnie, dostępne dowody sugerują, że w ostatnich latach gwałtownie wzrosła luka w zakresie obowiązku przestrzegania przepisów podatkowych dotyczących VAT, prawdopodobnie z powodu dużego wzrostu liczby przypadków oszustw typu „znikający podatnik”.** W obu powyższych badaniach oszacowano lukę w podatku VAT poprzez porównanie faktycznego poziomu poboru podatku VAT z szacowanym potencjalnym poziomem poboru, z zastosowaniem metodologii, która uwzględnia skład PKB i aktualne ramy polityki podatkowej. Metodologia ta opiera się na podejściu podobnym do zastosowanego przez FAD w jego Programie Analizy Luki Zarządzania Przychodami (RA-GAP).⁵ Jednakże, metodologia ta dostarcza tylko sumaryczne dane szacunkowe na temat luki. Program RA-GAP określa bardziej rozbudowane oszacowanie luki, w tym poprzez identyfikację przyczyn luki, do których mogą wówczas odnosić się działania w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników. W tym kontekście, jednoczesny wzrost zwrotów podatku jak i zaległości VAT wskazuje na istnienie ryzyka silnego wzrostu liczby oszustw typu „znikający podatnik”.⁶ Takie nadużycia stanowią nie tylko endemiczne ryzyko w systemach VAT UE, ale są coraz częściej opisywane w wynikach działań w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników i oceny ryzyka przez Departament Administracji Podatkowej, Departament Kontroli Skarbowej i Departament Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier.

Skuteczność działalności podatkowej

11. **Wydaje się, że wskaźniki efektywności działalności administracji podatkowej oznaczają również pogorszenie poziomu wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników.** Szczegółowe wskaźniki przedstawiono w Załączniku 1.

12. **W Polsce występuje duża liczba podatników.** W Polsce istnieje ponad 20 milionów płatników podatku, z których większość stanowią podatnicy PIT - wszyscy podatnicy PIT mają obowiązek rejestracji i składania deklaracji podatkowych. Nowe rejestracje i wyrejestrowanie odbywają się ogólnie zgodnie z normami demograficznymi dla Europy. Liczba podatników kontrolowanych przez LTO jest bardzo duża, co omówiono w dalszej części niniejszego raportu.

13. **Problemem jest opóźnione składanie deklaracji PIT i CIT, ale liczba nieskładanych deklaracji podatkowych jest stosunkowo niska.** Dane dostarczane przez Departament Administracji Podatkowej MF wykazują wysokie, chociaż stosunkowo stabilne, wskaźniki składania deklaracji PIT i CIT w okresie 2010-2013, wynoszące 25-30 procent. Wskaźnik deklaracji VAT składanych z opóźnieniem jest niższy i wynosi około 15 procent, ale wysoka liczba deklaracji VAT zawierających wnioski o zwrot podatku, zaniża ten wskaźnik (doświadczenie międzynarodowe

⁵ RA-GAP jest usługą FAD w zakresie pomocy technicznej, mającą na celu wspieranie monitorowania wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników poprzez analizę luki podatkowej. RA-GAP mierzy potencjalne przychody, porównuje je z faktycznymi przychodami i analizuje różnice. Mierzenie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników stwarza podstawy do poprawy efektywności pozyskiwania przychodów, promowania uczciwości wśród podatników oraz budowy zaufania do systemu podatkowego. Dla krajów, w których dostępne są kompleksowe dane statystyczne, dla całej luki podatkowej przedstawiane są dane szacunkowe, z podziałem na lukę wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, lukę w polityce, lukę w poborze podatku i lukę w ustalaniu wysokości podatku. Luka jest również klasyfikowana według sektorów działalności i wielkości podatników i identyfikowane są czynniki przyczyniające się do powstania luki.

⁶ Większość wariantów oszustw typu „znikający podatnik” w zakresie VAT powoduje wzrost wniosków o zwrot podatku i poziomu zaległości podatkowych. Zwroty są generowane, ponieważ operatorzy popełniający nadużycia zabiegają o uznanie podatku naliczonego w stosunku do podatku należnego deklarowanego przez powiązanych podatników, którzy znikają przed dokonaniem jakichkolwiek płatności, generując zaległości niezapłaconego podatku VAT.

sugeruje, że wnioski o zwrot podatku są rzadko składane z opóźnieniem). Wskaźnik niezłożonych deklaracji dla wszystkich trzech podatków jest o wiele niższy i wynosi około 5 procent.

14. **Zaległości z tytułu niezapłaconych podatków wzrosły dla wszystkich czterech głównych typów podatków od 2011 r., przy szczególnie silnym wzroście zaległości podatku VAT.** Jak wspomniano powyżej, wzrost zaległości w zakresie podatku VAT w ostatnich latach był znacznie silniejszy niż w przypadku podatków PIT i CIT (Rysunek 4) pobranych przez administrację podatkową. Wzrost zaległości podatku akcyzowego (za który odpowiada Służba Celna) jest stosunkowo niski. Łącznie zaległości wzrosły z 9,2 procent poboru w 2011 r. do 13,8 procent w 2013 r. Większość tego wzrostu pochodziła z zaległości w podatku VAT, które zwiększyły się z 14,0 procent do 22,4 procent, co mogłoby wskazywać na szeroko rozpowszechnione oszustwa typu „znikający podatnik”. Odpisy z tytułu nieściągalnych zaległości są niskie; łącznie poniżej 1 procenta poboru dla wszystkich podatków. O ile oznacza to silny nacisk na kontrolę odpisów przez Departament Administracji Podatkowej w MF, możliwe jest również, że wzrost zadłużenia jako procent poboru podatków częściowo odzwierciedla rosnące poziomy nieściągalnych długów, które powinny być faktycznie odpisane. Istnieją również pewne dowody takiego stanu rzeczy w odniesieniu do podziału długów (statystyczny załącznik 1, Tabela 14) w ramach danych dostarczonych misji przez Departament Administracji Podatkowej.

15. **Poziom kontroli w administracji podatkowej wzrósł od 2011 do 2013 r., jednakże, ścigalność jest nieznana.** Łącznie, liczba kontroli spadła z 123.000 w 2011 r., do 93.000 w 2013 r. Jednakże, łączne dodatkowo zidentyfikowane podatki zwiększyły się z 1,1 mld PLN do 2,2 mld PLN, a większość tego wzrostu nastąpiła w 2013 r., kiedy poziom naliczania podatku w wyniku kontroli uległ prawie podwojeniu. Może to sugerować bardziej efektywne ukierunkowanie kontroli i/lub bardziej skuteczne kontrole, jednakże, istnieje ryzyko, że poprawa poziomu dodatkowego naliczania podatku jest również wynikiem wzrostu przypadków niewypełniania obowiązków podatkowych przez podatników i może być głównie związana z nieściągalnym podatkiem naliczonym. Większość wzrostu dodatkowych podatków zidentyfikowanych w ramach kontroli wynika z kontroli podatników, którzy nie są kontrolowani przez LTO. Istnieje prawdopodobieństwo, że gwałtowny wzrost poziomu dodatkowych podatków w 2013 r. wynika ze stosunkowo niskiej liczby bardzo dużych przypadków, ponieważ zarówno procent kontroli z wynikami i liczba kontroli w zasadzie nie uległy zmianie.

16. **Około 40 procent odwołań podatników w Polsce rozpatrywanych jest pozytywnie.** Całkowita liczba odwołań wyniosła około 15.000, zarówno w 2012 i w 2013 r., z czego około 40 procent zostało rozpatrzone pozytywnie, w tym około połowa na poziomie postępowania sądowego. Całkowita liczba odwołań wzrosła o około 20 procent od 2012 r. do 2013 r.

C. Analiza przychodów podatkowych i efektywności

17. **Administracja podatkowa w Polsce ustanowiła dużą liczbę wskaźników efektywności dla lokalnych urzędów skarbowych i izb skarbowych.** Wskaźniki efektywności uzgodnione

⁷ W szerokim ujęciu, izby skarbowe są biurami regionalnymi, które zarządzają szeregiem lokalnych urzędów skarbowych i wyspecjalizowanych biur. Są one szerzej omówione w Części 2.

pomiędzy lokalnymi urzędami skarbowymi i izbami skarbowymi oraz Departamentem Administracji Podatkowej w MF są opisane w Załączniku 2. Te wskaźniki efektywności są omówione szczegółowo w Części 3, ale warto zauważyć, że istnieje około 90 wskaźników regionalnych, w porównaniu z tylko 13 wskaźnikami centralnymi.

18. **Wskaźniki łącznych wpływów, zaległości i wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników są monitorowane i raportowane wewnątrz w ramach MF przez różne departamenty.** Jednostka Analiz i Sprawozdawczości Departamentu Administracji Podatkowej w MF odpowiada za kwartalne opracowanie wskaźników efektywności na podstawie łącznych sumarycznych danych wprowadzonych przez lokalne urzędy skarbowe i izby skarbowe do centralnego magazynu danych. Jednostka ta nie ma bezpośredniego dostępu do danych mikro-podatników, za wyjątkiem przypadków zaległości podatkowych. Departamenty polityki podatkowej MF⁸ wykorzystują również dane i analizy dostarczane przez jednostkę Analiz i Sprawozdawczości w celu oceny oddziaływania polityki. Departament Budżetu Państwa MF sporządza miesięczne raporty z postępów w zakresie wpływów podatkowych w porównaniu z prognozami budżetowymi, w celu ich publikacji na stronie internetowej Ministerstwa. Departament Polityki Makroekonomicznej MF sporządza prognozy budżetowe i monitoruje miesięczny pobór podatków w odniesieniu do tych prognoz, w konsultacji z departamentami polityki podatkowej, dla celów sprawozdawczości wewnętrznej. Departament ten uzgadnia również roczne wyniki z prognozami dla Sejmu i sporządza roczne raporty w zakresie Programu Konwergencji dla KE. Poza tymi raportami, Departament Kontroli Skarbowej MF otrzymuje miesięczne zbiorcze deklaracje VAT z własnego magazynu danych, z wykorzystaniem danych pobieranych z baz danych lokalnych urzędów skarbowych i izb skarbowych.

19. **Monitorowanie i zgłaszanie nadrzędnych wskaźników przychodów w ramach MF jest rozdrobnione.** Każdy z departamentów zaangażowanych w monitorowanie trendów w zakresie przychodów podlega innemu podsekretarzowi stanu, co oznacza, że ich odpowiednie analizy nie są łączone do momentu, aż docierają one na poziom ministra. Stwarza to nie tylko ryzyko przeprowadzenia sprzecznych analiz, ale również powstania luk w zakresie nadrzędnych systemów sprawozdawczości.

20. **Istnieje potrzeba bardziej strategicznego przeglądu poboru podatków i ryzyk podatkowych w ramach MF.** W celu zapewnienia bardziej spójnego przeglądu poboru podatków i ryzyk podatkowych, za sprawozdawczość w zakresie poboru podatków i analizowanie postępów w stosunku do prognoz powinna odpowiadać jedna jednostka organizacyjna. Taka jednostka musi ściśle współpracować z jednostkami operacyjnymi Departamentu Administracji Podatkowej w MF oraz innych departamentów pracujących w obszarze podatków, w celu umożliwienia monitorowania głównych ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, zmian operacyjnych i jednorazowych dużych wpłat lub zwrotów, poza ryzykiem ekonomicznym i innymi ryzykami związanymi z podstawą opodatkowania.

21. **Uwzględniając aktualną skalę ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych w odniesieniu do podatku VAT, istnieje potrzeba bardziej strategicznego podejścia do pozycji wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, aktualizowanego miesięcznie.** Powinien istnieć proces miesięcznej analizy ryzyka dla VAT, obejmujący zarówno analityków i ekspertów operacyjnych, w celu analizowania prawdopodobnych postępów w zakresie luki VAT w czasie rzeczywistym oraz weryfikacji szczegółowej serii czasowej deklaracji podatkowych oraz danych płatniczych dla określonych segmentów podatników, dla potencjalnych zmian poziomu wypełniania obowiązków podatkowych,

⁸Departamenty: Podatku od Towarów i Usług, Podatku Dochodowego i Polityki Podatkowej.

umożliwiający podjęcie terminowej i odpowiedniej reakcji strategicznej, potencjalnie na poziomie krajowym, w zależności od potrzeb. Taka seria czasowa powinna obejmować segregowane dane na temat należnego i naliczonego podatku VAT, podatku należnego i podatku naliczonego, które są krytycznymi wskaźnikami zmian składu podstawy opodatkowania, nie tylko dla celów monitorowania ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, ale bardziej ogólnie, dla celów prognozowania. Aktualnie, te składniki VAT są zawarte w deklaracjach podatkowych, ale nie są wprowadzane do centralnego magazynu danych.

22. **Analitycy przychodów w Departamencie Administracji Podatkowej muszą mieć bezpośredni dostęp do danych z deklaracji i danych płatności dla poszczególnych podatników umieszczonych w analitycznych bazach danych.** Aktualnie, magazyn danych wykorzystywany przez Departament Administracji Podatkowej w MF zawiera głównie sumaryczne dane podatników, wprowadzane miesięcznie i pochodzące z lokalnych urzędów skarbowych i izb skarbowych. Wyjątkiem są przypadki zaległości podatkowych, które są wprowadzane na poziomie mikro. Pomimo, iż można wystąpić o przekazanie szczegółów poszczególnych podatników przez właściwe urzędy skarbowe, brak szczegółowych danych w magazynie poważnie ogranicza zakres analizy na poziomie centralnym, zarówno dla celów prognozowania i sprawozdawczości oraz dla celów krajowych analiz ryzyka. Taka zdecentralizowana baza danych umożliwiłaby również opracowanie wskaźników efektywności w celu oceny względnej wydajności poszczególnych jednostek operacyjnych. Departament Administracji Podatkowej uznaje to ograniczenie i planuje rozpoczęcie konsolidacji 400 indywidualnych baz danych i utworzenie jednej krajowej bazy danych w czerwcu 2015 r. - począwszy od podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilno-prawnych i zryczałtowanego podatku dochodowego w formie "Karty podatkowej". Taka konsolidacja musi być określona w taki sposób, aby powstała relacyjna baza danych, która może być wykorzystana do eksploracji danych i technik systematycznej analizy ryzyka.

Zalecenia

- Połączyć analizę przychodów, aktualnie podlegającą oddzielnej sprawozdawczości, w ramach jednego raportu dla administracji podatkowej.
- Utworzyć krajową bazę danych dotyczących deklaracji i płatności dla podatników na poziomie mikro (w szczególności dla podatku VAT) dla celów scentralizowanej eksploracji danych, analizy ryzyka oraz analizy przychodów i luki podatkowej.
- Podjąć natychmiastowe kroki w celu rozwiązania problemów w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych w odniesieniu do głównych podatków - w kolejnych rozdziałach omówiono konkretne działania i przedstawiono zalecenia.

II. AKTUALNE INICJATYWY MODERNIZACYJNE

23. **MF podjęło szereg inicjatyw modernizacyjnych w celu poprawy wydajności i skuteczności administracji podatkowej.** Pole 2 przedstawia te inicjatywy i wykazuje dążenie do rozwiązania problemów dotyczących zarówno instytucji i zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników, które ograniczały postępy w przeszłości. Te inicjatywy są dobrze ukierunkowane, ale nie są częścią jakiegokolwiek strategicznego podejścia do modernizacji.

Pole 2. Inicjatywy modernizacyjne Ministerstwa Finansów w zakresie administracji podatkowej

Wzmocnienie instytucjonalne

- Wdrożenie strategii transformacji - silnie skoncentrowanej na technologii informatycznej.
- Wzmocnienie relacji w zakresie podległości urzędów skarbowych w stosunku do izb skarbowych.
- Konsolidacja wsparcia administracyjnego.
- Większa koncentracja na obsłudze.
- Rozwijanie wyspecjalizowanych ośrodków kompetencji.
- Wzmocnienie zarządzania i odpowiedzialności.

Wzmocnienie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników

- Wzmocnienie podejścia opartego na ryzyku.
- Udoskonalenie planowania i monitoringu.
- Standaryzacja podstawowych operacji.
- Wzmocnienie wsparcia IT w celu obsługi i zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników.

24. **Nie istnieje spójna i nadrzędna strategia dla administracji podatkowej.** Pomyślnie reformy zazwyczaj rozpoczynają się od kompleksowej oceny elementów, które powinny być poprawione i zrozumienia najlepszego sposobu osiągnięcia takich usprawnień. Wzajemne powiązania pomiędzy inicjatywami modernizacyjnymi mogą być zidentyfikowane i właściwie zarządzane. W przypadku braku spójnej strategii modernizacyjnej, trudne będzie określenie priorytetów i podjęcie decyzji dotyczących zasobów, jeśli istnieje sprzeczność priorytetów, a wydajność i skuteczność będą ulotne.

25. **Opracowanie strategii modernizacyjnej powinno stać się niezwłocznie priorytetem.** Strategia transformacji ma już prawie dwa lata, a dokument koncentrował się głównie na zmianach w obszarze technologii informacyjnej. W tej chwili nadszedł czas aktualizacji tego podejścia i opracowania wizji dla administracji podatkowej w Polsce. Wiele krajów zaangażowanych w modernizację wybiera horyzont pięcioletni. W tym przypadku, mogłaby być opracowana strategia do roku 2020, która skoncentrowałaby się na ustaleniu priorytetów inicjatyw stwarzających potencjał osiągnięcia przełomu w zakresie wydajności. W celu dobrego wykonania tego zadania, należy jasno opisać stan aktualny i stan końcowy, szanse, ograniczenia i zidentyfikowane ryzyka.

26. **Niniejszy raport, pod wieloma względami, przedstawia mapę drogową reform.** Przedstawione zalecenia dotyczące reform instytucjonalnych, podstawowych procesów biznesowych i zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników stwarzają stabilną podstawę dla dyskusji i powinny być uwzględniona w strategii modernizacyjnej.

III. REFORMA INSTYTUCJONALNA DLA ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

27. **Niniejszy rozdział analizuje zmiany instytucjonalne zachodzące w administracji podatkowej i zawiera opinię dotyczącą usprawnienia ścieżki reform instytucjonalnych.** Rozdział dotyczy wybranych problemów w zakresie (i) organizacji; (ii) zarządzania, administrowania i odpowiedzialności; oraz (iii) zalecanego dalszego postępowania. W celu stworzenia kontekstu dla analizy, w pierwszej kolejności omówiono cechy nowoczesnej organizacji i rozwiązań w zakresie zarządzania dla administracji podatkowej.

A. Organizacja i zarządzanie w nowoczesnej administracji podatkowej

28. **Reformy instytucjonalne pozwalają administracjom podatkowym usprawnić organizację i zarządzanie, w celu lepszej realizacji ich misji.** Kluczowe aspekty reformy instytucjonalnej obejmują właściwą organizację (na poziomie centralnym i operacyjnym), modernizację planowania strategicznego i operacyjnego oraz zarządzania wydajnością, prawidłowe zarządzanie budżetem i zasobami ludzkimi oraz rozwijanie umiejętności siły roboczej. Zarządzanie dotyczy sposobu zarządzania, kierowania organizacją oraz rozliczania z osiągnięcia celów strategicznych i operacyjnych. Sprawą krytyczną jest zapewnienie dostępności ram zarządzania, z jasnym podziałem odpowiedzialności w zakresie zarządzania i kompetencji w całej organizacji, co sprzyja sprawnemu i skutecznemu zarządzaniu systemem podatkowym, w sposób przejrzysty, w wyeliminowaniem korupcji i ingerencji politycznej. A zatem, reforma instytucjonalna pomaga w stworzeniu właściwych warunków dla wydajnej i skutecznej realizacji codziennej działalności oraz wspierania programu reform, który dotyczy większości administracji podatkowych.

29. **Model organizacji i zarządzania powinien opierać się na nowoczesnych podstawach, w celu wspierania skuteczności operacyjnej, maksymalizacji dobrowolnego wypełniania zobowiązań podatkowych i promowania dobrego klimatu inwestycyjnego.** W oparciu o uwagi techniczne MFW dotyczące organizacji i zarządzania oraz Strategii Podatkowej UE (ang. 'fiscal blueprint'), Pole 3 określa kluczowe cechy organizacji i zarządzania nowoczesnej administracji podatkowej.

Pole 3. Cechy nowoczesnej administracji podatkowej w zakresie organizacji i zarządzania

Organizacja

- Jest ujednoczona z wszystkimi krytycznymi funkcjami w ramach jednej organizacji.
- Istnieje silna centrala, która kieruje działalnością i nadzoruje ją.
- Istnieje uporządkowana sieć biur terenowych; ograniczona liczba urzędów, która odzwierciedla zastosowanie nowoczesnych procesów i wykorzystuje intensywne zastosowanie technologii.
- Organizacja koncentruje się na głównych funkcjach administracji podatkowej (np. obsługa, zeznania podatkowe, kontrole i pobór podatków), a nie na typach podatków.
- Podejście do zarządzania podatnikami jest podzielone według kategorii, w celu uzyskania większej efektywności – duże, średnie, małe i mikro.

Zarządzanie

- Istnieje jeden uprawniony szef administracji podatkowej, który posiada kompetencje w zakresie delegowania uprawnień w ramach całej organizacji.
- Istnieje jasny łańcuch poleceń centrali, kierowanych do urzędów regionalnych i do urzędów lokalnych.
- Organizacja opiera się na stabilnych podstawach prawnych w celu zapewnienia właściwej administracji i egzekwowania wypełniania obowiązków podatkowych.
- Organizacja ponosi odpowiedzialność za swoją działalność i zarządzanie oraz regularną ocenę wydajności.
- Organizacja wykorzystuje nowoczesne techniki zarządzania, w tym podejście do strategicznego zarządzania w zakresie kierowania organizacją, posiada jasną misję, wizję i wartości oraz zorganizowane komitety zarządzające wyższego szczebla.
- Organizacja posiada wdrożone struktury i procesy w celu identyfikacji i zarządzania ryzykiem wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników.
- Organizacja posiada wystarczającą autonomię w dziedzinie zasobów ludzkich (HR) w celu zarządzania większością aspektów HR i wypełniania potrzeb administracji podatkowej.
- Organizacja posiada odpowiednie zasoby.
- Organizacja posiada kontrolę nad zarządzaniem własną technologią organizacyjną - pełna kontrola wszystkich aspektów wsparcia IT dla administracji podatkowej.

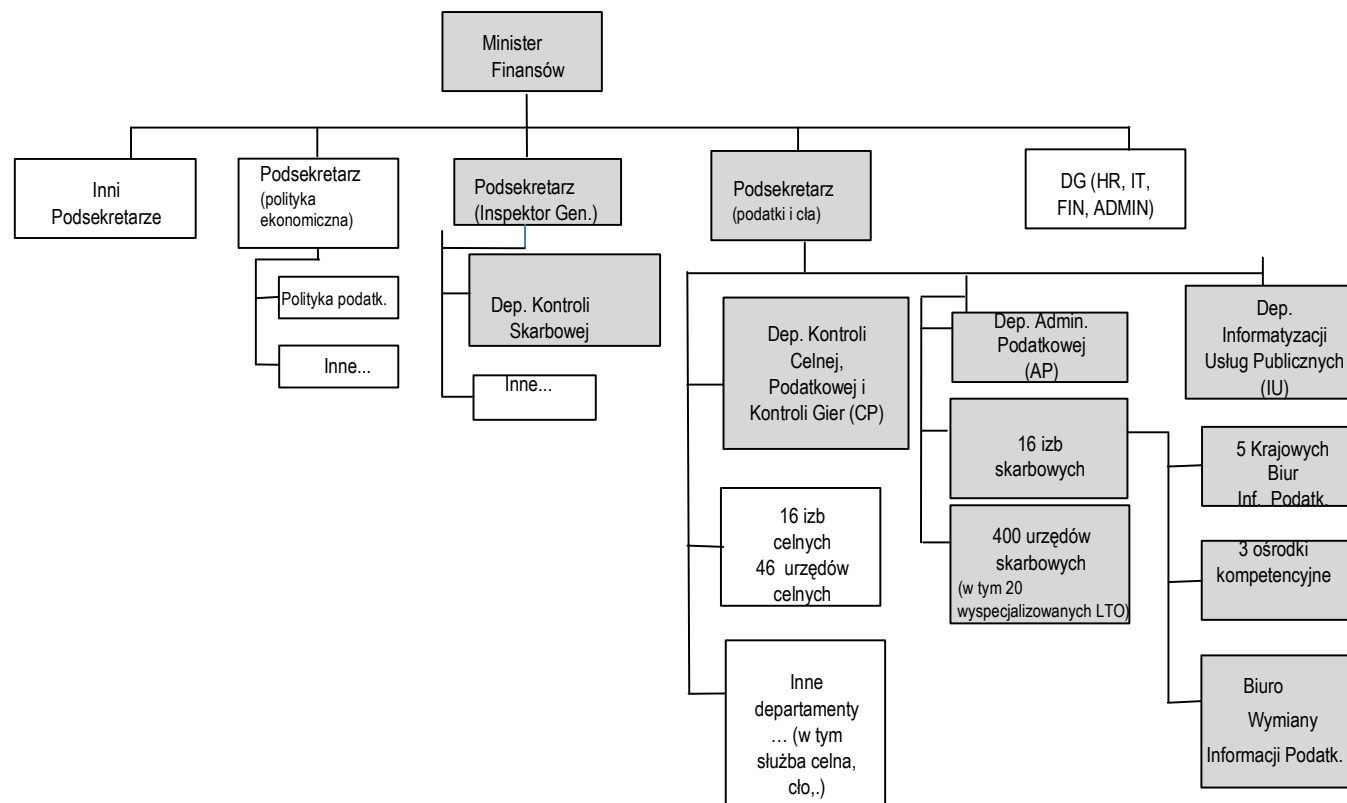
B. Aspekty organizacyjne w administracji podatkowej w Polsce

30. **Aktualna organizacja administracji podatkowej w Polsce obejmuje kilka jednostek w MF (na poziomie centralnym), izby skarbowe i urzędy skarbowe.** Rysunek 5 ilustruje aktualną sytuację.

31. **Wiele, ale nie wszystkie kluczowe funkcje administracji podatkowej podlegają jednemu Podsekretarzowi w MF.** Biuro tego Podsekretarza Stanu ma szeroki zakres odpowiedzialności za podmioty przychodowe (podatki i cła, a także gry hazardowe). W odniesieniu do *administracji podatkowej*, istnieją dosłownie dziesiątki bezpośrednich podwładnych, opisanych w Polu 4. W administrację podatkową zaangażowanych jest 40.000 pracowników, w tym prawie 99 procent w urzędach operacyjnych.

Rysunek 5. Polska: Aktualna organizacja administracji podatkowej

(Szare pola oznaczają jednostki odpowiedzialne za administrację podatkową)



Pole 4. Jednostki administracji podatkowej bezpośrednio podległe Podsekretarzowi Stanu

- Jeden *Departament Administracji Podatkowej*, który koordynuje, ale nie zarządza i nie nadzoruje administracji podatkowej i wdrażania przepisów podatkowych.
- Jeden *Departament Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier*, który koordynuje działania w ramach analizy ryzyka i kontroli podatkowej.
- Szesnaście izb skarbowych (podobnych do biur regionalnych i 380 urzędów skarbowych, które podlegają poprzez izby skarbowe, ale mają odrębny status organizacyjny, są uznawane jako odrębni pracodawcy i zarządzają swoimi własnymi wymaganiami w zakresie zasobów ludzkich).
- Dwadzieścia wyspecjalizowanych urzędów skarbowych, które są opisane jako LTO, ale w rzeczywistości są również odpowiedzialne za administrację małych i średnich podatników.
- Pięć centrów informacji podatkowej, które zajmują się interpretacją i orzecznictwem (zarówno ogólnymi jak i prywatnymi orzeczeniami zamawianymi przez podatników).
- Trzy ośrodki kompetencyjne (ds. poboru podatków, administracyjnych postępowań egzekucyjnych i analizy ryzyka) w celu opracowania i udzielania zaleceń dla izb i urzędów skarbowych, działających jako centra doskonałości. Nie będą one odpowiedzialne za standaryzację lub spójność działalności. Te jednostki są powiązane z izbą skarbową pod względem zasobów, ale podlegają bezpośrednio podsekretarzowi stanu.
- Jedno biuro wymiany informacji podatkowych, które zajmuje się wszystkimi międzynarodowymi wnioskami o wymianę informacji podatkowych, w tym weryfikacją transakcji handlowych z innymi państwami członkowskimi UE.

32. **W odniesieniu do administracji celnej, Podsekretarz Stanu ma podobny zakres odpowiedzialności.** Obejmuje on 16 izb celnych i 46 urzędów celnych, a także departamenty ceł, służby celnej i podatku akcyzowego.

33. **Podsekretarz Stanu ma szereg innych obowiązków niezwiązanych z administrowaniem przychodami.** Obejmują one odpowiedzialność za komputeryzację dla całej służby publicznej oraz za zarządzanie centrum edukacji MF.

Problemy

34. **Administracja podatkowa jest rozdrobniona.** Nie istnieje jedna i ujednoczona organizacja odpowiedzialna za całość administracji podatkowej lub tylko za administrację podatkową. Aktualny Departament Administracji Podatkowej w MF nie jest ujednoczoną służbą podatkową i nie reprezentuje centrali administracji podatkowej - zajmuje się tylko koordynacją lub działa jako pośrednik pomiędzy Podsekretarzem, a izbami i urzędami skarbowymi i innymi jednostkami specjalistycznymi. Jak zilustrowano na Rysunku 5, nie mniej niż 11 różnych punktów w MF jest zaangażowanych w administrację podatkową na pewnym poziomie. O ile Podsekretarz sprawuje nadzór nad większością z nich, nie jest to ujednoczona administracja podatkowa. Kontrole, kluczowa funkcja administracji podatkowej, są częściowo prowadzone przez departament podległy innemu Podsekretarzowi Stanu w MF - Departamentowi Kontroli Skarbowej. Rozmycie odpowiedzialności za administrację podatkową jest mylące dla podatników i zwiększa ich koszt prowadzenia działalności.

35. **Zakres kontroli dla Podsekretarza Stanu (podatki, cła, gry hazardowe i kilka obowiązków niezwiązanych ze sprawami administrowania przychodami) jest ogromny.** Liczba bezpośrednich podwładnych jest wyraźnym wyzwaniem i jest kompleksowa, a odpowiedzialność na wysokim szczeblu

poniżej poziomu Podsekretarza staje się rozproszona. Aktualnie, Podsekretarz zarządza prawie 60 bezpośrednio podległymi jednostkami, w tym odpowiada za cła, podatek akcyzowy i przepisy dotyczące gier hazardowych oraz różne inne funkcje, które nie są powiązane ze sprawami administracji przychodów. Ma to wpływ na organizację administracji podatkowej na poziomie centralnym, gdzie powinny być realizowane funkcje centrali.

36. **Funkcja Centrali jest praktycznie nieobecna.** Podobnie jak w każdej dużej firmie, jedna część organizacji jest przeznaczona do opracowywania programów i procedur, nadzorowania wdrażania poprzez biura terenowe, monitorowania wyników oraz zapewniania właściwej alokacji zasobów. Centrala powinna działać jak mózg administracji podatkowej, stale skupiając się na podstawowych obszarach działalności, tj. rejestracja i obsługa, płatności i przetwarzanie płatności, wypełnianie obowiązków podatkowych przez podatników, kontrola, egzekucja komornicza, polityka i prawodawstwo oraz odwołania. Rozdrobnienie kilku jednostek na poziomie centralnym w MF, zajmujących się sprawami administracji podatkowej, oraz szeroki zakres odpowiedzialności Podsekretarza Stanu przekłada się w praktyce na brak ujednoczonej centrali, realizującej funkcje centrali. O ile jakiegokolwiek z tych funkcji występują, są one ograniczone, rozproszone i oparte na zatrudnieniu poniżej 1 procenta całkowitych zasobów. Ośrodki kompetencyjne próbują wypełniać tę lukę w niewielkim zakresie, ale nie są one przeznaczone do realizacji pełnych funkcji centrali. Administracje podatkowe przeznaczają stosunkowo niewielką część swoich zasobów na działania, które są ogólnie opisywane jako funkcje centrali, ale jest ona znacznie większa niż aktualna alokacja zasobów w przypadku Polski (patrz podrozdział D). W rozdziale IV szczegółowo omówiono znaczenie centrali, ponieważ dotyczy ono szczególnie podstawowych procesów biznesowych.

37. **Nie istnieje jedna organizacja IT przeznaczona na potrzeby administracji podatkowej.** Kolejnym przykładem jest rozdrobnienie w zakresie technologii informacyjnej (IT); odpowiedzialność za ten obszar podzielona jest pomiędzy pięć różnych jednostek MF, z udziałem dwóch Podsekretarzy Stanu i jednego Dyrektora Generalnego. Aktualnie, IT odgrywa znaczącą rolę w definiowaniu modelu i realizacji procesu administracji podatkowej. Uwzględniając skalę wsparcia IT dla działań administracji podatkowej, praktyka międzynarodowa skoncentrowała się na całkowitej kontroli zasobów IT przez administracje podatkowe - obejmuje to zarówno oprogramowanie i sprzęt. Jest to szczególnie istotne w odniesieniu do korzystania z Internetu dla potrzeb realizacji zadań administracji podatkowej, w celu zapewnienia wysokiej jakości usług on-line i szybkiej reakcji na ryzyka.

38. **Sieć placówek terenowych jest zbyt duża.** 400 urzędów skarbowych nadzorowanych przez 16 izb skarbowych jest wyraźnie niespójna z ideą bardziej wydajnej administracji podatkowej,⁹ w której innowacje IT zredukowały lub wyeliminowały potrzebę zgłaszania się podatników w fizycznym urzędzie. W przypadku

⁹ W stosunku do swojego GNI (dochodu narodowego brutto), Polska ma najwyższą liczbę urzędów lokalnych (400) spośród dużych państw członkowskich UE (Francja, Niemcy, Włochy, Hiszpania i Zjednoczone Królestwo). Na przykład, zarówno Hiszpania i Zjednoczone Królestwo mają tylko około 200 urzędów lokalnych, pomimo, że ich gospodarki są znacznie większe. W stosunku do ludności dużych państw członkowskich, tylko Francja ma większą liczbę urzędów lokalnych (1500). O ile koszty pobierania przychodów i ogólne koszty administracji jako procent PKB są w Polsce podobne jak w innych dużych krajach, wydaje się, że duża liczba urzędów lokalnych w Polsce nie ma pozytywnego wpływu na zgodność z przepisami - badanie KE-CASE dotyczące luk podatku VAT w UE stwierdza, że luka VAT w Polsce w 2012 r. wyniosła 25 procent, w porównaniu do średniej dla dużych państw członkowskich, która wynosi 17 procent.

Polski, wszystkie podstawowe funkcje biznesowe są aktualnie realizowane we wszystkich urzędach i nie istnieje konsolidacja funkcji wymagających specjalistycznych umiejętności w ramach wybranych urzędów.

39. **LTO nie koncentrują się na największych podatnikach.** 20 LTO obsługuje mieszanych podatników, którzy nie reprezentują najważniejszych podatników w Polsce. Kwestia ta omówiona jest bardziej szczegółowo w Części IV.

C. Zagadnienia z zakresu zarządzania w administracji podatkowej w Polsce

40. **Ustawa o administracji podatkowej jest w trakcie opracowania.** Stworzy ona pojęcie prawne „administracji podatkowej” oraz stanowisko szefa administracji podatkowej. Jednakże, w chwili obecnej nie ma intencji utworzenia ujednoczonej struktury organizacji, odpowiedzialnej za wszystkie aspekty administracji podatkowej. Na przykład, izby skarbowe zatrzymują swój odrębny status pracodawcy - patrz poniżej. Projekt aktu prawnego obejmuje rolę izb i urzędów skarbowych, zawiera niektóre postanowienia dotyczące HR (np. rekrutacja), jurysdykcji terytorialnej, współpracy z innymi poziomami rządu i koncentruje się na obsłudze podatnika. Trwają prace nad projektem ustawy i władze oczekują, że ustawa wejdzie w życie na początku 2016 r.

41. **Trwa opracowanie funkcji w zakresie planowania i monitorowania.** Cele do wdrożenia przez izby i urzędy skarbowe są wyznaczane przez jednostki związane z administracją podatkową w MF. Opracowywane są roczne plany działań i zespoły pracownicze współpracują w zakresie zapewnienia wypełnienia celów i sporządzany jest również plan ograniczenia ryzyka. Cele urzędów skarbowych są monitorowane na zasadach miesięcznych.¹⁰

42. **Planowane są zmiany sposobu zarządzania czynnościami podatkowymi.** Rola nadzorcza i koordynacyjna izb skarbowych w odniesieniu do urzędów skarbowych została wzmocniona w styczniu 2015 r. Zmiana ustawy o urzędach i izbach skarbowych (1996) zlikwiduje odrębny status prawny i status pracodawcy, jaki posiadają urzędy skarbowe i skonsoliduje te role na poziomie izby skarbowej. Oczekuje się, że ta zmiana wejdzie w życie w kwietniu 2015 r., kiedy izby skarbowe przejmą wszystkie funkcje pomocnicze w zakresie zasobów ludzkich (HR) i inne funkcje administracyjne dla urzędów. Obejmie to przeniesienie 2.228 pracowników urzędów skarbowych, którzy realizują takie funkcje pomocnicze i w oczekiwaniu na tą zmianę wprowadzono zamrożenie zatrudnienia.

43. **Komitety ds. zarządzania, powszechne w większości nowoczesnych administracji podatkowych, nie są w pełni utworzone.** Działa komitet wykonawczy na szczeblu wysokiego kierownictwa - Zespół ds. Transformacji i Rozwoju Administracji Podatkowej, którego przewodniczącym jest Podsekretarz Stanu odpowiedzialny za przychody w MF. Izby skarbowe spotykają się z urzędami skarbowymi raz na kwartał, czasami odbywają się również spotkania miesięczne, natomiast inne spotkania odbywają na zasadach tematycznych lub w sprawie pilnych problemów. Jednakże, nie istnieją

¹⁰ Cele na 2014 r. obejmują (1) zapewnienie dochodów dla budżetu państwa poprzez zwiększenie poboru przychodów i obniżenie zaległości podatkowych; (2) zapewnienie, aby podatnicy wypełniali swoje zobowiązania i ułatwienie tego obowiązku; (3) zredukowanie nadużyć poprzez wprowadzenie lepszej kontroli; (4) rozwijanie orientacji podatników; oraz (5) podnoszenie jakości i rozwijanie innowacji.

specjalne komitety, które zajmowałyby się problemami przekrojowymi, takimi jak planowanie strategiczne i operacyjne, zarządzanie ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, kwestiami HR i IT. Wcześniej istniał komitet, który zarządzał aktualną strategią przemian, koncentrujący się głównie na IT (Rada Programu e-Podatki), który aktualnie wykorzystywany jest nieformalnie w celu omawiania innych inicjatyw związanych z reformą. Wpływ rozdrobnienia administracji podatkowej jest ponownie ewidentny w dominującym podejściu do zarządzania reformą.

44. **Departament Administracji Podatkowej w MF wypełnia centralną funkcję HR, ale izby skarbowe i urzędy skarbowe również zarządzają HR.** Ten departament posiada jednostkę HR, która wspiera konkurencyjne procesy dla izb i urzędów skarbowych oraz klasyfikację stanowisk, a także działa jako punkt kontaktowy z agencją służby cywilnej. Szkoleniami zarządza dział HR, na zasadzie dwuletnich cykli, a pracownicy i ich przełożeni są proszeni o składanie propozycji szkoleniowych spójnych z potrzebami rozwojowymi.¹¹

45. **Ramy prawne zawierają pewne ograniczenia.** Istnieje wiele aspektów tej sprawy. Wymóg posiadania pierwszej instancji (urząd skarbowy) i drugiej instancji (izba skarbowa) w zakresie rozstrzygania sporów jest zasadą wbudowaną w prawo i może ograniczać zakres uporządkowania sieci urzędów terenowych, na przykład, w kontekście przeniesienia podstawowych działań podatkowych na izby skarbowe, lub zredukowania ich liczby. Istnieją również inne ograniczenia prawne, które narzucają, gdzie muszą być zlokalizowane urzędy skarbowe i gdzie urzędnicy podatkowi mogą wykonywać swoje funkcje, np. tylko w ramach obszaru geograficznego urzędu skarbowego, do którego są przypisani, a nie w skali krajowej.

46. **Mandat administracji podatkowej wykracza poza podatki krajowe.** Pod względem ogólnej odpowiedzialności za pobór podatków, izby skarbowe i urzędy skarbowe są zaangażowane w pobór szeregu podatków, w tym różnych lokalnych podatków i opłat, między innymi mandatów i opłat za licencje telewizyjne. Ponadto, lokalny urząd skarbowy odpowiada za przekazanie udziału podatku dochodowego od osób prawnych (trzykrotnie w ciągu miesiąca) oraz PIT (generalnie, rocznie) do odpowiedniego samorządu w ramach swojej jurysdykcji.

Problemy

47. **Nie istnieje jeden szef administracji podatkowej.** Jak opisano w podrozdziale B, nie istnieje jeden punkt odpowiedzialności dla administracji podatkowej poniżej poziomu Podsekretarza ds. przychodów. Oznacza to, że Podsekretarz, odpowiedzialny za różne inne funkcje niezwiązane z problemami administracji przychodów, jest jedynym urzędnikiem na wysokim szczeblu, który może nadzorować całość administracji. Codzienne zarządzanie administracją podatkową nie powinno być obowiązkiem przypisanym do tego poziomu zarządzania. Rola koordynacyjna wypełniana przez dyrektora

¹¹ Analiza potrzeb szkoleniowych przeprowadzana jest raz w roku. Na podstawie analizy potrzeb, przygotowywane są roczne plany szkoleniowe (które mają być realizowane w każdym roku kalendarzowym) na poziomie centralnym, przez Centrum Edukacji Zawodowej Resortu Finansów (CEZRF) oraz na poziomie izb i urzędów skarbowych. CEZRF w pierwszej kolejności analizuje potrzeby szkoleniowe w systemie, a następnie ta analiza jest przesyłana do MF w celu weryfikacji potrzeb w kontekście priorytetów MF.

Departamentu Administracji Podatkowej nie zastępuje w odpowiedni sposób jednego lidera lub dyrektora generalnego (CEO), który w pełni odpowiada za administrację podatkową.

48. **Administracja podatkowa nie posiada odpowiedniej zdolności oceny priorytetów.** W dokumencie *Zadania dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych* brakuje planu strategicznego lub strategii modernizacji dla administracji podatkowej i dokument ten nie zawiera średnioterminowej wizji dla organizacji. Jak opisano w Części IV, Narodowy Plan Działań jest tylko orientacyjny dla poziomu lokalnego. Dostępne są informacje o wydajności i regularny monitoring, obejmujący prawie 90 wskaźników śledzonych przez urzędy i zgłaszanych do izb skarbowych (patrz: Załącznik 2). Nie jest jasne, w jaki sposób tak szeroka lista wskaźników jest faktycznie oceniana i jak można ją rzeczywiście wykorzystać w celu określenia luki efektywności - co stwarza istotne obciążenie w zakresie sprawozdawczości urzędów. Ta sytuacja ogranicza zdolność ustalania priorytetów i podejmowania decyzji, co zrobić i co można zrobić inaczej, a co można zatrzymać - wszystko w interesie stworzenia pewnej przestrzeni zasobów do realizacji niezbędnych inicjatyw w zakresie reform.

49. **Izby skarbowe i urzędy skarbowe mają zbyt wiele lokalnej autonomii.** Izby i urzędy skarbowe mogą podejmować decyzje bez odwoływania się, lub z ograniczonym odwoływaniem się do różnych departamentów na poziomie MF. Izby i urzędy mają bezpośrednie linie komunikacji z różnymi departamentami na poziomie MF oraz z Podsekretarzem odpowiedzialnym za politykę podatkową - ale jest to opisywane raczej w kontekście koordynacji lub doradztwa niż ukierunkowania lub nadzoru. Urząd skarbowy może decydować o przydzielaniu pracowników do poszczególnych funkcji - z uwagi na fakt, że urzędy skarbowe tracą swój odrębny status organizacyjny, ulegnie to zmianie. Utworzenie Departamentu Administracji Podatkowej w MF w 2008 r. spowodowało powstanie biura pośrednictwa zamiast poziomu zarządzania pomiędzy urzędami i izbami skarbowymi oraz Podsekretarzem.

50. **Centrala nie koncentruje się na kierunkach i zarządzaniu izbami/urzędami, w szczególności, w celu zapewnienia jednolitej realizacji zadań na poziomie operacyjnym.** Brak spójności pomiędzy urzędami jest problemem, który został zidentyfikowany przez zainteresowane strony z branży i innych interesariuszy, ale struktura i wielkość sieci terenowej (obejmującej 400 urzędów skarbowych) powodują, że próba standaryzacji jest zadaniem prawie niemożliwym. Ponadto, według przedsiębiorców, wykonywana misja, poziom zróżnicowania jest faktycznie przyjęty przez urzędników, jako niezbędny dla postępowania w lokalnych okolicznościach. Nowoczesne administracje podatkowe dążą do stworzenia równych szans dla podatników i ogólnie oznacza to stosowanie takich samych procesów w taki sam sposób na terenie całego kraju. Departament Administracji Podatkowej w MF odgrywa ograniczoną rolę w opracowywaniu procedur i instrukcji i jest to niedawno wprowadzona zmiana.

51. **Zasoby kadrowe skierowane do administracji podatkowej nie są odpowiednio dostosowane do funkcji.** Przez wiele lat rozwinęły się ogólne zasady, które pomagają nowoczesnej administracji podatkowej w podejmowaniu decyzji o właściwych poziomach zasobów dla głównych funkcji administracji podatkowej. Na przykład, w obsłudze/rejestracji podatników powinno pracować od 15 do 20 procent zasobów kadrowych, w kontroli podatkowej - od 25 do 30 procent. Takie podejście nie istnieje w zarządzaniu administracją podatkową w Polsce i w konsekwencji, zasoby mogą być nieodpowiednio przydzielane do poszczególnych funkcji roboczych, co może pogarszać nadmierna autonomia izb i urzędów skarbowych.

52. **Komitety ds. zarządzania - na początkowym etapie wdrażania w przypadku Polski - muszą być w dalszym ciągu rozwijane.** System komitetów odgrywa kluczową rolę w odniesieniu do wiązania dużych i zróżnicowanych organizacji oraz wspierania skutecznych rozwiązań roboczych w zakresie wzajemnie przeplatających się funkcji. Utworzenie stałych komitetów odpowiedzialnych za kluczowe problemy zarządzania i odpowiednią dokumentację ich pracy stanowi narzędzie umożliwiające utworzenie "pamięci korporacyjnej" dla ważnych działań operacyjnych i reform oraz ułatwia transfer wiedzy do nowych członków zespołu zarządzającego. Uwzględniając małą liczebność kadry na poziomie centralnym (patrz: podrozdział D), ta dobra praktyka będzie wyzwaniem w skali krótkoterminowej, ale należy rozpocząć podejmowanie dalszych kroków w tym kierunku. Załącznik 4 przedstawia więcej szczegółów w zakresie zarządzania i rozwiązań dotyczących komitetów.

53. **Ogólne zarządzanie zasobami ludzkimi wymaga większej uwagi.** Duża ilość czasu centralnej jednostki HR w Departamencie Administracji Podatkowej przeznaczona jest obecnie na konsolidację funkcji pomocniczych dla izb skarbowych oraz konsekwencje kadrowe tej zmiany. Jednakże, uwzględniając fakt, że zasoby kadrowe pochłaniają największą część dostępnego budżetu, oraz zatrudniają dużą liczbę pracowników, zasadniczą kwestią jest opracowanie kompleksowego przeglądu zasobów ludzkich i polityk HR, które będą wymagane dla celów reformy administracji podatkowej w przyszłości.

54. **Konieczna jest weryfikacja ram prawnych w celu usunięcia ograniczeń.** Z chwilą utraty przez urzędy skarbowe ich odrębnego statusu organizacyjnego, konieczne jest rozwiązanie kwestii potrzeby weryfikacji pierwszej i drugiej instancji przez odrębne jednostki organizacyjne; będzie to wymagało rozważenia możliwości skonsolidowania podstawowych działań w zakresie podatków również na poziomie izby. Potrzeba fizycznej obecności izb i urzędów skarbowych odzwierciedla strukturę administracyjną kraju, ponieważ obecnie istnieje wymóg posiadania administracji podatkowej na terenie każdego regionu i powiatu/miasta. Wreszcie, prawo ogranicza uprawnienia i zdolność urzędników podatkowych do funkcjonowania w jakimkolwiek miejscu w kraju. Ogranicza to podział zadań pracowników przez kierownictwo w jak najbardziej efektywny sposób. Istnieje szereg aspektów prawnych, które powinny być uwzględnione na kolejnych etapach reformy. Projekt ustawy o administracji podatkowej może być instrumentem służącym do rozwiązania niektórych z tych problemów.

55. **Uprawnienia administracji podatkowej powinny skoncentrować się na podatkach krajowych.** Dodatkowe zadania, związane z opłatami parkingowymi, licencjami telewizyjnymi, itp. oznaczają, że pracownicy wyspecjalizowani w sprawach podatkowych zajmują się częściowo stosunkowo prostą pracą, opartą na transakcjach. Należy rozważyć inne opcje. W ramach przeglądu, jakie podatki powinny być pobierane przez administrację podatkową, należy również odpowiedzieć na pytanie, czy podatkiem akcyzowym należy zarządzać jako odrębnym typem podatku. Wreszcie, kwestie wydatków/budżetu nie wchodzą zazwyczaj w zakres obowiązków administracji podatkowej.

D. Przyszłe działania dla administracji podatkowej w Polsce

Ujednolicona administracja podatkowa

56. **Utworzenie ujednoliconej krajowej służby administracji podatkowej powinno być natychmiastowym priorytetem dla Ministerstwa Finansów.** Problemy wynikające z braku ujednoliconej krajowej administracji podatkowej pojawiły się jako powracający temat w tym rozdziale i negatywne skutki tej słabości są również wyraźnie podkreślone w Rozdziałach IV i V. Problem tej słabości należy rozwiązać w trybie pilnym w celu przeprowadzenia fundamentalnej zmiany w zakresie poprawy wydajności i efektywności. Propozycję cech Służb Administracji Podatkowej (dalej w niniejszym rozdziale nazywanej TAS) przedstawiono w Polu 5. Opracowywana ustawa o administracji podatkowej planowana na rok 2016 może być instrumentem wprowadzania zmian legislacyjnych niezbędnych do stworzenia TAS.

Pole 5. Cechy Służby Administracji Podatkowej

- Jeden urzędnik wysokiego szczebla (tj. nowy szef TAS) odpowiada za *wszystkie* aspekty administracji podatkowej - w dużym stopniu podobnie, jak Dyrektor Generalny, Główny Kierownik.
- TAS byłaby podmiotem należącym do MF i podlegającym MF poprzez Podsekretarza Stanu odpowiedzialnego za sprawy administracji podatkowej, ale szef TAS miałby uprawnienia w zakresie zarządzania strategicznego i zarządzania codzienną działalnością.
- Wszystkie urzędy terenowe lub operacyjne byłyby zarządzane przez TAS.
- TAS wypełniałaby wszystkie funkcje związane z kontrolą podatkową, a także zarządzaniem ryzykiem w odniesieniu do administracji podatkowej - oznacza to przeniesienie funkcji z Departamentu Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier, a także z Departamentu Kontroli Skarbowej.
- Granice pomiędzy Departamentem Kontroli Skarbowej (dla dochodzeń) i TAS w zakresie dochodzeń podatkowych muszą być jasno wyznaczone, z usunięciem uprawnień w zakresie funkcji podatkowej z Departamentu Kontroli Skarbowej.
- Wszystkie urzędy (biura) specjalistyczne, w tym ośrodki kompetencyjne, duże urzędy skarbowe, krajowe ośrodki informacji podatkowej i wszelkie inne wyspecjalizowane biura, wejdą w skład TAS.
- TAS powinien być w stanie zarządzać swoim własnym IT i HR, bez odwoływania się do innych części MF - oznacza to przeniesienie funkcji i zdolności (oprogramowania i sprzętu w przypadku IT) do TAS.
- TAS powinna być odpowiedzialna wyłącznie za pobór podatków krajowych (wdrożenie tego aspektu może wymagać realizacji etapowej).
- Zakres odpowiedzialności TAS nie powinien obejmować żadnych zadań MF, np. ośrodek edukacji dla MF (aktualnie zlokalizowany w Departamencie Administracji Podatkowej w MF).

57. **Jednym z pierwszych kroków w kierunku wdrażania byłoby powołanie jednego szefa TAS.** Ta osoba miałaby następnie możliwość zbudowania nowej organizacji i kierowania rozwojem wielu inicjatyw niezbędnych do przejścia z aktualnego rozdrobnionego podejścia do administracji podatkowej, do ujednoliconej i stabilnej struktury.¹² Wiele krajów

¹² Załącznik 5 ilustruje możliwy schemat organizacyjny oparty na funkcjach TAS, jako preferowany model, który powinien być wdrożony z jasnym podziałem odpowiedzialności i obowiązków na poziomie HQ oraz w ramach działalności podatkowej na poziomie HQ i na poziomie operacyjnym.

powołało urzędnika na wysokim szczeblu i przydzieliło mu odpowiedzialność za wdrożenie, nawet zanim zaistnieją podstawy prawne dla nowej organizacji i stanowiska, tj. z wykorzystaniem stanowiska dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej, jako przejściowego szefa TAS do czasu formalnego utworzenia i obsadzenia tego stanowiska. Szef TAS powinien otrzymać wszystkie niezbędne uprawnienia w celu rozpoczęcia budowy nowej organizacji.

Usprawnienia administracji podatkowej w aktualnym kontekście

58. **Wiele inicjatyw powinno rozpocząć się w chwili obecnej - niezależnie od tego, czy decyzja o powstaniu TAS zostanie podjęta niezwłocznie, czy nie.** Zgodnie z analizą zawartą w niniejszym rozdziale oraz w rozdziałach IV i V, istnieje szereg słabości, którymi można i należy się zająć jak najszybciej i które nie są zależne od przyjęcia jednolitej struktury krajowej. A zatem, możliwe jest osiągnięcie postępów jeszcze przed podjęciem jakichkolwiek decyzji o strukturze.

59. **Należy opracować strategię modernizacji.** Na etapie końcowym konieczne będzie uwzględnienie problemów omówionych w niniejszym rozdziale - struktury organizacyjnej, administrowania, zarządzania i odpowiedzialności - a także reform operacyjnych opisanych w Rozdziałach IV i V. Opracowanie wizji administracji podatkowej na kolejnych 5 do 10 lat jest pierwszym krokiem w rozwoju szczegółowej strategii modernizacji. Ta praca nie powinna być opóźniana.

60. **Powołanie uprawnionego lidera strategii modernizacji, wspieranego przez komitet ds. reform na wysokim szczeblu będzie zasadniczym czynnikiem dla osiągnięcia sukcesu.** Skala reform niezbędnych w celu realizacji rzeczywistych zmian w administracji podatkowej w Polsce wymaga zaangażowania politycznego na najwyższym szczeblu i trwałego wsparcia. W celu wprowadzenia zarządzania ponad granicami departamentów w MF oraz stymulowania zmian niezbędnych do wdrożenia strategii modernizacji, niezbędny będzie silny lider programu posiadający odpowiednie uprawnienia.

61. **Powinien zostać utworzony zespół modernizacyjny obejmujący specjalnie wyznaczonych urzędników na wysokim szczeblu, z odpowiedzialnością za zaprojektowanie i zarządzanie strategią modernizacji w pełnym wymiarze czasu pracy.** Doświadczenia międzynarodowe pokazały, że jeśli tak się nie dzieje, wdrażanie reform jest opóźnione, nie jest skoordynowane i ostatecznie nie kończy się pomyślnie. Rozwiązanie dotyczące zarządzania programem reform muszą być również istotnie wzmocnione.

62. **Zbudowanie silnej Centrali w celu zapewnienia stosowania standardowych metod i monitoringu powinno być nadrzędnym priorytetem.** Centrala jest właścicielem wszystkich podstawowych procesów, tj. rejestracji i obsługi, płatności i przetwarzania płatności, egzekucji komorniczej, wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników i procedury odwoławczej. Jest to również punkt kontaktowy dla IT, HR i innych form niezbędnego wsparcia w zakresie zarządzania - jest to zasadniczy warunek wstępny dla udoskonalenia działań operacyjnych.

63. **Należy pilnie rozważyć zatrudnienie dodatkowej kadry w celu wzmocnienia Centrali (HQ).** Praktyka międzynarodowa wykazała, że skuteczna administracja podatkowa przeznaczona co najmniej 5 procent całości zasobów kadrowych do HQ, w celu realizacji funkcji HQ. Nieracjonalnym byłoby przekonanie, że tego rodzaju krok milowy można wykonać w krótkim czasie - byłby to

zbyt duży wysiłek dla organizacji i niezbędny jest pewien okres czasu, aby określić odpowiednią wielkość HQ. Może się zdarzyć, że podstawa obliczeń (aktualnie ponad 40.000 pracowników) jest zbyt duża, biorąc pod uwagę efektywność, jaka ma być zrealizowana poprzez IT, inne reformy i zmiany w sieci terenowej. Aktualnie szacuje się, że funkcje zbliżone do HQ wykonuje około 200 osób (z dwóch departamentów). W ramach stopniowego podejścia do budowania HQ, te zasoby (i zasoby przypisane do ośrodków kompetencji) mogą być bezpośrednio przypisane do Departamentu Administracji Podatkowej w MF i należy dążyć do tego, aby początkowe zatrudnienie w ciągu kolejnych dwunastu miesięcy wzmocniło kadre HQ do około 800-1.000 osób.

64. **Konieczna jest weryfikacja ram prawnych w celu rozstrzygnięcia problemu ograniczeń operacyjnych.** Należy utworzyć mały zespół prawny i przydzielić mu zadania związane z weryfikacją, w celu przedstawienia kierownictwu raportu w ciągu trzech miesięcy.

65. **Należy uporządkować sieć terenową.** Należy uwzględnić grupową realizację niektórych podstawowych funkcji biznesowych w izbie skarbowej - utworzenie urzędów o wyspecjalizowanych kompetencjach.

66. **Należy wzmocnić zarządzanie poprzez utworzenie strategicznych komitetów ds. zarządzania.** Obejmuje to komitet wykonawczy (dla całej strategii) i komitety ds. operacyjnych, wypełniania obowiązków podatkowych, HR, IT i komitet ds. reformy.

67. **Konieczne będą silne relacje robocze z innymi częściami rządu krajowego.** Na przykład, ważną sprawą pozostaną relacje ze służbą celną i należy opracować szczególne inicjatywy w celu zbudowania i pełnego wykorzystania relacji roboczych, np. weryfikacja potencjału w zakresie wzmocnienia wymiany informacji. Zarządzanie zwrotami VAT jest innym krytycznym obszarem współpracy administracji podatkowej i celnej, podobnie jak współpraca dotycząca największych podatników, zazwyczaj pokrywających się z populacją podatników.

68. **Należy opracować całościową kolejność powyższych działań i innych reform.** Program reformy jest złożony i nie wszystkie priorytety można zrealizować w tym samym czasie. Oczywiście stwarza to wysokie ryzyko. Orientacyjne natychmiastowe priorytety zostały opisane w niniejszym rozdziale i konieczne jest powołanie zespołu ds. reform, który powinien opracować plan i kolejność tych i innych inicjatyw, do dyskusji z kierownictwem wysokiego szczebla. Biorąc pod uwagę wybory oczekiwane w 2015 r., byłby to pozytywny krok w celu określenia szczegółowej mapy drogowej dla utworzenia TAS, a także dla realizacji kilku inicjatyw modernizacyjnych, które powinny być podjęte przed utworzeniem TAS. Pole 6 określa orientacyjne priorytety inicjatyw w ramach 2 scenariuszy: (1) TAS zostaje utworzona i (2) co może (i powinno) być zrobione bez TAS.

Pole 6. Scenariusze: z utworzeniem i bez utworzenia Służby Administracji Podatkowej	
Utworzenie TAS	Brak natychmiastowej decyzji dot. TAS
Powołać przejściowego szefa TAS i przydzielić mu zadanie budowania nowej organizacji i wiodącej modernizacji.	Wyznaczyć lidera modernizacji. Zweryfikować opcje w celu przydzielenia większych uprawnień dla stanowiska dyrektora Departamentu Administracji Podatkowej, aby umożliwić zarządzanie izbami skarbowymi.
W każdym scenariuszu: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Opracowanie strategii modernizacji ✓ Zbudowanie funkcji HQ ✓ Podjęcie przeglądu prawnego: identyfikacja głównych problemów i czasu niezbędnego do przeprowadzenia oceny. ✓ Uporządkowanie sieci terenowej - uwzględnienie dalszej konsolidacji ✓ Utworzenie komitetów zarządzania ✓ Utworzenie jednego LTO dla najważniejszych 1000 podatników ✓ Rozwinięcie silnych relacji roboczych z innymi częściami rządu krajowego, np. służba celna 	

IV. ZARZĄDZANIE PODSTAWOWĄ DZIAŁALNOŚCIĄ PODATKOWĄ

69. **Istnieją fundamentalne słabości w podstawowych funkcjach biznesowych administracji podatkowej w Polsce, które przyczyniają się do wyraźnie niskiego poziomu wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników w Polsce.** Obejmują one następujące elementy: (a) zdecentralizowany system IT administracji podatkowej; (b) słaba funkcja centrali, oparta na niewystarczających zasobach; (c) rozdrobniona funkcja kontroli podatkowej; (d) brak specjalnego departamentu obsługi podatnika; (e) brak prawdziwego urzędu skarbowego specjalnie przeznaczonego dla dużych podatników; (e) zbyt szeroka autonomia na poziomie operacyjnym; oraz (f) brak skutecznego centralnego monitoringu i kontroli pracy operacyjnej.

70. **Scentralizowany system IT mający na celu wsparcie podstawowych operacji administracyjnych jest w trakcie opracowania, ale jego tworzenie nie zostanie zakończone aż do roku 2018.** Kilka ważnych elementów tego systemu zostało już zrealizowanych (np. składanie deklaracji elektronicznych dla podatków krajowych i scentralizowany rejestr podatników). Jednakże, główne systemy administracji podatników i bazy danych podatników są rozdzielone na serwery zlokalizowane w 400 lokalnych urzędach skarbowych, z ograniczonym potencjałem w zakresie skutecznej wymiany informacji pomiędzy różnymi miejscami. Podstawowe funkcje biznesowe administracji podatkowej aktualnie mają tylko niski poziom automatyzacji (np. egzekwowanie składania deklaracji podatkowych i egzekwowanie poboru podatków).¹³

71. **Niniejszy rozdział przedstawia wskazówki w zakresie usprawnienia działalności podatkowej w aktualnej sytuacji organizacyjnej administracji podatkowej, przed utworzeniem ujednoczonej administracji podatkowej w ramach MF i ukończeniem wdrażania scentralizowanego systemu IT.** Koncentruje się on na

¹³ Jak opisuje Rozdział III, rozdrobnienie wsparcia IT dla administracji podatkowej na poziomie centralnym w MF powoduje nasilenie słabości funkcji wsparcia dla działalności podatkowej i ogranicza rozwinięcie szybkiej reakcji.

funkcjach centrali, kontroli podatkowej, obsłudze podatnika oraz administracji dużych podatników. Załącznik 6 przedstawia opinię na temat szeregu podstawowych funkcji biznesowych, Pole 7 przedstawia podsumowanie głównych problemów zidentyfikowanych w ramach tych funkcji.

Pole 7. Główne zagadnienia w zakresie podstawowej działalności podatkowej

Rejestracja podatników

- Konieczne jest wzmocnienie ram zarządzania ryzykiem w procesie rejestracji (patrz: Rozdział V).
- Wymogi dotyczące rejestracji działalności powinny być zharmonizowane dla wszystkich typów podatków.
- Centralny rejestr podatników nie jest jeszcze ukończony i wystarczająco dostosowany do innych kluczowych rejestrów centralnych, tj. Ministerstwo Gospodarki (osoby fizyczne) i Ministerstwo Sprawiedliwości (osoby prawne).

Egzekwowanie składania deklaracji

- Proces nie jest w pełni zautomatyzowany.
- Składanie deklaracji elektronicznych jest nadal dobrowolne, nawet dla dużych podatników.
- Nie istnieją wskaźniki efektywności szczególnie przeznaczone do poprawy poziomu deklaracji składanych terminowo oraz ostatecznego poziomu liczby składanych deklaracji.

Egzekwowanie poboru podatków

- Proces nie jest w pełni zautomatyzowany.
- Proces jest rozdrobniony na zbyt wiele miejsc i musi być skonsolidowany w celu utworzenia mniejszej liczby wyspecjalizowanych lokalizacji.
- Przyczyny gwałtownego wzrostu zaległości w podatku VAT nie zostały w pełni przeanalizowane.
- Rozliczenie starego zadłużenia byłoby ułatwione poprzez przyjęcie centralnie zarządzanego podejścia do projektów, koncentrującego się początkowo na największych ściąganych długach.

Rozstrzygnięcie sporów

- Druga instancja (izby skarbowe) mogłaby być uporządkowana poprzez weryfikację tylko kwestii spornych oraz udzielenie izbom skarbowym kompetencji w zakresie bezpośredniego przeprowadzania dochodzeń niezbędnych do rozstrzygnięcia sporu.
- W celu zredukowania błędów proceduralnych niezbędny jest zorganizowany proces przekazywania reakcji pomiędzy izbami skarbowymi i urzędami skarbowymi.

A. Usprawnienie zarządzania przez Centralę działalnością podatkową

Aktualna sytuacja

72. **Kontrola działalności operacyjnej administracji podatkowej przez odpowiednie departamenty MF jest słaba i wiele zasadniczych obowiązków centrali po prostu nie podejmuje się na poziomie centralnym.** Jak omówiono w Rozdziale III, funkcja centrali (HQ) prawie nie istnieje. Jest sprawą jasną, że departamenty MF odpowiedzialne za administrację podatkową nie realizują aktualnie skutecznej kontroli nad dużą siecią izb skarbowych i lokalnych urzędów skarbowych, które działają w większości według uznania swojego lokalnego kierownictwa. Prawo podatkowe zaleca procesy biznesowe na wysokim poziomie i definiuje strukturę organizacyjną dla izb skarbowych i lokalnych urzędów skarbowych (tj. liczbę i funkcje jednostek organizacyjnych wymaganych w każdym urzędzie). Jednakże, model operacyjnych procedur biznesowych i alokacji zasobów dla wszystkich funkcji pozostaje do uznania naczelników lokalnych urzędów skarbowych. W rezultacie, podstawowe procesy biznesowe nie są obecnie standaryzowane pomiędzy regionami i w ramach regionów, a administracja centralna ma ograniczone informacje na temat tego, co się dzieje na terenie jej 400 lokalnych urzędów skarbowych. Departamenty centrali zaczęły dopiero niedawno opracowywać

krajowe plany biznesowe, które są nadal dostępne na bardzo wysokim poziomie, określają tylko bardzo szerokie cele i zapewniają przedstawiają niewiele więcej niż ogólne wytyczne.¹⁴

73. **Centrala nie ma jeszcze wdrożonego zorganizowanego systemu zarządzania wydajnością i na poziomie centralnym prowadzony jest minimalnie efektywny monitoring wydajności i nadzór.** W praktyce, proces planowania jest nadal bardzo obciążony procesami oddolnymi, istniejące działania w zakresie wydajności są generalnie nieadekwatne,¹⁵ systemy zarządzania informacją są zbyt słabo rozwinięte i wydaje się, że konsekwencje dla lokalnych urzędów podatkowych z tytułu braku przestrzegania wytycznych centrali są niewielkie. W rezultacie, istnieje znaczący brak połączenia pomiędzy planami na wysokim szczeblu opracowanymi na poziomie centralnym i działaniami już podjętymi na poziomie lokalnych urzędów skarbowych. W takich okolicznościach, nie istnieje gwarancja, że realizowane będą zbiorowe priorytety.

74. **Niektóre z ostatnio podjętych inicjatyw mają na celu opracowanie ujednoczonych procesów biznesowych dla całej organizacji.** Izby skarbowe otrzymały obowiązek "nadzorowania" pracy lokalnych urzędów skarbowych w ich obszarze geograficznym. Izby skarbowe zaczęły przejmować silniejszą rolę w planowaniu działalności (tj. w opracowaniu regionalnych planów pracy w oparciu o plany krajowe) i utworzono nowe jednostki organizacyjne w celu zapewnienia jakości pracy lokalnych urzędów w odniesieniu do niektórych podstawowych funkcji, takich jak kontrola. Zostały również utworzone dwa nowe 'ośrodki kompetencyjne' w celu udzielania pomocy w opracowaniu standaryzowanych procedur krajowych dla funkcji zarządzania zaległościami.¹⁶ Te ośrodki kompetencyjne są zlokalizowane w ramach sieci urzędów skarbowych, ale stanowią skutecznie oddelegowane jednostki centrali.

Problemy

75. **Jak zaznaczono w Rozdziale III, skutecznie działające administracje podatkowe są umocowane w silnej centrali, która określa politykę i zapewnia szczegółowe kierunki programu i wskazówki dla poziomu operacyjnego.** W szerokim ujęciu, rolę departamentu centrali w zakresie zarządzania pracami operacyjnymi w odniesieniu do podatków jest zapewnienie systemu zarządzania, który wskazuje jasny kierunek organizacyjny i zasady kierowania dla kadry operacyjnej, przekłada cele organizacyjne na roczne plany pracy i zapewnia efektywne wdrażanie tych planów. Bardziej szczegółowy opis zadań zazwyczaj realizowanych w tym zakresie przez skutecznie działającą centralę zawiera Pole 8.

¹⁴ W przypadku funkcji kontroli, Krajowy Plan Działań na rok 2014 jest pierwszą próbą opracowania ogólnego krajowego planu wypełniania obowiązków podatkowych. Koncentruje się on głównie na kontroli podatkowej i nie przedstawia szczegółów działań w zakresie kontroli, które mają być realizowane, tylko szeroką identyfikację ryzyk; decyzje operacyjne pozostawiane są urzędowi skarbowym.

¹⁵ Na przykład, nie istnieje działanie w zakresie wydajności, mające na celu poprawienie wydajności terminowego składania deklaracji podatkowych, poza celem wyboru przez podatników opcji składania deklaracji drogą elektroniczną.

¹⁶ Jeden koncentruje się na działaniach w zakresie 'miękkiej egzekucji', a drugi na twardszych działaniach w zakresie egzekwowania poboru podatków.

Pole 8. Rola Centrali w zarządzaniu działalnością operacyjną

- Przyczynianie się do opracowania strategicznych kierunków działalności administracji podatkowej.
- Przygotowanie rocznego krajowego planu pracy, który odzwierciedla zbiorowe priorytety (zarówno dla celów reformy i dla celów biznesowych) i określa wymagane działania dotyczące obsługi i egzekwowania, zadania rozwojowe związane z reformą, oczekiwane wolumeny pracy, poziomy zatrudnienia i wymagania w zakresie wydatków budżetowych.
- Zapewnienie, aby dostępne zasoby (ludzkie i finansowe) były odpowiednio rozłożone pomiędzy różnymi aktywnościami i lokalizacjami oraz dostosowane do zbiorowych priorytetów.
- Opracowanie szczególnych środków dotyczących wydajności, związanych z ilością, jakością i terminowością planowanych działań.
- Regularne monitorowanie wydajności w stosunku do krajowego planu pracy i budżetu, przy pomocy zorganizowanego systemu zarządzania wydajnością.
- Identyfikacja przyczyn zmian w stosunku do planu i opracowanie działań naprawczych.
- Sporządzanie raportów na temat wydajności, w stosunku do planów, dla szefa administracji podatkowej (i/lub dla odpowiedniego komitetu zarządzającego), wyjaśniających różnice i podjęte działania naprawcze.
- Opracowanie polityk krajowych i modeli oraz utrzymanie ujednoczonych procesów biznesowych i procedur (wraz z pomocniczymi wytycznymi, podręcznikami i instrukcjami).
- Przejęcie "własności" systemów biznesowych IT związanych z tymi procesami biznesowymi i procedurami.
- Identyfikacja potrzeb szkoleniowych oraz nadzorowanie rozwoju i realizacji odpowiednich programów szkolenia kadry
- Przedstawianie opinii i wytycznych dla terenowych jednostek operacyjnych, zgodnie z wymaganiami.

76. Departamenty MF odpowiedzialne za administrację podatkową mają wyraźnie zbyt niskie zatrudnienie, aby wypełniać pełną rolę centrali. Rozdział III podkreśla stosunkowo mały udział ogólnych zasobów administracji podatkowej przeznaczonych do wypełniania funkcji centrali w Polsce. Departamenty MF odpowiedzialne za administrację podatkową posiadają aktualnie zasoby na poziomie departamentów MF bardziej zorientowanych na politykę. Nie uwzględnia to szerokiej odpowiedzialności nowoczesnej centrali administracji podatkowej w zakresie *zarządzania operacyjnego*. W rezultacie, odpowiednie departamenty MF, nie posiadają zdolności w odniesieniu do skutecznego wypełniania roli centrali.

77. Takie departamenty muszą przejąć większą kontrolę nad działalnością operacyjną przed utworzeniem ujednoczonej służby administracji podatkowej. Zaprojektowanie i utworzenie ujednoczonej administracji podatkowej wymaga czasu. W międzyczasie, odpowiednie departamenty MF muszą zabezpieczyć większą kontrolę nad działalnością administracji podatkowej, z wykorzystaniem dostępnych dla niej zasobów. Będzie to obejmować analizę zadań centrali zilustrowanych w Polu 8 w celu określenia priorytetów. W skali krótkoterminowej, powinny być podjęte co najmniej następujące kroki:

- Odpowiednie role, zakresy odpowiedzialności i zależności służbowe dla wszystkich departamentów MF odpowiedzialnych za administrację podatkową oraz za izby skarbowe i lokalne urzędy powinny być jasno sformułowane i informacja na ten temat powinna być szeroko rozpowszechniona w całej organizacji.

- Takie departamenty MF, przed utworzeniem TAS, odgrywającej rolę centrali administracji podatkowej, powinny posiadać znacznie silniejszą rolę w opracowaniu rocznych planów biznesowych i należy rozwinąć ujednolicony system pomiaru efektywności, w celu ułatwienia bardziej skutecznego monitoringu i kontroli działalności operacyjnej.¹⁷ Może to wymagać umiarkowanego zasilenia tych departamentów zasobami, które mogą być zapewnione poprzez przeniesienie z (lub przypisanie do) poziomu operacyjnego.
- Opracowanie *i wdrożenie* ujednoliconych procesów biznesowych i procedur dla wszystkich podstawowych funkcji biznesowych powinno się odbyć w trybie pilnym. Uwzględniając ograniczenia związane z lokalizacją i zasobami w ramach MF, ta praca może być wykonana przez specjalnie przeznaczone zespoły robocze skierowane do izb skarbowych, z wykorzystaniem podejścia sprawdzonego na zasadach pilotażu przez nowe ośrodki kompetencyjne ds. egzekwowania poboru podatków. W ramach tego podejścia, zespoły robocze byłyby zlokalizowane w izbach skarbowych, ale podlegałyby bezpośrednio odpowiedniemu departamentowi centrali w MF.
- Podział odpowiedzialności w ramach departamentów administracji podatkowej w MF musi być zweryfikowany w celu lepszego wyznaczenia podstawowych funkcji dla zastępców dyrektorów i odpowiednich nadzorowanych przez nich jednostek. Należy unikać pokrywania się funkcji podstawowej działalności podatkowej w celu usprawnienia zarządzania, odpowiedzialności i strategicznego stymulowania modernizacji.

B. Kontrola Podatkowa

78. **Odpowiedzialność za kontrolę podatkową podzielona jest pomiędzy dwa odrębne departamenty w ramach MF, których uprawnienia pokrywają się.**

Odpowiedzialność za kontrolę podatkową ponoszą wspólnie Departamenty Kontroli Celnej, Kontroli Podatkowej i Kontroli Gier oraz Departament Kontroli Skarbowej, które podlegają różnym Podsekretarzom w MF.¹⁸

79. **Departament Kontroli Celnej, Kontroli Podatkowej i Kontroli Gier koncentruje się głównie na gospodarce rejestrowanej.** Odpowiada on zarówno za analizę ryzyka i program kontroli w odniesieniu do cła, podatków i gier hazardowych oraz koncentruje się głównie na zarejestrowanych podatnikach. Kontrole terenowe są przeprowadzane przez specjalnie do tego przeznaczone jednostki kontroli podatkowej we wszystkich 400 lokalnych urzędach skarbowych i skupiają się głównie na zarejestrowanych podatnikach. Obszar jurysdykcji kontrolerów podatkowych obejmuje tylko podatników zarejestrowanych (lub podatników, którzy mają obowiązek rejestracji) w rejonie geograficznym ich własnego lokalnego urzędu skarbowego.

80. **Departament Kontroli Skarbowej koncentruje się głównie na gospodarce niezarejestrowanej.** Zakres odpowiedzialności tego departamentu obejmuje ochronę dochodów państwa i zapewnienie integralności finansowej

¹⁷ Patrz: Uwaga Techniczna MFW nr 10: *Administrowanie Przychodami: Mierzenie Wydajności w Administracji Podatkowej*, William Crandall, 2011.

¹⁸ Do lipca 2014 r., kontrola podatkowa stanowiła jedną z kompetencji Departamentu Administracji Podatkowej. Od lipca 2014 r., z powodu zmian organizacyjnych, za kontrolę podatkową odpowiada Departament Kontroli Celnej, Kontroli Podatkowej i Kontroli Gier.

w ramach departamentów i agencji MF. Posiada on uprawnienia do przeprowadzania dochodzeń we wszystkich obszarach źródeł przychodów. W odniesieniu do podatków, departament ten ponosi głównie odpowiedzialność za działalność niezarejestrowaną f (niezarejestrowanych podatników) oraz szersze ryzyko działalności szarej strefy. Departament ten sprawuje kierowniczą rolę w zakresie zwalczania głównych nadużyć podatkowych, w tym walki z „oszustwami karuzelowymi”. Kontrola Skarbowa jest obecna w audycie terenowym w tych samych 16 województwach, w których działają izby skarbowe, O ile są one zorganizowane w jednostkach wojewódzkich, kadra terenowa Kontroli Skarbowej jest właściwa do orzekania w skali krajowej.

81. **Analiza ryzyka dla kontrolerów podatkowych znajduje się na początkowym etapie rozwoju i jest przeprowadzana na wielu poziomach.** Analiza ryzyka jest przeprowadzana na poziomie centralnym przez Departament Kontroli Celnej, Kontroli Podatkowej i Kontroli Gier, głównie na podstawie wyników kontroli zakończonych w poprzednich latach. Analiza obejmuje niektóre dane zewnętrzne, ale nie na zasadach regularnych i zorganizowanych. Informacje o nowym lub rozwijającym się ryzyku ujmowane są poprzez analizę często zadawanych pytań w Krajowym Ośrodku Informacji Podatkowej oraz wyników 'losowych' programów kontroli, przeprowadzanych przez lokalne urzędy skarbowe. Pracownicy zaangażowani w centralny proces analizy ryzyka pozyskiwani są głównie z obszarów operacyjnych i nie są ekspertami w zakresie wykorzystania technik eksploracji danych i innej nowoczesnej analityki. Jednostki ds. analizy ryzyka zostały utworzone w izbach skarbowych w kwietniu 2014 r. Małe zespoły planowania i analizy są obecne we wszystkich 400 lokalnych urzędach podatkowych, które wspierają proces wyboru przypadków do kontroli. Nowa centralna jednostka analizy ryzyka zostanie utworzona na początku następnego roku, w celu wsparcia Departamentu Kontroli Celnej, Kontroli Podatkowej i Kontroli Gier i skoncentruje się wyłącznie na ryzyku podatkowym.¹⁹

82. **Sporządzany jest Krajowy Plan Działań (NAP), który identyfikuje szereg problemów związanych z ryzykiem na wysokim poziomie oraz szereg segmentów branż wysokiego ryzyka.** NAP wymaga, aby 50 procent ogólnych działań w zakresie kontroli podatkowej ukierunkowane było na ryzyka krajowe, a kolejne dwa procent - na kontrole próbek podsegmentów wybranych branż. Następnie izby skarbowe mają obowiązek przygotowania regionalnych planów kontroli, na podstawie NAP i wszelkich regionalnie zidentyfikowanych ryzyk. Z kolei, urzędy skarbowe opracowują operacyjne plany kontroli, na podstawie ryzyk zidentyfikowanych poprzez regionalny plan kontroli. Wybór przypadków do kontroli odbywa się wyłącznie na poziomie lokalnych urzędów skarbowych, z wykorzystaniem instrumentów oceny ryzyka wspieranych przez systemy IT, które uwzględniają wcześniej określone parametry ryzyka. Naczelnicy lokalnych urzędów skarbowych odpowiadają za akceptację ostatecznego wyboru przypadków do kontroli.

Problemy

83. **Efektywność funkcji kontroli podatkowej uległa znacznemu pogorszeniu w wyniku aktualnych rozwiązań organizacyjnych.** Istnieją dwa główne problemy: (1) odpowiedzialność za zarządzanie ryzykiem i program kontroli podatkowej podzielone są pomiędzy dwa odrębne podmioty organizacyjne w MF, których uprawnienia pokrywają się; oraz (2) kadra kontrolerów podatkowych jest rozproszona na poziomie szesnastu wojewódzkich Urzędów Kontroli Skarbowej i 400 lokalnych urzędów skarbowych. Te czynniki

¹⁹ Odzwierciedla to rozwiązania już wdrożone w odniesieniu do identyfikacji ryzyka w zakresie Cła i Podatku od Gier.

łączą się i wykluczają opracowanie skoordynowanej strategii wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, ponieważ żaden departament nie ma pełnego obrazu środowiska ryzyka.

84. Brak odpowiednio zorganizowanego i zarządzanego programu kontroli jest niewątpliwie głównym czynnikiem przyczyniającym się do wzrostu poziomu niewypełnienia obowiązków podatkowych przez podatników w Polsce. W większości zaawansowanych krajów, kontrole podatkowe są przeprowadzane wyłącznie przez kadre administracji podatkowej. Taka administracja tworzy swoje własne specjalistyczne jednostki dochodzeniowe, których kadra jest przeszkolona, wyposażona i uprawniona do podjęcia postępowania w przypadku poważnych przypadków nadużyć i unikania podatków (np. oszustwa typu "karuzelowego"), w tym w przypadkach, które mogą spowodować przestępstwa kryminalne. Odrębne agencje są odpowiedzialne za dochodzenie w przypadku innych form przestępstw gospodarczych i utrzymywane są rozwiązania w zakresie ścisłej współpracy tak, aby w razie potrzeby możliwe było uruchomienie specjalistycznych śledczych podatkowych w celu wsparcia innych agencji w przypadkach związanych z problemami podatkowymi. Potrzeba posiadania zdolności w zakresie specjalistycznych dochodzeń podatkowych w odniesieniu do nadużyć VAT, jest omówiona szczegółowo w Rozdziale V.

85. Rozdrobnione zdolności w zakresie kontroli są mniej skuteczne w odniesieniu do przeciwdziałania niewypełnianiu obowiązków podatkowych przez podatników. Nie istnieje jedna komórka organizacyjna, która ma pełny obraz środowiska ryzyka podatkowego; nie istnieje pewność, że program egzekwowania przepisów w MF jest prawidłowo ukierunkowany na najwyższe ryzyka i nie istnieje rzeczywista szansa oceny całościowego oddziaływania kontroli podatkowej. Uwzględniając pokrywające się uprawnienia dwóch departamentów odpowiedzialnych za kontrolę podatkową, wydaje się wysoce prawdopodobne, że oddzielnych programach kontroli występują pokrywające się obszary. Podatnicy mogą być traktowani w sposób niejednolity i mogą nie rozumieć uprawnień poszczególnych kontrolerów, z którymi mają kontakt. Oba departamenty twierdzą, że utrzymują ścisłą współpracę w celu uniknięcia koncentrowania się na tych samych podatnikach, ale opinia zwrotna przekazana misji przez przedstawicieli podatników sugerowała, że często nie przynosiło to pomyślnych rezultatów. Misja oceniła, że skuteczna koordynacja działań w zakresie kontroli w dwóch oddzielnych strukturach organizacyjnych w szesnastu lokalizacjach wojewódzkich i 400 lokalnych urzędach skarbowych byłaby problematyczna, w szczególności w przypadku braku dobrych systemów zarządzania informacją. Ponadto, w ramach aktualnej organizacji, istnieje niewielka zachęta dla lokalnych urzędów skarbowych w odniesieniu do egzekwowania poboru dodatkowych podatków naliczonych w wyniku kontroli skarbowej. Misja została poinformowana, że wiele podatków zostało naliczonych przez kontrolerów skarbowych w sposób nierealistyczny i ich ściąganie było mało prawdopodobne (np. podatki naliczone w odniesieniu do przypadków oszustw podatkowych).

86. Program kontroli znacząco wpływał na mikro i małych podatników. Proces analizy ryzyka i proces wyboru przypadków jest stosunkowo słaby. Przewaga danych z poprzednich kontroli sprzyja koncentrowaniu się na tych samych ryzykach. Program 'kontroli losowych' nie jest zarządzany na poziomie centralnym i nie odzwierciedla prawdziwie losowego podejścia do wybierania próbek. 'Kontrole losowe' są wybierane przez urzędy lokalne i dlatego odzwierciedlają lokalne preferencje. Istnieje małe prawdopodobieństwo, aby wypełniały one cel identyfikacji nowych i powstających ryzyk. Zasady segmentacji rynku nie są stosowane poniżej typu podatku/ poziomu segmentu branży. Powoduje to, że analiza ryzyka nie dostarcza danych na wystarczającym poziomie szczegółowości. Na przykład, firmy dużych podatników nie są

wydzielane do specjalnej analizy i proces nie wykazał zasadniczego ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, powszechnie spotykanego w danym regionie.²⁰ Zamiast tego, wszyscy podatnicy podlegają temu samemu zestawowi parametrów ryzyka. Wreszcie, wyboru przypadków dokonują wyłącznie lokalne urzędy podatkowe, z których 380 obsługuje głównie mikro i małych podatników. Ogólnym wynikiem jest program kontroli, który jest silnie skoncentrowany na małych firmach na rynku i w związku z tym istnieje małe prawdopodobieństwo, aby mogło to mieć jakikolwiek istotny wpływ na ograniczenie ogólnej luki podatkowej (patrz: Tabela 2 w Podrozdziale D).

87. Kadra kontrolerów jest zbyt mała i jest rozproszona w zbyt wielu miejscach. W nowoczesnych administracjach podatkowych, co najmniej 25 procent pracowników przeznaczają się do wykonywania funkcji kontroli podatkowej, która obejmuje zarówno analizę ryzyka i kontrolę w terenie. W Polsce, kadra kontroli podatkowej (4.200 pracowników) stanowi tylko około 10 procent łącznej liczby pracowników i jest rozproszona we wszystkich 400 lokalnych urzędach podatkowych. Ponadto, jurysdykcja kontrolerów podatkowych obejmuje tylko podatników zarejestrowanych w swoich własnych urzędach lokalnych i muszą oni opierać się na współpracy z innymi urzędami lokalnymi, jeśli wymagane są informacje o podatnikach, którzy nie są zarejestrowani w ich obszarze geograficznym. Stwarza to poważne problemy natury logistycznej. Te czynniki rozmywają skuteczność programu kontroli i niewątpliwie stwarzają zakres istotnych różnic podejścia w poszczególnych lokalizacjach. Kontrole podatkowe są również przeprowadzane przez 2.250 inspektorów kontroli skarbowej, zlokalizowanych w wojewódzkich jednostkach Kontroli Skarbowej, ale tego rodzaju inspektorzy nie są zaangażowani wyłącznie w sprawy podatkowe.

88. W związku z powyższym, istnieje wyraźna potrzeba reorganizacji całego programu kontroli podatkowej w Polsce w następujący sposób:

- *Mandat i uprawnienia kontrolerów podatkowych i inspektorów skarbowych powinny być zweryfikowane w celu przesunięcia pełnej odpowiedzialności za wszystkie kontrole związane z podatkami do jednego departamentu.* Ten departament powinien odpowiadać tylko za egzekwowanie przepisów podatkowych (tj. powinien być odrębny w stosunku do cła i innych źródeł przychodów) i powinien podlegać temu samemu Podsekretarzowi Stanu, któremu podlega Departament Administracji Podatkowej w ramach aktualnej struktury organizacyjnej MF. Po utworzeniu ujednoczonej administracji podatkowej, departament ten zostanie podporządkowany tej administracji.
- *Zespoły terenowe ds. kontroli podatkowej powinny być skonsolidowane na poziomie wojewódzkim, w sposób podobny do organizacji Kontroli Skarbowej.* Obejmowałyby to rozszerzenie obszaru jurysdykcji tej kadry, co najmniej do poziomu wojewódzkiego i, w miarę możliwości, do poziomu krajowego. Skonsolidowanie funkcji kontroli w celu utworzenia większych zespołów wojewódzkich pozwoliłoby na zwiększenie masy krytycznej zespołów kontrolerów, umożliwiłoby większą specjalizację i bardziej ukierunkowane szkolenie, uprościłoby podległość służbową i poprawiłoby komunikację z centralą, zacieśniłoby nadzór nad wyborem przypadków do kontroli i ułatwiłoby przesunięcie uwagi kontroli na średnich i dużych podatników. Wszelkie ograniczenia prawne dotyczące

²⁰ Na przykład, NAP nie identyfikuje zamożnych klientów indywidualnych lub osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą jako podatników wysokiego ryzyka.

struktury decyzji pierwszej i drugiej instancji powinny być zidentyfikowane i usunięte.

- *Podejście do analizy ryzyka powinno być wzmocnione, a wybór przypadków do kontroli powinien być scentralizowany. W szczególności, należy zastosować znacznie bardziej szczegółowy poziom segmentacji rynku w celu uzyskania ostrzejszego obrazu ryzyk w ramach konkretnych populacji podatników (w szczególności, 1.000 rzeczywiście największych podatników). Powinien być zabezpieczony lepszy dostęp do danych zewnętrznych i umiejętności rozwiniętych w zakresie stosowania nowoczesnych metod analitycznych, takich jak, między innymi, eksploracja danych. Wybór przypadków do kontroli powinien być scentralizowany i tylko niewielka część zasobów kontrolnych powinna być udostępniana dla ryzyk identyfikowanych na poziomie lokalnym. W wyniku takiego podejścia, działania będą lepiej ukierunkowane i zredukują możliwość korupcji.*
- *Alokacja kadry i zasobów finansowych w ramach MF powinna być zweryfikowana i powinna uwzględniać przeniesienie nakładu pracy z Departamentu Kontroli Skarbowej. W idealnych warunkach, specjalistyczna kadra kontroli podatkowej powinna być stopniowo rozbudowana do poziomu co najmniej 25 procent łącznej kadry administracji podatkowej.*

C. Obsługa Podatnika

Aktualna sytuacja

89. **Administracja podatkowa w Polsce znajduje się na etapie zmiany podejścia do obsługi podatnika.** Dotyczy to potrzeby wdrożenia silnego programu obsługi podatnika w celu wsparcia systemu samooceny podatkowej i budowania zaufania społeczeństwa do administracji podatkowej.²¹

W ostatnich latach rozwinięto szereg imponujących inicjatyw, w tym: elektroniczne składanie deklaracji, nowoczesne punkty obsługi klienta w lokalnych urzędach skarbowych, ukierunkowane kampanie informacyjne, program seminariów dla nowych firm, scentralizowana Krajowa Informacja Podatkowa mająca na celu dostarczanie spójnych i prawidłowych opinii, system ogólnych i indywidualnych wiążących interpretacji dla celów zwiększenia pewności podatników oraz portal podatkowy, poprzez który podatnicy mogą uzyskać dostęp do informacji o swoich własnych rozliczeniach. Nowy program Indywidualnej pomocy dla wszystkich nowych podatników mikro przez okres osiemnastu miesięcy po rejestracji został również zaproponowany w projekcie ustawy o administracji podatkowej, ale należy jeszcze sfinalizować szczegóły praktycznego funkcjonowania tego rozwiązania - będzie to jeden z systemów obsługi klienta i jedna z inicjatyw wsparcia.

²¹ Celem tej zmiany jest zbudowanie nowego systemu obsługi i wsparcia podatnika. Inicjatywy (produkty) w zakresie obsługi klienta podzielone są na trzy filary: (i) informacja podatkowa (zarządzanie informacją podatkową), (ii) standardy obsługi podatnika (organizacja kontaktu z klientem, tzw. 'front office'), oraz (iii) wsparcie podatnika (przypadki indywidualne). Niektóre inicjatywy mają charakter ogólny (kompleksowa informacja podatkowa, jednolite standardy organizacji kontaktu z klientem, punkty obsługi, stanowiska wsparcia i katalog usług administracji podatkowej), inne są bardziej indywidualne (indywidualne informacje podatkowe - autoryzacja; szczególne stanowiska wsparcia, np. stanowisko asystenta - kategorie podatników; szczególne procedury wsparcia - kategorie podatników).

Problemy

90. **Odpowiedzialność za obsługę podatnika jest rozproszona na różne obszary w Departamencie Administracji Podatkowej MF.** Istnieje pewne zamieszanie związane z terminem 'obsługa podatnika' i wiele aktywności dotyczących składania deklaracji, weryfikacji i przetwarzania płatności określa się aktualnie terminem 'obsługa bezpośrednia'. Innymi inicjatywami mającymi charakter pomocy dla podatnika zarządza wiele różnych jednostek podlegających różnym zastępcom dyrektorów w Departamencie Administracji Podatkowej w MF. W rezultacie, o ile osiągnięto dobre postępy na wielu płaszczyznach obsługi, nie były one częścią nadrzędnej strategii obsługi klienta.

91. **Cała prawdziwa odpowiedzialność w zakresie pomocy dla podatnika powinna być skonsolidowana w ramach funkcji specjalnego szefa ds. obsługi podatnika i należy opracować strategię obsługi podatnika.** Pomoże to zapewnić opracowanie ogólnego programu obsługi i jego realizację w zorganizowany sposób. Strategia powinna zapewnić zróżnicowane usługi dostosowane do potrzeb i potencjału różnych segmentów podatników, określić odpowiednie kanały komunikacji dla celów realizacji poszczególnych usług oraz uwzględniać rozwijanie zarówno ogólnych kampanii usług dla szerokich grup społeczeństwa i bardziej ukierunkowanych inicjatyw dotyczących usług, realizowanych jako integralna część strategii poprawy wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, odnoszącej się do konkretnych ryzyk.

92. **Strategia obsługi podatnika powinna skoncentrować się szczególnie na nowych firmach, które stanowią oddzielny segment podatników.** Wiele krajów opracowało własne programy przeznaczone specjalnie dla nowych firm, w celu promowania dobrych zachowań w odniesieniu do wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników od samego początku działalności. Typowe elementy takich programów obejmowałyby: bezpłatne seminaria prowadzone łącznie z innymi agencjami rządowymi, aby pomóc nowym firmom w zrozumieniu ich obowiązków i uprawnień, rozmowy telefoniczne w celu sprawdzenia, czy nowy podmiot gospodarczy ma jakiegokolwiek problemy oraz zaoferowania pomocy i porady, opcję bezpłatnych wizyt doradcy w siedzibie podatnika w celu rozwiązania wszelkich pojawiających się problemów oraz ukierunkowane wizyty doradcy (nieodpłatne) w siedzibie nowych firm, które są traktowane jako firmy wysokiego ryzyka.

93. **Należy również zwrócić szczególną uwagę na firmy, które po raz pierwszy stały się pracodawcami.** Zmiana statusu na status pracodawcy wprowadza wiele nowych obowiązków i komplikacji dla podatników. Nowi podatnicy stanowią kluczową 'dźwignię' umożliwiającą kształtowanie zachowań w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników od początku, w odniesieniu do obowiązku odprowadzania podatków od wynagrodzeń pracowników oraz regulowania składek na ubezpieczenie społeczne, zgodnie z wymaganiami, chociaż te ostatnie podlegają kompetencjom Zakładu Ubezpieczeń Społecznych.

94. **Propozycja udzielania indywidualnej pomocy nowym mikro podatnikom jest inicjatywą godną polecenia, ale należy ją stosować ostrożnie.** Bieżąca pomoc indywidualna dla takiej liczby podatników po prostu nie jest trwałą. Zaleca się realizację tego typu programów poprzez specjalne zespoły urzędników, którzy przejmują odpowiedzialność za

udzielanie wsparcia dla grup podatników, poprzez zorganizowane programy seminariów, wizyty zewnętrzne oraz komunikację telefoniczną i elektroniczną.

D. Zarządzanie Dużymi Podatnikami

Aktualna sytuacja

95. **Pod względem prawnym i operacyjnym, aktualne LTO są identyczne, jak szersza sieć lokalnych urzędów skarbowych.** Aktualna sieć LTO w Polsce została utworzona w 2004 r. Sieć obejmuje 20 w pełni funkcjonalnych urzędów obecnych w każdym województwie.²² Kryteria identyfikacji populacji dużych podatników przedstawiono w Polu 9. Łącznie, ta sieć urzędów odpowiada za około 87.000 podatników różnej wielkości, od firm mikro do prawdziwie dużych podatników. Podobnie jak w przypadku szerszej sieci urzędów lokalnych, każdy LTO jest odrębnym podmiotem organizacyjnym, ze swoim własnym budżetem i funkcjonuje na podstawie dużego stopnia autonomii. Mają one takie same relacje w zakresie zarządzania i sprawozdawczości z wojewódzkimi izbami skarbowymi i MF, jakie mają zastosowanie do wszystkich innych lokalnych urzędów skarbowych.

Pole 9. Podatnicy należący do populacji Dużych Podatników

- Grupy kapitałowe
- Banki
- Zakłady ubezpieczeń
- Fundusze inwestycyjne i fundusze emerytalne oraz inne instytucje finansowe
- Oddziały i przedstawicielstwa przedsiębiorstw zagranicznych
- Podmioty prawne, które:
 - generują sprzedaż brutto na poziomie co najmniej 5 milionów € rocznie;
 - posiadają udziały w firmach z siedzibą zlokalizowaną zagranicą lub kontrolują takie firmy; oraz
 - są zarządzane przez nie-rezydentów.

Problemy

96. **Początkowy cel utworzenia LTO nie został osiągnięty.** Zgodnie z praktyką międzynarodową, początkową intencją było zabezpieczenie przychodów podatkowych poprzez silne skoncentrowanie się na stosunkowo niewielkiej liczbie podatników, którzy odpowiadają za dużą część przychodów podatkowych. W większości krajów, LTO odpowiadają tylko za 500-1.000 największych podatników, którzy generują 50-70 procent łącznych przychodów podatkowych. Jednakże, kryteria przyjęte w celu identyfikacji populacji dużych podatników w Polsce spowodowały objęcie tą grupą znacznie większej liczby podatników (łącznie ponad 80.000), w tym wielu małych, a nawet mikro podatników.²³ W sposób nieunikniony, zasoby są zmuszone do wykonania ilości pracy wynikającej z konieczności obsługi

²² Każde z województw ma duży urząd podatkowy, natomiast w Warszawie i w województwie śląskim i wielkopolskim istnieją dwa takie urzędy.

²³ Na przykład, uwzględnione są restauracje chińskie, na podstawie kryterium własności/kontroli zagranicznej.

wielu stosunkowo małych podatników i zatracono zadanie skupienia się na prawdziwie dużych podatnikach. Misja uzyskała informację, że w praktyce około 80 procent wysiłku koncentruje się na małych i średnich podatnikach. Problem ten najlepiej ilustruje fakt, że takie same parametry ryzyka stosowane są dla wszystkich podatników, niezależnie od wielkości, co powoduje, że program kontroli podatkowej jest silnie ukierunkowany na dolną część rynku (patrz: Tabela 2).

Tabela 2. Stratyfikacja podatników i główny punkt koncentracji kontroli, 2013

Segment podatnika	Zakres obrotów (a) (PNL)	Podatnicy		Całkowity obrót (sprzedaż)		Razem zapłacony		Koncentracja kontroli	
				dla każdego segmentu (a)		wg segmentów			
		Liczba podatników	% całości	Kwota (mld PLN)	% łącznego obrotu	Kwota (mld PLN)	% łącznego zapłaconego VAT	Liczba kontroli	Procent wszystkich kontroli
Duże	Powyżej 200 mln (b)	2.463	0.15	2.504	53.07	84	47.4	1.214	1.92
Średnie	40 mln - 200 mln (c)	9.578	0.57	777	16.46	29	16,55	3.287	5,14
Małe	8,5 mln - 40 mln (d)	34.876	2,06	612	12,96	25	13,91	9.349	14,6
Mikro	0 - 8,5 mln (e)	1.643.875	97,23	826	17,51	39	22,14	50.096	78,34
Razem		1.690.792	100	4.718	100	178	100	63.946	100
Obroty (sprzedaż): (a) Obroty (sprzedaż) obejmuje całą sprzedaż zgodnie z deklaracjami VAT, w tym eksport.									
Zakresy sprzedaży w złotych wynoszą: (b) 50 mln € i powyżej (c) Pomiędzy 10 mln € i 50 mln € (d) Pomiędzy 2 mln € i 10 mln € (e) Pomiędzy 0 € i 2 mln €									

Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych MF.

97. **Wymagane jest bardziej zaawansowane podejście do zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez dużych podatników.** Z uwagi na ich wielkość, każdy z dużych podatników stanowi ryzyko dla przychodów i zaawansowane administracje podatkowe opracowują profile ryzyka dla każdego z nich. Pole 10 ilustruje niektóre problemy, które są uwzględnione w tych działaniach w zakresie profilowania ryzyka. Indywidualne profilowanie ryzyka jest głównym czynnikiem determinującym wybór dużych podatników do kontroli. Kontrolerzy w prawidłowo funkcjonującym LTO są zazwyczaj zorganizowani w ramach specjalistycznych zespołów dla danej branży, skoncentrowanych na grupach kluczowych klientów, takich jak: technologia informacyjna i komunikacyjna, energetyka, transport, budownictwo, bankowość i ubezpieczenia, itp. Umożliwia to opracowanie specjalistycznych opinii branżowych, które są krytyczne dla zrozumienia sposobu funkcjonowania dużych firm. Inicjatywy specjalistyczne są również indywidualnie dostosowane do potrzeb dużych podatników, ze szczególnym uwzględnieniem szybkiego obiegu opinii technicznej związanej z projektami o dużej skali.

Pole 10. Przykładowe wskaźniki ryzyka dla Dużych Podatników

- Transgraniczne transakcje z powiązаныmi podmiotami i transakcje z rajami podatkowymi, jeśli zyski osiągnięte w Polsce nie odzwierciedlają podjętej działalności gospodarczej lub charakteru importu podlegającego opodatkowaniu.
- Transakcje o złożonej strukturze i transakcje wewnątrzgrupowe związane z generowaniem korzyści podatkowych, które nie są związane z istotą gospodarczą działalności handlowej.
- Korzyści podatkowe z rozwiązań finansowych lub innych, które są nieproporcjonalnie wysokie, w porównaniu z ekspozycją finansową.
- Charakterystyka transakcji dla celów podatkowych, która odbiega ich istoty gospodarczej.
- Zakłócenia i niespójności w wycenach rynkowych.
- Niewyjaśnione straty, niskie efektywne stawki podatku oraz przypadki, w których firma ciągle płaci stosunkowo niski podatek lub nie płaci podatku.
- Wyniki finansowe lub podatkowe, które różnią się znacznie od wzorców branżowych.

98. **Sygnaly dotyczące spadku poboru podatków muszą spowodować zmianę orientacji na prawdziwie dużych podatników.** Zasadniczą kwestią jest zabezpieczenie dużego udziału przychodów generowanych przez dużych podatników. W Polsce, 1.000 największych podatników odpowiada za około 50 procent łącznych przychodów podatkowych. Należy niezwłocznie utworzyć nowy LTO, odpowiedzialny za tych największych 1.000 podatników. Uwzględniając charakterystykę demograficzną tej populacji dużych podatników, nowy LTO powinien być zlokalizowany w Warszawie, ale jego jurysdykcja powinna obejmować cały kraj. Powinien zajmować się tylko podatkami krajowymi (CIT, PIT i VAT). W tym wyspecjalizowanym urzędzie powinni zostać zatrudnieni najlepiej wykwalifikowani i najbardziej doświadczeni kontrolerzy z istniejącej sieci LTO.

E. Zalecenia

Usprawnienie zarządzania przez Centralę działalnością podatkową

- Jasne sformułowanie i przekazanie informacji o rolach, odpowiedzialności i podległości służbowej dla wszystkich poziomów administracji podatkowej.
- Wzmocnienie centralnej kontroli krajowego procesu planowania.
- Wdrożenie standardowego systemu mierzenia wydajności we wszystkich odpowiednich departamentach MF.
- Wsparcie centrali za pomocą specjalnie przeznaczonych zespołów roboczych oddelegowanych do izb skarbowych.

Kontrola Podatnika

- Utworzenie jednego Departamentu Kontroli Podatkowej z pełną odpowiedzialnością za kontrolę podatków krajowych.
- Konsolidacja terenowych zespołów kontroli podatkowej i rozszerzenie jurysdykcji kontrolerów podatkowych na poziom krajowy.

- Wzmocnienie funkcji analizy ryzyka podatkowego i centralizacja procesu wyboru przypadków do kontroli.
- Stopniowe zwiększenie wielkości kadry kontroli podatkowej do co najmniej 25 procent całkowitej liczby pracowników administracji podatkowej.

Obsługa Podatnika

- Ustalenie jednej odpowiedzialności za obsługę podatnika w ramach Departamentu Administracji Podatkowej w MF.
- Opracowanie nadrzędnej strategii obsługi podatnika.
- Opracowanie zorganizowanego własnego programu dla nowych firm i mikro podatników.

Administracja Dużych Podatników

- Utworzenie nowego LTO w Warszawie do obsługi tylko 1.000 największych podatników, z wykorzystaniem obrotów jako głównego kryterium selekcji i tylko dla podatków krajowych.
- Zatrudnienie najlepiej wykwalifikowanych kontrolerów w takim nowym LTO.

V. ZARZĄDZANIE RYZYKAMI W ZAKRESIE WYPEŁNIANIA OBOWIĄZKÓW PODATKOWYCH

99. **Niniejszy rozdział zawiera wskazówki dotyczące przyjęcia bardziej strategicznego podejścia do zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników, opartego na ryzykach.**

A. Wprowadzenie

100. **Podobnie jak w większości krajów, obraz ryzyka w zakresie wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników w Polsce zmienił się znacznie w ostatnich latach.** Istotne zmiany ekonomiczne, społeczne, technologiczne, kulturowe i demograficzne (w tym, członkostwo w UE, rozwój globalizacji i wpływ kryzysu ekonomicznego) wpłynęły na zmiany w środowisku funkcjonowania administracji podatkowej. Podatnicy są coraz bardziej mobilni i mają dostęp do zaawansowanych technologii i usług, które umożliwiają im angażowanie się w kompleksowe transakcje wykraczające poza obszar jurysdykcji, powodują powstawanie niejasności prawnych i pozostawiają niewiele śladów lub ścieżek kontroli. Nowoczesne administracje podatkowe stale korygują swoje podejście do wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników, w celu dostosowania go do zmieniającego się środowiska ryzyka w zakresie wypełnianiem obowiązków podatkowych.

101. **Spadek przychodów podatkowych w Polsce wskazuje na negatywną zmianę zachowania w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, z którą administracja podatkowa nie była w stanie sobie poradzić.** Istnieją niepodważalne dowody (patrz: Rozdział I), że luka podatkowa w Polsce wzrasta, szczególnie w odniesieniu do VAT. Na przykład, o ile pobór VAT w krajach sąsiadujących poprawił się po roku 2009 i osiągnął poziomy notowane przed kryzysem, w przypadku Polski, następował dalszy spadek wpływów z VAT - pomimo wzrostu

stawki podatku w 2011 r. Przychody z podatku CIT, jako procent PKB, również spadły w stosunku do poziomu z roku 2008. Zdecydowanie sugeruje to, że istnieją istotne problemy w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, które nie zostały rozwiązane poprzez działania podjęte przez władze.

102. Strukturalna słabość administracji podatkowej i nieco przestarzałe podejście do zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników ograniczają efektywność aktualnych działań w zakresie poboru podatków. Rozdział IV nakreśla szereg najważniejszych słabości w sposobie organizacji i zarządzania funkcją kontroli podatkowej. Te słabości wykluczają rozwinięcie jasnego obrazu całego środowiska ryzyka dla systemu podatkowego, uniemożliwiają opracowanie spójnej i zintegrowanej reakcji na kluczowe ryzyka i ukierunkowują działania na najmniejszych podatników. Aktualny program dotyczący wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników opiera się głównie na tradycyjnym podejściu do każdego podatnika odrębnie, z wykorzystaniem kontroli jako głównego narzędzia wypełniania obowiązków podatkowych. Tego typu podejście rzadko ma wpływ na kształtowanie zachowań opartych na przestrzeganiu przepisów podatkowych, poza szczególnymi podatnikami, u których przeprowadzane są kontrole, co prowadzi do utraty szans podniesienia zysków z inwestycji w działania na rzecz wypełniania obowiązków podatkowych.

B. Nowy model wypełniania obowiązków podatkowych w skali średnioterminowej

103. Zaawansowane administracje podatkowe przyjmują bardziej strategiczne podejście do Zarządzania Ryzykiem w zakresie wypełnianiem obowiązków podatkowych przez podatników (CRM). Pełne wyjaśnienie podejścia CRM przedstawia Załącznik 7. W szerokim ujęciu, to podejście:

- uznaje, że czynniki stanowiące podstawę zachowań związanych z przestrzeganiem przepisów podatkowych przez podatników w jakimkolwiek szczególnym obszarze ryzyka, są często całkiem złożone i, w konsekwencji, istnieje małe prawdopodobieństwo, aby problem ten został rozwiązany pomyślnie przy zastosowaniu jednej strategii działań, w szczególności strategii opartej tylko na działaniach egzekucyjnych;
- kieruje uwagę na zrozumienie czynników, które kształtują zachowania podatników w odniesieniu do wypełniania obowiązków podatkowych, w celu opracowania i wdrożenia potencjalnie bardziej efektywnego zestawu reakcji;
- wspiera opracowanie strategii postępowania, których celem jest uzyskanie optymalnego zestawu reakcji (np. edukacja, pomoc, wyjaśnienie przepisów prawa, uproszczone procedury, kontrola, egzekwowanie przepisów i marketing), dla osiągnięcia możliwie najszerszego oddziaływania na dobrowolne przestrzeganie przepisów podatkowych w całym docelowym segmencie podatników; oraz
- zapewnia, aby takie reakcje były ułożone w kolejności w sposób spójny, w celu maksymalnego podniesienia poziomu wypełniania obowiązków podatkowych wynikającego z ogólną strategią postępowania.

104. Podejście CRM opiera się na trzech kluczowych zdolnościach organizacyjnych.

- *Zaawansowana identyfikacja i analiza ryzyka* - administracja ds. przychodów musi być zdolna do oceny wielu źródeł różnych informacji oraz łączenia i interpretowania danych w celu stworzenia wiedzy o środowisku ryzyka, w którym funkcjonuje. Proponowana

nowa centralna jednostka analizy ryzyka dla podatków powinna stanowić jądro rozwijania tych zdolności.

- *Opracowanie efektywnej strategii* - należy opracować planowanie wypełniania obowiązków podatkowych i rozwiązania w zakresie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych, dla wszystkich funkcji operacyjnych i typów podatków w celu: identyfikacji i ustalenia priorytetów dla ryzyka w odniesieniu do przychodów, opracowania zintegrowanych strategii reakcji, a następnie zmobilizować i skoordynować niezbędne zasoby ludzkie i finansowe w celu stworzenia odpowiedniego zestawu interwencji. Załącznik 4 zawiera opis typowych rozwiązań dotyczących komitetu zarządzającego nadzorującego tą działalność.
- *Efektywne podstawowe operacje biznesowe* - kluczowe jednostki organizacyjne administracji podatkowej, takie jak obsługa podatnika, kontrola podatkowa, składanie deklaracji i pobór podatków, muszą mieć odpowiednie zasoby, przeszkolone i wyposażone w celu realizacji odpowiednio ukierunkowanych działań w sposób terminowy i skuteczny. Rozdział IV omawia szanse wzmocnienia podstawowych operacji biznesowych.

105. Przejście do nowoczesnego podejścia CRM powinno być przyjęte jako cel średnioterminowy dla administracji podatkowej w Polsce. Próba natychmiastowego przejścia na nowoczesne podejście nie byłaby racjonalna, uwzględniając skalę ogólnych wyzwań reformy, z jakimi musi obecnie zmierzyć się organizacja. Podejście CRM stanowi ogromną zmianę w sposobie planowania i zarządzania przez administrację podatkową jej działaniami w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, a rozwinięcie umiejętności i wiedzy specjalistycznej zajmie znaczny okres czasu, podobnie jak opracowanie przekrojowych rozwiązań dotyczących zarządzania, niezbędnych dla wsparcia tego systemu. Z tego powodu, strategia modernizacji powinna obejmować mapę drogową mającą na celu pełne wdrożenie podejścia CRM w skali średnioterminowej.

C. Inicjatywy do natychmiastowego wdrożenia w zakresie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych

106. Spadające przychody nie mogą oczekiwać na wdrożenie nowego modelu wypełniania obowiązków podatkowych - wymagana jest szybsza reakcja. W szczególności, należy niezwłocznie podjąć działania w celu zapewnienia poboru podatku VAT i CIT. Idealnie, powinien zostać zidentyfikowany urzędnik wysokiego szczebla w centrali administracji podatkowej (właściciel ryzyka), w celu kierowania skoordynowaną reakcją na spadające dochody w odniesieniu do tych dwóch ważnych kategorii podatków.

107. Podatek VAT stwarza największe ryzyko. Pobór podatku VAT odpowiada za 50 procent łącznych przychodów podatkowych, którymi zarządza administracja podatkowa i gwałtowny wzrost luki VAT przez ostatnie lata jest poważnym problemem.²⁴ Należy niezwłocznie podjąć działania na kilku frontach:

- *Należy uruchomić projekty w zakresie poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych w oparciu o branże, dla sektorów wysokiego ryzyka zidentyfikowanych w NAP.* Sektory wysokiego ryzyka zidentyfikowane w aktualnym NAP

²⁴ Brak rejestracji podmiotów jest jeszcze jednym ważnym ryzykiem, z którym wiele krajów musi się dzisiaj zmierzyć; Załącznik 8 przedstawia wytyczne dotyczące strategii w zakresie łagodzenia ryzyka wypełniania obowiązków podatkowych powstającego w działalności niezarejestrowanej.

są spójne z doświadczeniem innych krajów, w związku z tym, istnieje wysoki stopień pewności, że będą one odpowiadać za znaczący udział w powstawaniu luki podatkowej. Pole 11 ilustruje, w jaki sposób tworzona jest struktura i jak realizowany jest projekt poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych oparty na podejściu branżowym. Przyjęcie tego podejścia będzie również stanowić cenne doświadczenie w celu wsparcia przejścia na nowoczesne podejście CRM w skali średnioterminowej.

- *Należy przyjąć nadrzędną strategię w celu zwalczania gospodarki szarej strefy.* Aktualnie Departament Kontroli Skarbowej oraz Departament Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier oddzielnie gromadzą informacje, analizują ryzyka i identyfikują podatników w ramach gospodarki szarej strefy. Niektóre ogólne kampanie informacyjne dla podatników mają również na celu promowanie lepszego poziomu wypełniania obowiązków podatkowych. Jednakże, takie inicjatywy są wszystkie podejmowane na poziomie taktycznym i nie są częścią żadnej skoordynowanej i zintegrowanej strategii. Urzędnik na wysokim szczeblu mianowany jako właściciel ryzyka dla VAT powinien kierować konsolidacją odpowiednich stron w celu wymiany informacji i doświadczeń oraz wspólnego opracowania bardziej zintegrowanego i strategicznego podejścia. Załącznik 8 ilustruje zakres działań zawartych w takiej strategii w innych krajach.
- *Należy utworzyć specjalistyczną funkcję dochodzeniową w ramach administracji podatkowej odpowiedzialną za problemy nadużyć w zakresie podatku VAT.* Wiele administracji podatkowych w UE utworzyło wyspecjalizowane jednostki ds. walki z oszustwami podatkowymi, posiadające kompetencje w zakresie koordynacji działań prewencyjnych i represyjnych. Idealnie, centralne jednostki ds. walki z oszustwami VAT powinny ściśle współpracować z administracją celną, biurem odpowiedzialnym za międzynarodową współpracę administracyjną, a także z wymiarem sprawiedliwości.
- *Należy wzmocnić ramy wypełniania obowiązków podatkowych związane z procesem rejestracji.* Program kontroli VAT musi być wspierany przez działania prewencyjne w celu ułatwienia wczesnego wykrywania potencjalnych nadużyć VAT. Niektóre kluczowe działania, jakie powinny być wprowadzone obejmują:
 - Przeprowadzanie wizyt przed rejestracją w celu zweryfikowania zasadności nowych rejestracji VAT.
 - Wdrożenie programu monitoringu po rejestracji dla ryzykownych przedsiębiorstw handlowych. Nowoczesne administracje podatkowe monitorują składanie deklaracji VAT od początku oraz zgodność płatności dla ryzykownych rejestracji, łącznie z wczesnymi i ciągłymi wizytami terenowymi po rejestracji. Niektóre administracje rozszerzyły programy monitorowania i wizyt na szerszy zakres przedsiębiorstw handlowych, obejmując pośredników, brokerów, głównych dealerów, eksporterów i spedytorów w sektorach wysokiego ryzyka. Głównym celem takich programów jest zebranie jak największej ilości informacji dotyczących 'nowych graczy na rynku'.
 - Wprowadzenie procesu szybkiej ścieżki w celu odrzucenia lub anulowania rejestracji VAT, jeśli istnieją mocne dowody nadużyć lub planowanych nadużyć. Jeśli dowody uzasadniają odrzucenie rejestracji są niewystarczające, administracja podatkowa powinna otrzymać uprawnienia w zakresie żądania zabezpieczeń jako wstępnego warunku rejestracji. Ponadto, dobra praktyka

administracyjna dąży do tego, aby rejestr VAT był wolny od nieaktywnych podatników, co zredukuje możliwość reaktywacji lub zastąpienia 'znikającego podmiotu gospodarczego'.

- *Należy rozszerzyć uprawnienia w zakresie odzyskania strat w przychodach z VAT.* Powszechnym zjawiskiem jest udział podmiotów działających w dobrej wierze w oszustwach związanych z VAT. W przypadkach, kiedy można racjonalnie oczekiwać, że takie przedsiębiorstwa handlowe współpracowały w zakresie oszustwa VAT, wiele krajów wprowadziło przepisy, na podstawie których takie podmioty są solidarnie i wspólnie odpowiedzialne za podatek VAT należny przez podmiot popełniający oszustwo.
- *Postępowania karne z tytułu oszustw VAT powinny być zwiększone i szeroko publikowane.* Większa liczba postępowań karnych pokaże podatnikom i opinii publicznej, że rząd traktuje oszustwa VAT poważnie i wspiera zwiększenie poziomu wypełniania obowiązków podatkowych. W celu rozwiązania tego problemu, administracja podatkowa powinna podejmować negocjacje z państwowym organem ścigania w celu priorytetowego traktowania poważnych przypadków oszustw podatkowych.
- *Opracowanie silniejszej analizy przychodów i ilościowej analizy ryzyka.* Aktualnie, analiza deklaracji i płatności podatku VAT jest rozdzielona pomiędzy departamenty MF podlegające dosłownie wszystkim Podsekretarzom Stanu, a lokalne jednostki ds. analizy i planowania przeprowadzają w większości analizę ryzyka operacyjnego lub analizy dla poszczególnych przypadków. Luka podatkowa i potencjalne ryzyko na wysokim poziomie musi być monitorowane jako integralna część analizy przychodów dla podatku VAT, a analizy ryzyka powinny być łączone, z wykorzystaniem krajowych baz danych indywidualnych podatników w zakresie rejestracji, płatności i egzekucji poboru VAT, w celu umożliwienia identyfikacji ryzyka i ustalenia priorytetów działań kontrolnych na poziomie krajowym. W tym kontekście, utworzenie prostej analitycznej bazy danych 'dostosowanej do celu', która konsoliduje 400 aktualnych baz danych, powinno być szybciej osiągalne niż w pełni wyspecjalizowana baza danych, która jest aktualnie planowana. Poza rejestracją VAT, zintegrowana platforma IT może w sposób użyteczny objąć dane z innych źródeł: deklaracje celne, agenci tworzący firmy, ujawnione informacje finansowe z banków, dane pochodzące ze współpracy administracyjnej i organy ścigania. Pole 12 przedstawia, w jaki sposób można przyjąć podejście oparte na ryzyku w celu zbadania deklaracji VAT.

Pole 11. Ilustracja typowych projektów poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych opartych na podejściu branżowym

W przypadku, jeśli branża lub transakcja zostaje zidentyfikowana jako działalność stwarzająca wysokie ryzyko, administracja podatkowa powinna:

- **Podjąć współpracę z odpowiednią branżą lub stowarzyszeniem biznesowym** w celu wyjaśnienia, dlaczego dana branża jest postrzegana jako działalność wysokiego ryzyka i zapewnienia, aby urząd skarbowy właściwie zrozumiał, w jaki sposób działa branża.
- **Ujawnić intencję urzędu skarbowego w zakresie przeprowadzenia programu weryfikacji w danej branży** i uzyskać wsparcie stowarzyszeń w celu poinformowania ich członków.
- **Zidentyfikować osoby zajmujące się zawodowo podatkami, które posiadają znaczącą bazę klientów w docelowej branży**, ostrzec je o problemach i poprosić, aby powiadomiły swoich klientów o zamiarze przeprowadzenia programu weryfikacji.
- **Przeprowadzić program analizy próbek** w celu potwierdzenia najpoważniejszych obszarów niewypełniania obowiązków podatkowych oraz oceny ilościowej ryzyka podatkowego w całej branży.
- **Podjąć współpracę z odpowiednimi stowarzyszeniami i osobami zajmującymi się zawodowo podatkami** w celu przygotowania opinii dla uczestników w branży w zakresie obszarów niewypełniania obowiązków podatkowych poprzez program kontroli próbek.
- **Wysłać listy do podatników z branży i/lub porozumieć się z podatnikami poprzez odpowiednie stowarzyszenia i osoby zajmujące się zawodowo podatkami**, udzielając im porad w zakresie konkretnych obszarów niewypełniania obowiązków podatkowych oraz żądając, aby zweryfikowali swoje deklaracje podatkowe i sami dokonali niezbędnych korekt. Podkreślić, że dobrowolne ujawnienie spowoduje złagodzenie kar oraz, że planowane są dalsze kontrole, w ramach których podatnicy, którzy nie przesłali samodzielnie przygotowanych korekt, będą podlegać pełnej karze.
- **Zaoferować bezpłatne seminaria i wizyty doradców u podatników**, którzy nie mają pewności w zakresie swoich zobowiązań (idealnie, takie seminaria powinny być przeprowadzane wspólnie ze stowarzyszeniami branżowymi).
- **Zapewnić, aby kadra śledcza administracji podatkowej była świadoma, że istnieje program poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych** i przygotowała scenariusz odpowiedzi na zapytania otrzymane od podatników w sprawie programu, łącznie z metodami przeprowadzania dobrowolnego ujawnienia, uczestnictwem w seminariach lub żądaniem wizyty doradcy.
- **Zapewnić, aby kadra ds. egzekwowania poboru podatków była świadoma istnienia programu** i stosowała zredukowane kary oraz bardziej elastyczne rozwiązania dotyczące płatności dla podatników, którzy składają dobrowolne korekty.
- **Prowadzić kontynuację programu kontroli** branży, z szerszym pokryciem i ukierunkowaniem na podatników, którzy nie złożyli samodzielnej korekty i są oceniani jako podatnicy wysokiego ryzyka oraz ścigać najgorszych sprawców.
- **Opublikować wyniki kontroli i postępowań** podkreślając, jak dopasowanie danych i inne nowe podejścia ułatwiły wykrycie podatników wysokiego ryzyka oraz wykorzystać reprezentatywne studia przypadków w celu pokazania, w jaki sposób zidentyfikowano uczestników gospodarki niezarejestrowanej i jakie podjęto działania.
- **Mierzyć efektywność projektu**, np. poprzez śledzenie liczby otrzymanych przypadków dobrowolnego ujawnienia oraz ogólnej zmiany w podatkach zapłaconych przez podatników w docelowej branży, a także przeprowadzenie badań branży i osób zawodowo zajmujących się podatkami w celu przetestowania zaobserwowanych zmian w zachowaniach dotyczących wypełniania obowiązków podatkowych.

Pole 12. Potencjalne oparte na ryzyku podejście do sprawdzania zwrotów VAT

Podatnik jest oznakowany kolorem zielonym (tj. zatwierdzone roszczenie o duży zwrot podatku): zbadanie spójności dokumentacji

- Roszczenie jest spójne z typowym wzorcem refundacji i poziom wypełniania obowiązków podatkowych jest wysoki: natychmiastowy zwrot.
- Jeden z powyższych warunków nie jest spełniony: dalsze badanie.

Podatnik nie jest oznakowany kolorem zielonym

- Niskie ryzyko (mała kwota lub zamykane przedsiębiorstwo) oraz średni lub nieznaną poziom wypełniania obowiązków podatkowych: badanie dokumentacji
 - Sytuacja dotycząca uznania jest spójna z normami branżowymi i z wzorcem kredytowym podatnika: natychmiastowy zwrot.
 - Sytuacja dotycząca uznania nie jest spójna z normami branżowymi lub z wzorcem kredytowym podatnika, ale jej źródłem są zgłaszane operacje (eksport, inwestycje): pisemne żądanie dodatkowych dokumentów (kopie faktur, deklaracje eksportowe). Jeśli żądanie pozostaje bez odpowiedzi lub dokumenty nie popierają roszczenia: badanie dokumentacji.
 - Sytuacja dotycząca uznania nie jest wyjaśniona: żądanie listy dostaw. Jeśli występują anomalie (niewystarczający wskaźnik marży brutto, wydatki prawdopodobnie nie są związane z działalnością):
 - Potencjalna wysoka ocena: kontrola w terenie.
 - Brak perspektyw wysokiej oceny: zwrot, badanie dokumentacji, jeśli jest to możliwe.
- Średnie ryzyko (średnia kwota, średni poziom wypełniania obowiązków podatkowych): badanie dokumentacji
 - *Dobre perspektywy wypłacalności (tj. zdolność do spłacenia podatków naliczonych w przyszłości).*
 - Sytuacja dotycząca uznania jest spójna z normami branżowymi i z wzorcem kredytowym podatnika: natychmiastowy zwrot.
 - Sytuacja dotycząca uznania nie jest spójna z normami branżowymi lub z profilem kredytowym, ale jej źródłem są zgłaszane operacje (eksport, inwestycje i różnicowanie stawek): pisemne żądanie dodatkowych dokumentów (kopie faktur, deklaracje eksportowe). Jeśli żądanie pozostaje bez odpowiedzi lub dokumenty nie popierają roszczenia: badanie dokumentacji, skierowanie do kontroli w terenie w przyszłości.
 - Sytuacja dotycząca uznania nie jest wyjaśniona: żądanie listy dostaw. Jeśli wyryto anomalie (niewystarczający wskaźnik marży brutto, wydatki prawdopodobnie nie są związane z działalnością):
 - Potencjalna wysoka ocena: kompleksowa kontrola w terenie.
 - Brak perspektyw wysokiej oceny: Zwrot i skierowanie do kontroli w przyszłości.
 - *Złe lub nieznaną perspektywy wypłacalności:*
 - Żądanie dokumentacji pomocniczej i listy dostaw.
 - Roszczenie w pełni uzasadnione (patrz powyżej): zwrot.
 - Roszczenie nie jest w pełni uzasadnione i pochodzenie uznania jest znane: kontrola w terenie ukierunkowana na problem.
 - Roszczenie nie jest w pełni uzasadnione i pochodzenie uznania nie jest znane: kontrola w terenie w pełnym zakresie.
- Wysokie ryzyko (duża kwota, wysoki wskaźnik ryzyka)
 - *Dobra historia wypełniania obowiązków podatkowych i dobre perspektywy wypłacalności:* badanie dokumentacji.
 - Uznanie wyjaśnione: zwrot i skierowanie do kontroli w przyszłości.
 - Uznanie niewyjaśnione lub podejrzewane oszustwo podatkowe: kompleksowa kontrola w terenie.
 - *Zła historia wypełniania obowiązków podatkowych lub perspektywy wypłacalności:* Natychmiastowa kompleksowa kontrola, rozważenie zapobiegawczych działań egzekucyjnych.
- *Nieznana historia wypełniania obowiązków podatkowych:* natychmiastowa kompleksowa kontrola, rozważenie wymagających gwarancji.

108. W przypadku CIT, główną inicjatywą powinno być utworzenie prawdziwego LTO. Przed utworzeniem LTO, urzędnik na wysokim szczeblu w MF, przydzielony do weryfikacji ryzyka CIT, powinien współpracować z Departamentem Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier oraz Departamentem Kontroli Skarbowej w celu wybrania na poziomie centralnym zakresu prawdziwie dużych podatników, w oparciu o ryzyko i koordynację kontroli przeprowadzanych przez wojewódzkie urzędy skarbowe.

D. Zalecenia

Nowy model wypełniania obowiązków podatkowych do wdrożenia w skali średnioterminowej

- Uwzględnienie opracowania nowoczesnego podejścia do CRM jako średnioterminowego celu reformy.
- Opracowanie bardziej zintegrowanej strategii w zakresie zarządzania działalnością niezarejestrowaną.
- Podjęcie celowych projektów w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych i dla branż wysokiego ryzyka.

Inicjatywy w zakresie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych do natychmiastowego wdrożenia

- Utworzenie specjalistycznej funkcji dochodzeniowej w ramach administracji podatkowej odpowiedzialnej za problemy nadużyć w zakresie podatku VAT.
- Wzmocnienie ram kontrolnych związanych z rejestracją VAT.
- Opracowanie znacznie silniejszej funkcji analizy przychodów i ilościowej analizy ryzyka dla VAT.

Załącznik 1. Wskaźniki efektywności administracji podatkowej

Wydajność rejestracji

Tabela A1.1. Aktywność rejestracyjna w Polsce w 2013 r.

Typ podatku	LTO podatnicy	Inni podatnicy	Nowe rejestracje	Wy- rejestrowania
VAT	58.190	2 389 184	199.784	224.321
Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT)	57.460	18.468.246	420.047	583.455
Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT)	60.345	411.056	42.427	7.776

Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

W 2013 r. administracja podatkowa przetworzyła ponad 660.000 nowych rejestracji (Tabela A1.1). Poziom działalności rejestracyjnej jest stosunkowo wysoki, ale stanowi tylko 3 procent całej liczby aktywnych podatników. Dla płatników podatku dochodowego od osób fizycznych, nowe rejestracje wynoszą poniżej 2,5 procent, natomiast nowe rejestracje dla płatników firmowych (VAT i CIT) stanowią około 10 procent. Te poziomy w szerokim ujęciu odzwierciedlają normalną demografię europejską. Znaczący brak równowagi pomiędzy nowymi rejestracjami i przypadkami wyrejestrowania przedstawionymi w Tabeli A1.1 sugeruje, że rejestry podatników nie są w pełni aktualizowane w odniesieniu do firm, które zostały zamknięte lub w inny sposób przestały prowadzić działalność.

Wypełnianie obowiązków podatkowych w zakresie składania deklaracji

Opóźnione składanie deklaracji jest problemem dla administracji podatkowej, chociaż przypadki niezłożonych deklaracji są na stosunkowo niskim poziomie (Tabela 1.2). Szczegółowe dane dostarczone przez Departament Administracji Podatkowej pokazują wysoki poziom składania deklaracji wynoszący około 25 procent dla PIT w okresie 2010–12 (dane za 2013 r. nie były jeszcze dostępne) i ponad 30 procent dla CIT w okresie 2011–13. Poziom nieskładanych deklaracji wynosi około 5 procent, łącznie w okresie 2010–13. Dla VAT, poziom niewypełniania obowiązków podatkowych w zakresie składania deklaracji jest niższy, zarówno dla opóźnień i przypadków niezłożonych deklaracji (Tabela A1.3).

Tabela A1.2. Wypełnianie obowiązków podatkowych w zakresie składania deklaracji w Polsce w latach 2010-2013

Zwroty (tysiące)	2010	2011	2012	2013 1/
Do złożenia	41.242	41 498	41.451	17.795
Złożone terminowo 2/	30.666 (74%)	30.679 (74%)	31.422 (76%)	15.269 (86%)
Złożone z opóźnieniem do 3 miesięcy	7.397 (18%)	7.392 (18%)	6.822 (16%)	1.192 (7%)
Złożone z opóźnieniem powyżej 3 miesięcy	1.096 (3%)	1.153 (3%)	937 (2%)	520 (3%)
Jeszcze nie złożone	2.147 (5%)	2.342 (6%)	2.340 (6%)	815 (5%)

Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

1/ Z wyjątkiem deklaracji PIT

2/ Widoczny wzrost w zakresie deklaracji składanych terminowo w 2013 r., pokazany w Tabeli 1.2 wynika z faktu, że dane za ten rok nie obejmują deklaracji PIT.

Tabela A1.3. Wypełnianie obowiązków w zakresie składania deklaracji VAT w Polsce w latach 2010-2013

Zwroty (tysiące)	2010	2011	2012	2013
Do złożenia	18.000	18 080	18.000	17.795
Złożone terminowo	15.414 (86%)	14.881 (82%)	15.441 (86%)	15.269 (86%)
Złożone z opóźnieniem do 3 miesięcy	1.190 (7%)	1.671 (9%)	1.132 (6%)	1.192 (7%)
Złożone z opóźnieniem powyżej 3 miesięcy	784 (4%)	794 (4%)	639 (4%)	520 (3%)
Jeszcze nie złożone	614 (3%)	737 (4%)	789 (4%)	815 (5%)

Zródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Wypełnianie obowiązków podatkowych w zakresie płatności

Tabela A1.4. Zaległości jako procent poboru podatków 2011-2013

Podatek	2011	2012	2013
PIT	6,67%	7,44%	8,09%
CIT	3,79%	3,89%	6,39%
VAT	14,04%	17,66%	22,35%
Akcyza	9,32%	9,62%	10,13%
Ogółem	9,22%	11,04%	13,83%

Zródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Istnieje możliwość, że wzrost zadłużenia jako procent poboru podatków (Tabela A1.4) częściowo odzwierciedla rosnące poziomy nieściągalnych długów, które powinny być w rzeczywistości odpisane. Wykorzystując szczegółowe dane dostarczone przez Departament Administracji Podatkowej, można stwierdzić istnienie dalszych dowodów na taki podział długów: ponad 1 milion długów ma ponad dwa lata, co odpowiada za około połowę wszystkich zaległości. Ponadto, prawie 500 tysięcy długów jest w rzeczywistości zarejestrowane jako długi nieściągalne, stanowiące ponad 20 procent zaległości.

Wydajność kontroli podatkowej

Tabela A1.5. Kontrole przeprowadzone przez administrację podatkową w latach 2011-2013

Wszystkie firmy	2011	2012	2013
- Kontrolowane obroty (sprzedaż)	2.084.439	2.056.429	1.900.051
- Liczba zakończonych kontroli	123.497	110.618	93.329
- Zidentyfikowane dodatkowe podatki	1.099	1.279	2.157
Średnia wydajność kontroli	8.898	11 559	23.108

Zródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Tabela A1.6. Wyniki kontroli w latach 2011-2013

Wyniki kontroli (mln PLN)	2011	2012	2013
Duże firmy:			
- Kontrolowane obroty (sprzedaż) razem	1.572.437,13	1.559.720,06	1.420.360,61
- Liczba zakończonych kontroli	2.155	1.843	1.693
- Zidentyfikowane dodatkowe podatki	260,71	350,63	249,69
Średnie firmy:			
- Kontrolowane obroty (sprzedaż) razem	291.335,65	275.615,21	250 421.12
- Liczba zakończonych kontroli	5.483	5.278	4 475
- Zidentyfikowane dodatkowe podatki	196,94	140,47	221,2
Inne firmy:			
- Kontrolowane obroty (sprzedaż) razem	220.666,21	221 093.61	229.269,10
- Liczba zakończonych kontroli	123.497	110.618	93 329
- Zidentyfikowane dodatkowe podatki	1.098,90	1.278,65	2.156,67

Zródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Ogólnie, pomimo, iż dodatkowe podatki zidentyfikowane w ramach kontroli gwałtownie wzrosły (Tabele A1.5 i A1.6), procent kontroli z pozytywnym wynikiem utrzymał się na stosunkowo wyrównanym poziomie w okresie 2011–2013 (Tabela A1.7). Procent kontroli z pozytywnymi wynikami dla deklaracji VAT wydaje się stosunkowo niski, na poziomie 55–60 procent, a wyniki dla kontroli pojedynczych problemów są nieco wyższe i kształtują się na poziomie około 60 procent. Dla kontroli kompleksowych i kontroli rejestracji, wyniki są wyższe i wynoszą, odpowiednio, około 73 procent oraz 90-95 procent. Jednakże, nie jest jasne, co oznacza pozytywny wynik dla kontroli rejestracji, ponieważ dla tych kontroli nie jest dostępna ocena dodatkowych podatków.

Tabela A1.7. Wyniki kontroli dla podatników innych niż LTO urzędów skarbowych 2011-2013

(Kwoty w mln PLN)

Typ przeprowadzonej kontroli	2011			2012			2013		
	Liczba	% z wyniku	Dodatkowy podatek	Liczba	% z wyniku	Dodatkowy podatek	Liczba	% z wyniku	Dodatkowy podatek
Rejestracja - kontrola	6.733	89%	0	11.079	94%	0	10.347	94%	0
kontrola zwrotów VAT	36.216	58%	313	33.344	59%	309	31.186	56%	444
Kontrola jednego problemu (awaryjna)	31.373	61%	110	25.165	57%	88	20.903	58%	79
Kompleksowa kontrola	97.607	72%	1.186	90.731	73%	1.331	76.901	74%	2.299

Zródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

*Rozstrzygnięcie sporów***Tabela A1.8. Odwołania w latach 2012–2013**

Liczba odwołań

Wskaźnik	2012		2013	
	TA	Sąd lub inny organ	TA	Sąd lub inny organ
Liczba przypadków odwołań	14.865	6.540	15.286	9.268
Kwota odwołań (mln PLN)	2.893	8.495	3.514	2.024
Procent niepomyślnych odwołań	61,0%	79,9%	58,3%	76,0%
Procent pomyślnych odwołań	39,0%	20,1%	41,7%	24,0%
Procent częściowo rozstrzygniętych odwołań	974	129	911	124

Źródło: Przygotowane przez misję na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Załącznik 2. Mierzenie efektywności na poziomie izby skarbowej i urzędu skarbowego

Regionalne pomiary koncentrują się na wdrażaniu poszczególnych zadań w różnych obszarach działalności w izbach skarbowych i urzędach skarbowych. Będą one stosowane do określania konkretnych zadań dla urzędów skarbowych podlegających izbom skarbowym oraz, w rezultacie, przyczynią się do osiągnięcia celów zdefiniowanych przez Ministerstwo Finansów.

Dane do obliczania pomiarów będą dostarczane przez systemy IT. Dla wszystkich pomiarów z "średnią liczbą stanowisk pracy w okresie sprawozdawczym" dane są gromadzone z różnych podsystemów.

Miary efektywności dla urzędów skarbowych koncentrują się w pięciu obszarach: (1) obsługa bezpośrednia; (2) postępowania podatkowe; (3) księgowość podatkowa; (4) kontrole podatkowe; oraz (5) egzekucja administracyjna. Istnieje ponad 70 wskaźników: poniższa tabela przedstawia podsumowanie wskaźników stosowanych do oceny wydajności w każdym z tych obszarów.

Tabela. Podsumowanie wskaźników efektywności dla urzędów skarbowych	
Obszar	Przykłady wskaźników efektywności
Bezpośrednia obsługa	<ul style="list-style-type: none"> - Czas wprowadzenia/akceptacji dokumentów - Dokładność - Liczba zarejestrowanych dokumentów - % dokumentów złożonych elektronicznie
Postępowania podatkowe	<ul style="list-style-type: none"> - Terminowość - wszczęcie postępowań, ogólna długość, rejestracja decyzji - Prawidłowość decyzji wydanych przez urząd skarbowy - % postępowań wszczętych na nieodpowiednich podstawach
Księgowość podatkowa	<ul style="list-style-type: none"> - Szybkość poboru - Wskaźnik zaległości, należne zaległości z tytułem egzekucyjnym - Wskaźnik płatności podatków - Wskaźnik dobrowolnego wypełniania obowiązków podatkowych
Kontrole podatkowe	<ul style="list-style-type: none"> - Efektywność i wydajność - Aktywne podejście do kontroli podatników CIT, podatnicy CIT generujący straty
Egzekucja administracyjna	<ul style="list-style-type: none"> - Efektywność tytułów egzekucyjnych - Terminowość - wszczęcie działania, długość postępowania - Pracochłonność - Nakład pracy

Miary efektywności dla urzędów skarbowych są przede wszystkim związane z drugą instancją sporów podatkowych (odwołań) dotyczących różnych podatków.

Załącznik 3. Miary na poziomie centralnym

Na rok 2014 Minister Finansów identyfikuje pięć obszarów, na których powinni się skoncentrować Naczelnicy Urzędów Skarbowych. Te obszary będą podlegać bezpośredniej ocenie. Każdy obszar jest powiązany z celami, które mają bezpośrednie przełożenie na pomiary (wskaźniki). Obszary, jak również cele i pomiary zostały przedstawione w poniższej tabeli.

Tabela A3.1. Miary efektywności dla izb skarbowych			
Obszar	Cel	Miara	Kod Miary
<i>Zapewnienie przychodów budżetowych</i>	<i>Zwiększenie dochodów</i>	<i>Miara wykonania przychodów</i>	WB.RWP
<i>Zmniejszenie zaległości podatkowych</i>	<i>Przyspieszenie egzekucji administracyjnej</i>	<i>Średnia długość postępowania egzekucyjnego w obszarze wykonalnych tytułów podatkowych</i>	ZP.CTP
	<i>Obniżenie kwoty zadłużenia podlegającego egzekucji administracyjnej</i>	<i>Kwota zaległości podatkowych z aktywnymi tytułami wykonalnymi</i>	ZP.KZP
	<i>Zwiększenie efektywności egzekucji bieżących aktywów podatkowych</i>	<i>Efektywność egzekucji aktywnych tytułów wykonawczych w okresie ostatnich 6 mies. od końca okresu sprawozdawczego</i>	ZP.ENP
	<i>Poprawa efektywności jednostek wykonawczych</i>	<i>Efektywność egzekucji tytułów wykonawczych na pracownika otrzymującego prowizję</i>	ZP.RSO
<i>Rozwijanie przyjaznej administracji podatkowej</i>	<i>Przyspieszenie obsługi podatnika w obszarze wystawiania zaświadczeń</i>	<i>Szybkość wystawienia zaświadczenia</i>	PA.WZN
	<i>Przyspieszenie realizacji wniosków podatników</i>	<i>Długość postępowań wszczętych na wniosek podatnika</i>	PA.CWP
<i>Poprawa jakości pracy i innowacyjności administracji podatkowej</i>	<i>Zmniejszenie liczby przypadków uchylonych przez wojewódzki sąd administracyjny (WSA)</i>	<i>Liczba uchylonych przypadków</i>	DI.LUW
	<i>Wzrost liczby dokumentów złożonych elektronicznie</i>	<i>Deklaracje elektroniczne w stos. do wszystkich złożonych deklaracji</i>	DI.EDO
<i>Ograniczenie skali nadużyć podatkowych</i>	<i>Poprawa efektywności jednostek kontroli podatkowej</i>	<i>Efektywność kontroli finansowej na liczbę pracowników w jednostkach kontroli/ liczbę pracowników otrzymujących świadczenia kontrolera</i>	OP.EFK
	<i>Poprawa efektywności kontroli finansowych bieżących okresów</i>	<i>Efektywność bieżących okresów kontroli finansowej</i>	OP.EUP
	<i>Ograniczenie luki pomiędzy wynikami kontroli i wolumenem podatku</i>	<i>Luka pomiędzy wynikami kontroli i decyzją/ korektą/ płatnością</i>	OP.RKD
	<i>Zwiększenie efektywności kontroli w stosunku do poniesionych kosztów</i>	<i>Efektywność kosztów kontroli podatkowej</i>	OP.EKK

Załącznik 4. Role i zakresy odpowiedzialności dla proponowanych Komitetów ds. Zarządzania

Wszystkie nowoczesne administracje podatkowe wykorzystują komitety w celu wsparcia kierowników agencji w zakresie podejmowania decyzji i rozwiązań dotyczących zarządzania. System komitetów odgrywa kluczową rolę w odniesieniu do wiązania dużych i zróżnicowanych organizacji oraz wspierania skutecznych rozwiązań roboczych w zakresie wzajemnie przeplatających się funkcji.

Dobre praktyki w zakresie tworzenia i utrzymania efektywnych struktur komitetu ds. zarządzania obejmują:

- *Utworzenie jasnych zakresów kompetencji/statutów dla każdego komitetu, które opisują cel i rolę komitetu, zakres odpowiedzialności jego członków oraz odpowiedzialność w stosunku do szefa TAS.*
- *Wybór odpowiednich członków komitetu dla celów wypełnienia zadania - przedstawicieli lub ekspertów. Zamiast poszukiwania członków, którzy będą przedstawicielami, komitety powinny ograniczyć członkostwo do osób, które są zasadnicze w procesie dochodzenia do decyzji opartej na wiedzy. Inne osoby mogą być zaproszone "w miarę potrzeb". Oczywiście, członkostwo zależy od roli i celu komitetu. Na przykład, jeśli krytyczną rolą jest zapewnienie spójnego podejścia w całej agencji, odpowiednie może być członkostwo w formie reprezentacji. Czasami powołanie członków zewnętrznych może dać szerszą perspektywę i wzmocnić faktyczną i postrzeganą obiektywność i profesjonalizm komitetu.*
- *Zapewnienie odpowiedniego i kompetentnego wsparcia sekretariatu dla komitetów. Zaufanie do komitetu wzrośnie, jeśli taki komitet ma jasne i przejrzyste rozwiązania w zakresie zarządzania. Istotny jest regularny kalendarz spotkań, z wcześniej ustalonymi datami i pisemnymi programami, dokumentacją i protokołami, a także listami działań zgodnymi z decyzjami każdego spotkania.*
- *Zapewnienie programów, dokumentacji i protokołów, terminowo rozsyłanych do członków. Wszyscy członkowie powinni mieć możliwość dokładnego rozważenia dokumentacji i uzyskania wyjaśnień i opinii, jeśli jest to konieczne przed spotkaniem. Wyniki spotkania powinny być wewnętrznie i terminowo publikowane.*
- *Regularne przeglądy efektywności komitetu i prawidłowości jego działania (raz w roku). Celem jest zapewnienie, aby (a) komitet był strategicznie skoncentrowany i związany z wizją organizacji; oraz (b) liczba komitetów i nakład pracy, jaki one tworzą były racjonalne i odpowiednie.*

TAS powinien utworzyć niewielką liczbę komitetów zarządzania, które łącznie wzmocnią ogólne zarządzanie organizacją. To bardziej formalne, ale kolegialne podejście do zarządzania jest nowe dla organizacji i będzie wymagało znaczącego nakładu czasu i wysiłków ze strony kierownictwa najwyższego szczebla. Wiodącą zasadą dla określenia odpowiedniej struktury komitetu jest ustalenie i utrzymanie tylko tych komitetów, które przyczyniają się do

wydajnego i efektywnego prowadzenia organizacji oraz obniżenia presji i nakładu pracy dla kadry najwyższego szczebla. Każdy komitet musi mieć jasny cel i jasny sens swoich strategicznych zobowiązań. Uwzględniając aktualne wyzwania, z jakimi musi zmierzyć się TAS, odpowiednie początkowe ramy zarządzania obejmowałyby trzy komitety ds. zarządzania:

1. Komitet ds. Zarządzania Operacyjnego
2. Komitet ds. Zarządzania Reformą
3. Komitet (lub Rada) ds. Zarządzania Wypełnianiem Obowiązków Podatkowych

Sugerowane role i zakresy odpowiedzialności każdego z komitetów określono w poniższej tabeli:

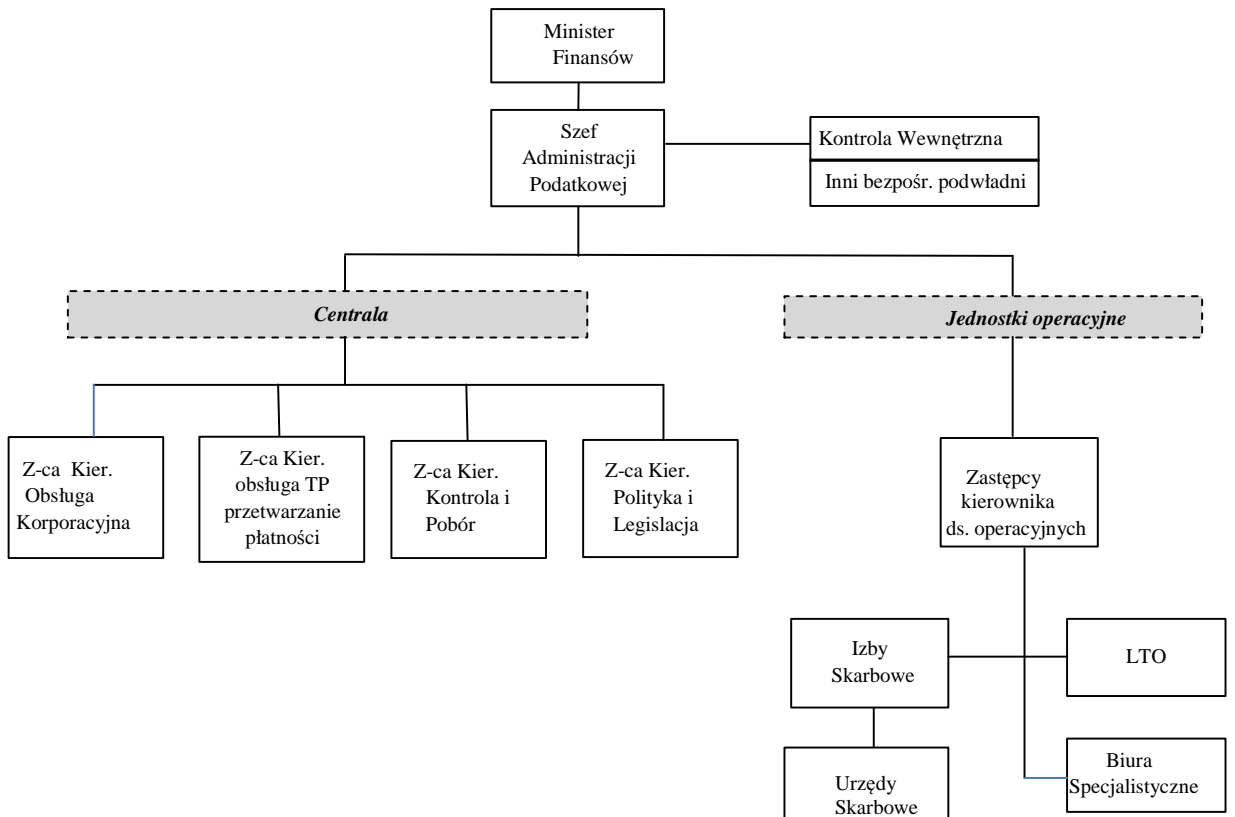
Tabela A4.1. Role i zakresy odpowiedzialności dla Komitetów ds. Zarządzania TAS

	Działania	Reforma	Wypełnianie obowiązków podatkowych
Cel	Zarządzanie rocznym procesem planowania biznesowego i monitorowanie efektywności operacyjnej.	Ustalanie strategicznych kierunków i nadzorowanie wdrażania reform.	Zarządzanie wypełnianiem obow. podatk. systemu zarządzania ryzykiem i promowanie rozwoju zintegrowanych strategii poprawy wypełniania obowiązków podatkowych.
Zakres odpowiedzialności	Zapewnienie, aby wdrożone były roczne plany biznesowe, z odpowiednimi zasobami i wypełniające cele przychodów budżetowych. Monitorowanie postępów wdrożenia. Identyfikacja luk efektywności i podjęcie działań naprawczych. Regularna weryfikacja i odświeżanie biznes planu w celu uwzględnienia pojawiających się ryzyk.	Opracowanie planu strategicznego. Zapewnienie, aby roczne plany reform opracowane zgodnie z planem strategicznym były oparte o odpowiednie zasoby. Zapewnienie kierunków i wsparcia dla reform. Weryfikacja i odświeżenie planu strategicznego w celu zapewnienia, aby był on odpowiedni w dynamicznym środowisku.	Identyfikacja i ustalenie priorytetów dla istotnych ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, według zorganizowanego procesu oceny ryzyka. Identyfikacja ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, które stwarzają wystarczające zagrożenie w celu zagwarantowania uwagi na najwyższym poziomie. Zapewnienie wdrożenia zintegrowanej strategii reakcji dla poważnych ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych. Zapewnienie, aby strategię reakcji posiadały odpowiednie zasoby i wsparcie departamentów funkcjonalnych.
Członkowie	Szef administracji podatkowej (przewodniczący) Zastępcy Naczelnik LTO	Dyrektor (przewodniczący) Zastępcy Dyrektora Naczelnik LTO Lider Jednostki ds. Reformy	Dyrektor (przewodniczący) Zastępcy Dyrektora Naczelnik LTO
Częstotliwość spotkań	Tygodniowo	Miesięcznie	Miesięcznie
Wsparcie	Biuro szefa administracji podatkowej	Jednostka ds. reformy	Jednostka ds. Zarządzania Ryzykiem

Załącznik 5. Orientacyjna Organizacja oparta na funkcjach

Jak omówiono w Rozdziale 3, zalecane jest, aby podczas tworzenia ujednocnionej krajowej administracji podatkowej, władze przyjęły model organizacyjny zgodny z głównymi funkcjami administracji podatkowej. Poniższy Rysunek przedstawia ilustrację takiego modelu.

Możliwy Schemat Organizacyjny dla Administracji Podatkowej opartej na Funkcjach dla Polski



Załącznik 6. Problemy dla wybranych podstawowych procesów biznesowych.

W okresie dostępnym dla misji, możliwe było złożenie wizyty tylko w jednej z szesnastu izb skarbowych, w jednym z dwudziestu dużych urzędów skarbowych i jednym z 380 lokalnych urzędów skarbowych. Wszystkie te terenowe urzędy aktualnie posiadają duży poziom autonomii, łącznie z odpowiedzialnością w zakresie określenia lokalnych praktyk i alokacji kadry (są one odrębnymi podmiotami prawnymi i mają swój własny budżet, itp.). Kadra centrali administracji podatkowej uznaje, że pomiędzy wieloma urzędami terenowymi istnieje niewielka standaryzacja lub spójność podejścia, w związku z tym, obserwacje zawarte w niniejszym rozdziale z konieczności opierają się na bardzo małej próbie.

A. Rejestracja podatników

Do osób fizycznych przypisywany jest jeden identyfikator dla pełnego zakresu usług, w tym dla opodatkowania. Niepowtarzalny numer identyfikacji personalnej (PESEL) jest przypisywany do wszystkich osób w chwili urodzenia przez lokalny organ administracji rządowej. PESEL jest numerem 11-cyfrowym, gdzie sześć pierwszych cyfr reprezentuje datę urodzenia osoby. Od września 2011 r. nie jest wymagana inna rejestracja dla celów podatkowych, o ile osoba fizyczna nie podejmuje działalności gospodarczej. Z chwilą podjęcia zatrudnienia, osoba fizyczna jest automatycznie rejestrowana dla celów podatku PIT i w tym momencie pracodawca informuje urząd skarbowy o numerze PESEL podatnika.

Osobny identyfikator jest przypisywany do osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą i do podmiotów prawnych. Osoby podejmujące działalność gospodarczą (jednoosobowi przedsiębiorcy) mają obowiązek zarejestrować się poprzez Ministerstwo Gospodarki (MG), które udostępnia rejestrację w tzw. "jednym okienku" na poziomie administracji lokalnej. Ministerstwo prowadzi centralny rejestr działalności i nadaje każdej firmie numer identyfikacji podatkowej (NIP). Z chwilą rejestracji, szczegóły rejestracji firmy są automatycznie wymieniane z odpowiednimi agencjami rządowymi, w tym z urzędem skarbowym. Następnie urząd skarbowy informuje podatnika o jego numerze NIP. Podmioty prawne muszą się w pierwszej kolejności zarejestrować w Ministerstwie Sprawiedliwości (MS), które prowadzi centralny rejestr spółek i nadaje podmiotowi numer w Krajowym Rejestrze Sądowym. Ministerstwo informuje właściwy urząd skarbowy o szczegółach a lokalny urząd wydaje NIP dla podmiotu. NIP jest numerem 10-cyfrowym, w którym pierwsze trzy cyfry identyfikują gminę (obszar lokalnej administracji), w której firma jest zarejestrowana oraz lokalny urząd skarbowy odpowiedzialny za zarządzanie sprawami podatnika.

Prace związane z rozwinięciem centralnego rejestru podatników (projekt rejestracji elektronicznej) są prawie zakończone. Jest to poważne przedsięwzięcie i oczekiwany krok naprzód. Do niedawna, odrębne rejestry podatników były prowadzone w każdym w 400 lokalnych urzędów skarbowych. Aktualnie tworzony jest centralny rejestr podatników dla całego kraju. O ile podstawowe dane rejestracyjne są obecnie dostępne na poziomie krajowym, trwają prace nad udostępnieniem szerszego zakresu danych związanych z podatnikiem (dane dotyczące wypełniania obowiązków podatkowych), w ramach tego samego systemu krajowego.

Problemy

Wymagania rejestracyjne różnią się dla poszczególnych typów podatków. Aktualnie, firmy mają obowiązek rejestrowania się dla celów podatku dochodowego w lokalnym urzędzie skarbowym powiązanim z lokalizacją ich siedziby głównej (centrali). Jednakże, dla celów VAT, podatnicy mają obowiązek zarejestrować się w lokalnym urzędzie skarbowym, na którego terytorium prowadzona jest ich główna działalność gospodarcza. Stwarza to istotne problemy logistyczne i problemy związane z jurysdykcją w odniesieniu do zarządzania rozliczeniami podatnika w różnych urzędach.

Dane rejestracyjne podatnika mogą nie być dokładne i kompletne. Urzędy skarbowe mają ograniczoną kontrolę nad dokładnością danych rejestracyjnych podatnika. Podatnicy mają obowiązek zawiadomić urząd skarbowy o wszelkich zmianach szczegółów w sposób terminowy, a urząd skarbowy może zidentyfikować zmiany adresu, itp., poprzez własne dochodzenie. Jednakże, urząd skarbowy nie może zainicjować zmian w centralnych rejestrach działalności gospodarczej, prowadzonych przez MG i MS. Może tylko poinformować odpowiedni urząd o zaistnieniu zmiany i wystąpić o aktualizację rejestrów centralnych. Może to powodować poważną niezgodność danych podatnika pomiędzy trzema rejestrami centralnymi prowadzonymi oddzielnie przez MF (rejestr podatników), MG (jednoosobowi przedsiębiorcy) i MS (podmioty prawne). Urząd skarbowy może oznaczyć podatników nieaktywnych w centralnym rejestrze podatników MF, jeśli dostępne są dowody wskazujące na zaprzestanie działalności gospodarczej (np. jeśli deklaracje VAT nie są wypełniane przez sześć kolejnych miesięcy). Jednakże, ilość deklaracji VAT, które nie są składane w każdym miesiącu sugeruje, że rejestr może być niedokładny i nieaktualny.

Występuje niewystarczające skoncentrowanie uwagi na ryzykach związanych z rejestracją. Ścisłe badanie nowych rejestracji jest ważną strategią zapobiegania nadużyciom, zwłaszcza w przypadku oszustw 'karuzelowych'. Doświadczenie pokazało, że potencjalni oszuści mogą być zidentyfikowani poprzez dopasowanie danych rejestracyjnych (nazwiska dyrektorów, adresy firm, rachunki bankowe, kontaktowe numery telefoniczne, itp.) i wiele krajów przeprowadza kontrole przed rejestracją w celu zweryfikowania, że wnioskodawca nie jest uprawnioną firmą i wykrycia potencjalnego. W przypadkach wysokiego ryzyka, rejestracja jest odrzucana lub wymagana jest zaliczkowa płatność znacznej kwoty zabezpieczenia. Jednakże, administracja podatkowa nie posiada uprawnień do odrzucenia rejestracji, jeśli podatnik dostarczył wszystkie wymagane dane, a zatem nie są przeprowadzane kontrole przed rejestracją. Rejestracja nie została zidentyfikowana jako proces wysokiego ryzyka, ani przez administrację podatkową, ani przez Departament Kontroli Skarbowej, w związku z tym przeprowadzane są tylko ograniczone kontrole po rejestracji.²⁵ W stosunkowo niewielu przypadkach, rejestracja została arbitralnie anulowana przez urząd skarbowy, ale nie wystąpiły odwołania od podatników, których to dotyczyło.²⁶ Sugeruje to, że może to być tylko czubek góry lodowej.

Konieczne jest o wiele bardziej solidne podejście do zarządzania ryzykiem procesu rejestracji, które ułatwia rozwój centralnego rejestru podatników.

²⁵ Kontrola skarbową jest oddzielnym ramieniem dochodzeniowym rządu, który przede wszystkim odpowiada za gospodarkę w formie pieniężnej (patrz: Rozdziały III i IV).

²⁶ Urząd skarbowy posiada uprawnienia w zakresie anulowania rejestracji VAT w przypadku podejrzenia oszustwa. Podatnicy mogą odwołać się od takiej decyzji.

B. Egzekwowanie składania deklaracji

Aktualna sytuacja

Deklaracje podatkowe dla wszystkich podatków krajowych (PIT, CIT i VAT) mogą być składane elektronicznie lub w formie papierowej. Elektroniczne składanie deklaracji zostało pomyślnie rozwinięte na zasadach dobrowolności dla wszystkich podatników. Liczba podatników składających deklaracje elektroniczne szubko wzrasta i aktualnie wynosi około 30 procent. Departament Administracji Podatków w MF informuje, że obowiązkowe składanie deklaracji elektronicznych dla podatników zatrudniających ponad pięciu pracowników może być wprowadzony w przyszłym roku. Deklaracje podatkowe w formie papierowej można pobrać w lokalnych urzędach skarbowych lub na stronie internetowej MF. Deklaracje nie posiadają żadnych wcześniej wypełnionych danych identyfikacyjnych podatnika, co powoduje znaczną ilość błędów w danych w chwili złożenia dokumentu. Deklaracje w formie papierowej muszą być wysyłane pocztą lub doręczane osobiście do lokalnego urzędu skarbowego, w którym podatnik jest zarejestrowany dla celów określonego typu podatku.

Deklaracje podlegają podstawowej weryfikacji przed ich akceptacją. Deklaracje elektroniczne są przedmiotem standardowych automatycznych kontroli arytmetycznych i kontroli wiarygodności przed ich akceptacją. Deklaracje w formie papierowej doręczane osobiście do lokalnego urzędu skarbowego są sprawdzane w okienku obsługi w obecności podatnika. Z chwilą akceptacji deklaracji, dokonywana jest płatność i wystawiane jest potwierdzenie odbioru. Deklaracje w formie papierowej składane pocztą są weryfikowane, a w przypadku wykrycia podstawowych błędów, podatnicy są wzywani do urzędu w celu wprowadzenia niezbędnych korekt. Po zaakceptowaniu, informacja z deklaracji jest wprowadzana do systemu księgowości podatkowej. Około 8-10 procent deklaracji VAT jest składanych z opóźnieniem w każdym okresie rozliczeniowym, a kolejne 5-6 procent nie jest wcale składane (patrz: Załącznik 1).

Proces składania deklaracji i płatności nie jest w pełni automatyczny. W ciągu kilku dni od terminu złożenia deklaracji, raport o podatnikach, którzy nie złożyli deklaracji jest automatycznie generowany z systemu do każdego lokalnego urzędu skarbowego. Konto każdego podatnika musi być zweryfikowane w celu sprawdzenia, czy podatnik dostarczył informacje wyjaśniające przyczynę niezłożenia deklaracji (np. zawiadomienie o zaprzestaniu działalności). Jeśli zostanie określone, że wymagana jest deklaracja podatkowa, lokalny urząd skarbowy skontaktuje się z podatnikiem telefonicznie, pocztą elektroniczną lub listownie. Standardowe pisma z przypomnieniem są dostępne w systemie, ale muszą być generowane ręcznie. Jeśli nie jest możliwe skontaktowanie się z podatnikiem i podatnik nie odpowiada na pismo przypominające, nie jest wdrożona systematyczna procedura dalszych działań. Mogą być nałożone kary pieniężne lub dostęp do ulg podatkowych może być wycofany - na przykład, wspólne opodatkowanie dla współmałżonków - lub może być złożony wniosek o przeprowadzenie kontroli w terenie, według uznania lokalnego urzędu skarbowego.

Problemy

Efektywna egzekucja obowiązku terminowego składania deklaracji podatkowych jest zasadniczym elementem dobrego zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych. Dla nowoczesnej administracji podatkowej to zadanie jest priorytetem, ponieważ jest to pierwszy krok (po rejestracji podatników) do ustalenia zobowiązań podatkowych. Z tego powodu, przyjmowane jest rzetelne i systematyczne podejście do monitorowania składanych deklaracji oraz szybkiego śledzenia wszelkich opóźnień i niezłożonych deklaracji. Jest to generalnie mocno zautomatyzowany proces, w którym składane deklaracje są automatycznie dopasowywane przez system komputerowy do rejestru podatnika dla każdego okresu rozliczeniowego; generowane są automatyczne raporty o niezłożonych deklaracjach oraz wystawiane są komputerowo generowane

przypomnienia lub zawiadomienia o wymaganiach. Szczególną uwagę zwraca się na dużych i średnich podatników, nowe firmy oraz na podatników posiadających złą historię wypełniania obowiązków podatkowych. Zaawansowane narzędzia profilowania podatników są stosowane do przewidywania typu działań egzekucyjnych, jakie mogą najprawdopodobniej wywołać pozytywną reakcję podatnika (np. rozmowa telefoniczna, przypomnienie poprzez wiadomość tekstową,²⁷ zawiadomienie o wymaganiach, wizyta osobista, ocena zaległości,²⁸ lub działania w zakresie ścigania). Co istotne, składanie deklaracji jest zabezpieczone niezależnie od tego, czy podatnik jest w tym czasie w stanie zapłacić należny podatek w pełni lub częściowo. Działania koncentrują się na pierwszym *ustaleniu kwoty należnej* przez podatnika, a następnie na *zabezpieczeniu płatności* poprzez odpowiednie działania windykacyjne.

O ile wskaźnik nieskładanych deklaracji w Polsce nie jest bardzo wysoki, brak zorganizowanego podejścia do egzekucji składania deklaracji jest niepokojący. Działania w zakresie kontroli w większości przypadków nie są możliwe z powodu dużej ilości pracy (około 70.000 niezłożonych deklaracji VAT miesięcznie), a twierdzenie administracji podatkowej, że większość niezłożonych deklaracji związana była z zaprzestaniem działalności i brakiem odpowiedniego zawiadomienia przez podatników, było mało przekonujące. Najwyraźniej nie została przeprowadzona dalsza analiza problemu w ramach MF w celu zweryfikowania tego stwierdzenia, ani nie zostały podjęte żadne próby oceny poziomu ryzyka związanego z efektywnym śledzeniem podatników, którzy nie złożyli deklaracji. Podatnicy, którzy nie złożyli deklaracji po sześciu miesiącach zostają oznakowani w systemie jako 'nieaktywni'. Efektywność składania deklaracji nie jest skutecznie monitorowana przez centralę - jedyny standard efektywności ustalony dla tej funkcji, to promowanie stosowania deklaracji składanych elektronicznie.

Administracja podatkowa musi zmodernizować swoje podejście do egzekucji zobowiązań w zakresie składania deklaracji. Kluczowe kroki mające na celu wzmocnienie tej funkcji obejmują (a) ustalenie jasnych standardów efektywności w celu poprawy wskaźników deklaracji składanych terminowo i ostatecznych wskaźników składanych deklaracji podatkowych; (b) współpracę z dostawcą usług informatycznych w MF w zakresie opracowania w pełni zautomatyzowanego podejścia do identyfikacji i śledzenia podatników, którzy składają deklaracje z opóźnieniem/nie składają deklaracji; (c) wymaganie, aby podatnicy składali deklaracje "zerowe" za okresy, w których nie odbywała się działalność gospodarcza; (d) weryfikację skuteczności aktualnych kar i innych sankcji w zakresie zniechęcania do braku przestrzegania przepisów; oraz (e) rozważenie wprowadzenia uprawnień administracji podatkowej w odniesieniu do oceny zaległości podatników, którzy nie złożyli deklaracji.

C. Egzekucja poboru podatków

Aktualna sytuacja

Nie istnieją standaryzowane procedury w zakresie egzekucji poboru podatków. Podobnie do innych podstawowych funkcji administracji podatkowej, tylko szerokie wytyczne proceduralne dotyczące egzekucji poboru podatków są zalecane przez prawo. 400 lokalnych urzędów podatkowych ma swobodę w zakresie opracowania swoich własnych

²⁷ Przypomnienia za pomocą wiadomości tekstowych okazały się szczególnie skuteczne w przypadku młodych podatników.

²⁸ Ocena zaległości jest arbitralną oceną opartą na informacjach zgłaszanych w poprzednich deklaracjach podatnika. Obliczona kwota jest traktowana jako ostateczne zobowiązanie na podstawie prawa i nie może być kwestionowana, chyba, że podatnik składa prawidłową deklarację za ten sam okres.

procesów biznesowych i procedur oraz określenia własnych priorytetów dotyczących alokacji kadry. W ciągu ostatnich osiemnastu miesięcy wprowadzono szereg nowych pomocniczych narzędzi IT dla funkcji egzekucji poboru podatków, które wymusiły pewien poziom harmonizacji procedur, ale ta funkcja nie jest jeszcze w pełni zautomatyzowana. Wydaje się, że administracja podatkowa ma odpowiednie uprawnienia w zakresie efektywnego zarządzania zaległościami podatkowymi.

Centrala opublikowała wytyczne w zakresie ustalania priorytetów. Wszystkie działania w zakresie egzekucji poboru podatków są aktualnie prowadzone na poziomie lokalnego urzędu skarbowego. Wytyczne opublikowane osiemnaście miesięcy temu zawierają zalecenie, aby traktować priorytetowo nowe i duże długi i określają duży zakres wskaźników efektywności (patrz Załącznik 2). Jednakże, nie została przeprowadzona analiza na szczeblu centralnym w celu zidentyfikowania szczególnie dużych dłużników dla podjęcia priorytetowych działań w lokalnych urzędach skarbowych. Izby skarbowe monitorują efektywność lokalnych urzędów skarbowych i przedstawiają centrali zbiorcze raporty. Niektórzy naczelnicy lokalnych urzędów skarbowych najwyraźniej nie przestrzegają w pełni wytycznych, obawiając się krytyki rządowego biura ds. kontroli, jeśli nie uda im się odzyskać starych długów.

Trwają prace nad opracowaniem standaryzowanych procesów biznesowych i procedur. Proces egzekucji poboru podatków jest podzielony pomiędzy dwie jednostki organizacyjne w ramach lokalnych urzędów skarbowych. Pierwszą jest jednostka ds. Egzekucji Administracyjnej, która odpowiada za egzekucję 'miękką'. Jednostka ta zajmuje się podatnikami, którzy prowadzą legalną działalność i mają racjonalną historię wypełniania obowiązków podatkowych. Jednostka negocjuje i monitoruje czas zapłaty i ustalenia dotyczące rat płatności dla tych podatników. Druga jednostka ds. Egzekucji Poboru Podatków odpowiada za bardziej twarde działania egzekucyjne, takie jak zajęcie wynagrodzenia i nieruchomości oraz innych aktywów. Ostatnio w ramach sieci izb skarbowych zostały utworzone ośrodki kompetencyjne, które mają pomagać w rozwinięciu zharmonizowanych procedur dla każdej z tych funkcji. Ośrodki kompetencyjne zlokalizowane są w ramach izb skarbowych, ale efektywnie podlegają centrali. Zostały utworzone w izbach skarbowych, z uwagi na limity miejsc w centrali oraz z uwagi na fakt, że łatwiejsze jest rekrutowanie pracowników do izb skarbowych.

Lokalne urzędy skarbowe odpowiadają również za egzekucję poboru szerokiego zakresu lokalnych podatków i opłat. Lokalne urzędy skarbowe działają jako agencji ds. poboru dla wszystkich podatków rządowych i opłat, w tym dla kar za niewłaściwe parkowanie i licencji telewizyjnych. Lokalny urząd skarbowy, który odwiedziła misja poinformował, że do 2/3 wysiłku związanego z poborem jest poświęcane na te małe lokalne opłaty i podatki.

Poziom zaległości nie jest nadmiernie wysoki i pozostaje względnie stabilny, za wyjątkiem VAT. Rysunek 4 w Rozdziale I pokazuje, że zaległości VAT w ostatnich latach gwałtownie wzrosły i ten wzrost nie został wystarczająco przeanalizowany przez administrację podatkową.

Problemy

Funkcja egzekucji poboru podatków musi być pilnie zmodyfikowana. Efektywna egzekucja poboru podatków jest krytyczna dla osiągnięcia wyników w zakresie przychodów. Proces egzekucji poboru podatków musi być standaryzowany i w pełni zautomatyzowany w celu optymalizacji efektywności i eliminacji możliwości korupcji. Proces ten powinien mieć najwyższy priorytet dla modyfikacji procesu biznesowego i wsparcia IT. Nowe ośrodki kompetencyjne powinny być zaangażowane, jako właściciele procesów biznesowych, do wspierania projektowania wszelkich nowych procesów egzekucji poboru podatków wymaganych w celu przebudowy systemów IT.

Działania w zakresie egzekucji poboru podatków powinny być realizowane przez kadre specjalistyczną i działania w zakresie poboru podatków powinny być przede wszystkim skoncentrowane na podatkach krajowych. Profesjonalna egzekucja poboru podatków jest działalnością wymagającą wysokich umiejętności. Powinna ona być przeprowadzana przez pełnoetatową kadre specjalistyczną, przeszkoloną i odpowiednio wyposażoną do wypełniania tej roli. Przeznaczanie większości zasobów do pobierania małych opłat nie jest racjonalne w sytuacji, kiedy efektywność poboru podatków krajowych spada. Egzekucja poboru *dla podatków krajowych* powinna być skonsolidowana na poziomie wojewódzkim. Utworzyłoby to masę krytyczną wymaganą do rozwinięcia wiedzy specjalistycznej w tej wymagającej roli i znacznie ułatwiłoby to wdrażanie standaryzowanych procedur. Odpowiedzialność za pobór lokalnych podatków i opłat powinny nadal ponosić lokalne urzędy skarbowe. W ten sposób, odpowiednie zasoby mogłyby być skoncentrowane na najważniejszych zaległościach zamiast rozpraszania ich na pobór małych i nieznaczących podatków.

Należy przyjąć podejście do projektu w celu rozliczenia istniejących długów. Priorytetem powinny być największe ściągalne długi dla podatków krajowych, które nie są przedmiotem sporu. Centrala powinna analizować istniejące zadłużenie dla podatków krajowych w celu identyfikacji największych ściągalnych długów poprzez dopasowanie podatników z zaległościami z zarejestrowanymi aktywami. Należy podjąć wszelkie działania w celu szybkiego zabezpieczenia płatności tych długów, rozpoczynając od największych 200 przypadków. Należy w pełni wykorzystać uprawnienia egzekucyjne wynikające z prawa poprzez zaangażowanie specjalnego zespołu projektowego złożonego z doświadczonych ds. egzekucji poboru podatków oraz, jeśli jest to praktycznie uzasadnione, doświadczonych ekspertów ds. windykacji z sektora prywatnego. Taki zespół działałby w sposób przejrzysty i miałby uprawnienia w zakresie oceny każdego przypadku zgodnie z charakterem długu i zgodnie z tym, jak dług został wygenerowany, zgodnie ze standardem dowodów wspierających roszczenie oraz perspektywą pomyślnego rozstrzygnięcia postępowania sądowego, w stosunku do kosztów. Jeśli nie można osiągnąć rozstrzygnięcia z podatnikiem, sprawa powinna być przekazana szybką ścieżką do Sądu.

D. Rozstrzygnięcie sporów

Aktualna sytuacja

Istniejące ramy rozstrzygnięcia sporów w administracji podatkowej są ogólnie zgodne z praktyką międzynarodową. Podatnicy mogą wystąpić o nieformalną weryfikację kwestii proceduralnych

przed zakończeniem decyzji formalnej. Formalny proces rozstrzygania sporów obejmuje następujące dwa etapy rewizji administracyjnej i dwa etapy kontroli sądowej:

Rewizja administracyjna pierwszej instancji: Odwołanie w sprawie wszystkich decyzji - proceduralnych i prawnych - może być składane w ciągu 14 dni od wydania decyzji. Rewizję administracyjną pierwszej instancji prowadzi naczelnik lokalnego urzędu skarbowego, w którym podjęta została decyzja. Podatnicy, którzy nie są usatysfakcjonowani decyzją podjętą w wyniku rewizji administracyjnej pierwszej instancji mogą wnieść odwołanie do właściwej izby skarbowej.

Rewizja administracyjna drugiej instancji: Izby skarbowe są zobowiązane, zgodnie z prawem, do weryfikacji całej sprawy - nie tylko kwestii spornych, Jeśli wymagane są dalsze dowody, sprawa musi być zwrócona do pierwotnego lokalnego urzędu skarbowego w celu przeprowadzenia dochodzenia, z powodu granic jurysdykcji opartych na prawodawstwie. Powoduje to istotne opóźnienia, szczególnie, jeśli niezbędne są dowody pochodzące od świadków, którzy mieszkają poza obszarem geograficznym lokalnego urzędu skarbowego.

Kontrola sądowa pierwszej instancji: Podatnicy, którzy nie są usatysfakcjonowani decyzją podjętą w wyniku rewizji administracyjnej drugiej instancji mogą wnieść odwołanie do Sądu Administracyjnego - wszystkie kwestie faktyczne i prawne (w tym kwestie proceduralne) podlegają apelacji.

Kontrola sądowa drugiej instancji: Podatnicy, którzy nie są usatysfakcjonowani decyzją podjętą w wyniku kontroli sądowej pierwszej instancji mogą wnieść apelację do Naczelnego Sądu Administracyjnego, z zastrzeżeniem pewnych ograniczeń. We wszystkich sporach sądowych, administrację podatkową reprezentują wykwalifikowani prawnicy zatrudnieni w Jednostkach Wsparcia Prawnego izb skarbowych

Problemy

Proces rozstrzygania sporów mógłby być uporządkowany w celu zredukowania terminów i kosztów. Standardowa praktyka procesu apelacji zakłada rozważenie tylko szczegółowych kwestii, zamiast wymagania weryfikacji całej sprawy. Granice jurysdykcji pomiędzy izbami skarbowymi i lokalnymi urzędami skarbowymi powodują problemy logistyczne i poważne opóźnienia oraz wydają się sztuczne i niepotrzebne. Izby skarbowe powinny być właściwe do prowadzenia jakichkolwiek dalszych dochodzeń, które są niezbędne w celu rozstrzygnięcia sporu w drugiej instancji.

Należy utworzyć strukturę pętli sprzężenia zwrotnego pomiędzy izbami skarbowymi i lokalnymi urzędami skarbowymi w celu zredukowania liczby błędów proceduralnych. Misja została poinformowana, że około połowa apelacji wobec decyzji administracyjnych drugiej instancji, które są rozstrzygane na korzyść podatnika, dotyczy błędów proceduralnych w lokalnych urzędach skarbowych. Należy utworzyć strukturę pętli sprzężenia zwrotnego pomiędzy izbami skarbowymi i ich sieciami lokalnych urzędów skarbowych w celu dostarczenia wytycznych umożliwiających unikanie takich błędów proceduralnych.

Załącznik 7. Wdrożenie nowoczesnego modelu Zarządzania Ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych

Wiodące administracje podatkowe aktualnie stosują bardziej strategiczne podejście do zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych. To doświadczenie doprowadziło do opracowania modelu CRM, który jest zatwierdzony przez MFV, UE i OECD. Zastosowanie tego podejścia do zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych wykazuje, że osiągnięte są stopniowo *stabilne* wzrosty w przychodach podatkowych, poprzez zwiększenie poziomu przestrzegania przepisów przez podatników. Niniejszy załącznik opisuje kluczowe cechy nowoczesnego podejścia CRM oraz rozwiązania organizacyjne i administracyjne, które są niezbędne w celu opracowania i wdrożenia efektywnych planów wypełniania obowiązków podatkowych.²⁹

Cechy podejścia do zarządzania ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych

Podejście CRM ma na celu poprawę zachowań w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych we wszystkich segmentach podatników, z wykorzystaniem udoskonalonych strategii. Zasady segmentacji rynku są stosowane w celu podzielenia populacji podatników na mniejsze, łatwe do zarządzania grupy, na podstawie wspólnej charakterystyki i potencjalnych ryzyk. Następnie identyfikowane są ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych i *ustalane są priorytety* z perspektywy korporacyjnej, w celu zapewnienia rozwiązania głównych problemów wypełniania obowiązków podatkowych przyczyniających się do powstania luki podatkowej. Podejście CRM:

- Uznaje, że czynniki stanowiące podstawę zachowań związanych z przestrzeganiem przepisów podatkowych przez podatników w jakimkolwiek szczególnym obszarze ryzyka, są często złożone i, w konsekwencji, istnieje małe prawdopodobieństwo, aby problem ten został rozwiązany pomyślnie przy zastosowaniu jednej strategii działań, w szczególności strategii opartej tylko na działaniach egzekucyjnych;
- Kieruje uwagę na zrozumienie czynników, które kształtują zachowania podatników w odniesieniu do wypełniania obowiązków podatkowych, w celu rozwinięcia i wdrożenia potencjalnie bardziej efektywnego zestawu reakcji - które odnoszą się do podstawowych przyczyn niezgodnych zachowań, zamiast skupiania się na symptomach;
- Wspiera opracowanie strategii postępowania, których celem jest uzyskanie optymalnego zestawu reakcji (np. edukacja, pomoc, wyjaśnienie przepisów prawa, uproszczone procedury, kontrola, egzekucja przepisów i marketing), dla osiągnięcia możliwie najszerszego oddziaływania na dobrowolne przestrzeganie przepisów podatkowych w całym docelowym segmencie podatników; oraz
- Zapewnia, aby takie reakcje były ułożone w kolejności w sposób spójny, w celu maksymalnego podniesienia poziomu wypełniania obowiązków podatkowych wynikającego z ogólnej strategii postępowania.

Strategie dla ryzyk o wysokim priorytecie i strategii reakcji są łączone w ramach rocznego planu wypełniania obowiązków podatkowych. Jest to plan na wysokim poziomie, który łączy w jednym dokumencie opis najistotniejszych ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych zidentyfikowanych w systemie podatkowym i określa szczegóły sposobu zamierzonej reakcji administracji podatkowej. Opracowanie ukierunkowanego planu wypełniania obowiązków podatkowych

²⁹ Pełne wyjaśnienie modelu znajduje się w notcie technicznej MFV *Administracja przychodów: opracowanie programu wypełniania obowiązków podatkowych dla podatników*, listopad 2010.

na zasadach cyklicznych umożliwia administracji podatkowej usystematyzowanie podejścia CRM w sposób zapewniający koncentrację na najistotniejszych problemach i wykorzystuje w najlepszy sposób dostępne zasoby na tle konkurencyjnych priorytetów. Zapewnia również przejrzysty i uzasadniony zapis decyzji organizacji, dotyczących zarządzaniem ryzykiem (tj. dlaczego zasoby zostały przeznaczone preferencyjnie dla konkretnych ryzyk, w stosunku do innych ryzyk). Poniższe Pole opisuje cechy typowego planu wypełniania obowiązków podatkowych.

Pole. Cechy typowego planu wypełniania obowiązków podatkowych

- Struktura planu wypełniania obowiązków podatkowych zorganizowana jest wokół głównych segmentów podatnika, typowo: (1) osoby indywidualne; (2) firmy mikro i małe firmy; (3) średnie firmy; (4) duże firmy; (5) organizacje non profit; i (6) organizacje rządowe.
- Dla każdego segmentu podatnika, plan podsumowuje środowisko ekonomiczne, środowisko przychodów i środowisko biznesowe (np. liczba podatników, charakter podmiotów, łączne płacone podatki, liczba zatrudnionych osób i cechy strukturalne).
- Plan odnosi się do najważniejszych ryzyk w każdej grupie podatków zarządzanych w każdym segmencie podatników.
- Plan nakreśla główne problemy wypełniania obowiązków podatkowych i specyficzne ryzyka dla każdego segmentu podatników i opisuje, jak urząd skarbowy zamierza zareagować na te problemy i ryzyka. Takie problemy mają wpływ na więcej niż jeden segment podatników i obejmują, na przykład, kryzys ekonomiczny, brak rejestracji, międzynarodowe przenoszenie zysków i nadużywanie rajów podatkowych.
- Plan rejestruje liczbę i typ różnych usług i inicjatyw kontrolnych, których podjęcie jest planowane w nadchodzącym roku w ramach każdego segmentu podatników.
- Regularna sprawozdawczość w stosunku do tych zobowiązań pomaga w zapewnieniu realizacji planowanych działań i buduje zaufanie społeczności do administracji systemem podatkowym.

Rozwiązania organizacyjne w celu wspierania zarządzania ryzykiem w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych

Nowoczesne podejście CRM opiera się na trzech kluczowych zdolnościach organizacyjnych:

- **Zaawansowana identyfikacja i analiza ryzyka** - administracja przychodów musi mieć zdolność oceny wielu źródeł różnych informacji oraz łączenia i interpretowania danych w celu stworzenia wiedzy o środowisku ryzyka, w którym funkcjonuje.
- **Opracowanie efektywnej strategii** - należy opracować planowanie wypełniania obowiązków podatkowych i rozwiązania w zakresie zarządzania wypełnianiem obowiązków podatkowych, dla wszystkich funkcji operacyjnych i typów podatków w celu: identyfikacji i ustalenia priorytetów dla ryzyka w odniesieniu do przychodów, opracowania zintegrowanych strategii reakcji, a następnie zmobilizować i skoordynować niezbędne zasoby ludzkie i finansowe w celu stworzenia odpowiedniego zestawu interwencji.
- **Efektywne podstawowe operacje biznesowe** - kluczowe jednostki organizacyjne administracji podatkowej, takie jak obsługa podatnika, kontrola, składanie deklaracji i pobór podatków, muszą mieć odpowiednie zasoby, przeszkolone i wyposażone w celu realizacji odpowiednio ukierunkowanych działań w sposób terminowy i skuteczny.

Komitet sterujący na wysokim poziomie (Rada ds. wypełniania obowiązków podatkowych) jest konieczny w celu prowadzenia i zarządzania CRM. Prawdziwy udział departamentów funkcjonalnych w nowym procesie planowania i własności rocznego planu wypełniania obowiązków podatkowych jest krytyczny dla osiągnięcia sukcesu. Można to najlepiej osiągnąć

poprzez utworzenie formalnej Rady ds. wypełniania obowiązków podatkowych w celu zapewnienia skutecznego zarządzania procesem planowania. Idealnie, takiej Radzie powinien przewodniczyć DG (lub Zastępca DG) i powinna ona obejmować szefów każdego z kluczowych departamentów funkcjonalnych. Rada na bieżąco odpowiada za: (1) Identyfikację i ustalanie priorytetów istotnych ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych, zgodnie ze zorganizowanym procesem oceny ryzyka; (2) identyfikację takich ryzyk wypełniania obowiązków podatkowych, które stwarzają wystarczający poziom zagrożenia w celu skupienia uwagi urzędników wysokiego szczebla; (3) zapewnienie wdrożenia odpowiednio zintegrowanej strategii obniżania ryzyka, dla każdego z poważnych ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych; (4) zapewnienie odpowiednich zasobów dla strategii postępowania z ryzykiem (ludzie, finanse, umiejętności, narzędzia wsparcia biznesowego, itp.); (5) określenie odpowiednich środków efektywności; (6) promowanie świadomości w organizacji w odniesieniu do wysokiego priorytetu rocznego planu wypełniania obowiązków podatkowych; oraz (7) monitorowanie wdrażania i efektywności strategii.

Dla wsparcia procesu zasadnicza jest również stała specjalistyczna jednostka ds. zarządzania ryzykiem wypełniania obowiązków podatkowych (RMU). RMU spełnia dwie kluczowe funkcje: (1) identyfikacja i analiza ryzyka; i (2) opracowanie zintegrowanych strategii poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych. Idealnie, tymi funkcjami zarządzają oddzielne zespoły kadry specjalistycznej w ramach RMU, w następujący sposób:

Jednostka zarządzania ryzykiem - Zespół ds. identyfikacji i analizy ryzyka

Ten zespół odpowiada za zbieranie i analizę danych z wielu różnych wewnętrznych i zewnętrznych baz danych, z wykorzystaniem zaawansowanych metod analitycznych (np. technologia eksploracji danych i automatyczne wyszukiwarki), w celu wsparcia podejścia CRM na wielu poziomach:

- **Na poziomie strategicznym**, zespół odpowiedzialny za zarządzanie magazynem danych;³⁰ monitorowanie środowiska zewnętrznego pod kątem zmian, które mogą prawdopodobnie mieć istotny wpływ na organizację lub środowisko operacyjne; stosowanie wskaźników makroekonomicznych, trendy demograficzne, analizę behawioralną, analizę luki podatkowej, profilowanie podatników oraz modelowanie ryzyka w celu identyfikacji pojawiających się wzorców wypełniania obowiązków podatkowych wśród podatników oraz zapewniania wsparcia decyzji opartej na badaniach w procesie strategicznej oceny ryzyka.
- **Na poziomie taktycznym**, odpowiada za identyfikację i analizę pojawiających się wzorców wypełniania obowiązków podatkowych wśród podatników, szczególnie w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych w odniesieniu do rejestracji, składania deklaracji, sprawozdawczości i płatności, przeprowadzania analiz sektorowych (np. zawody, branże, sektory) oraz pomocy w specyfikacji zidentyfikowanych ryzyk i ustalaniu priorytetów.
- **Na poziomie operacyjnym**, odpowiada za współpracę z zespołem ds. strategii wypełniania obowiązków podatkowych i innymi jednostkami centrali, w celu przeprowadzenia analizy specyficznych ryzyk i zrozumienia czynników powodujących

³⁰ O ile dostawca IT może odpowiadać za opracowanie i utrzymanie fizycznej infrastruktury magazynu danych, zespół ten obejmuje menadżerów z wiedzą specjalistyczną i analityków informacji i odpowiada za decydowanie, jakie dane zbiera organizacja i w jaki sposób są one zbierane, przechowywane, analizowane, odzyskiwane i zgłaszane.

zachowania niezgodne z wypełnianiem obowiązków podatkowych, identyfikację szczególnych populacji podatników podlegających zidentyfikowanym rodzajom ryzyka i profile populacji podatników, które pomagają w wyborze docelowego przypadku.

Jednostka ds. zarządzania ryzykiem - zespół ds. strategii wypełniania obowiązków podatkowych

Ten zespół odpowiada za opracowanie zestawu zintegrowanych strategii w celu promowania wypełniania obowiązków podatkowych i postępowania w przypadku niewypełnienia obowiązków podatkowych.³¹ Prace te wspierane są przez zespół ds. identyfikacji i analizy ryzyka, w związku z tym, wymagane są rozwiązania w zakresie ścisłej współpracy. Ten zespół ds. strategii wypełniania obowiązków podatkowych identyfikuje kluczowe ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych i przedstawia Radzie ds. wypełniania obowiązków podatkowych informacje w sposób zorganizowany. Za zgodą Rady, opracowuje zintegrowane, wielopłaszczyznowe strategie reakcji. Opracowanie tych strategii wypełniania obowiązków podatkowych generalnie wymaga istotnej interakcji i wkładu kluczowych departamentów funkcjonalnych i często, zewnętrznych interesariuszy (np. przemysł i stowarzyszenia zawodowe). Po zatwierdzeniu przez Radę ds. wypełniania obowiązków podatkowych, te strategie wypełniania obowiązków podatkowych stają się *priorytetami korporacyjnymi* (tj. stanowią priorytet w stosunku do innych działań biznesowych samodzielnie planowanych przez departamenty funkcjonalne). Realizacja strategii wypełniania obowiązków podatkowych może być podjęta przez każdy odpowiedni departament funkcjonalny, w koordynacji z zespołem ds. strategii wypełniania obowiązków podatkowych, lub mogą być tworzone specjalne zespoły projektowe poprzez zgromadzenie kadry operacyjnej z wielu departamentów funkcjonalnych.

Kadra RMU wymaga specjalistycznych umiejętności w celu efektywnego wykonywania tych funkcji. RMU, wspierana przez nowoczesny magazyn danych, skutecznie staje się "mózgiem" nowoczesnej administracji podatkowej. A zatem, krytyczną sprawą jest to, aby zespół RMU miał właściwe umiejętności i doświadczenia. Typowo, w takiej jednostce zatrudnieni będą statystycy, ekonomiści i analitycy danych, wraz z kadrą z szerokim doświadczeniem w zakresie różnych funkcji administracji podatkowej.

Warunkiem niezbędnym są również silne kluczowe zdolności operacyjne. Nawet najlepsze strategie mogą nie być udane, jeśli administracja podatkowa nie ma zdolności operacyjnych w zakresie skutecznej realizacji planowanych aktywności. Nowoczesne podejście CRM zakłada istnienie silnych zdolności w ramach kluczowych funkcji administracji podatkowej (w szczególności, obsługa podatnika, egzekwowania składania deklaracji i płatności). Obejmuje to dobrze funkcjonującą centralę z uprawnieniami w zakresie kierowania i kontroli działań urzędów terenowych w celu zapewnienia, że zbiorowe procesy zostaną zrozumiane i będą przestrzegane. Kadra urzędów terenowych musi być właściwie wyszkolona i musi posiadać prawne uprawnienia w zakresie efektywnej realizacji swoich ról. Powinny być również wdrożone wiarygodne systemy zarządzania informacją oraz zorganizowane systemy zarządzania efektywnością.

³¹ Ten zespół działa również jako sekretariat Rady ds. wypełniania obowiązków podatkowych, wykonując takie funkcje pomocnicze, jak przygotowanie i rozsyłanie programów, dokumentów do dyskusji i raportów, protokołów i planów działań, prowadzenie rejestrów oraz organizacja i koordynacja stron roboczych w oparciu o problemy, zgodnie z wymaganiami.

Załącznik 8. Zmniejszanie ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych wynikających z działalności niezarejestrowanej

W wielu krajach występuje znacząca działalność niezarejestrowana, która stwarza istotne ryzyka w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych. Zakres działalności niezarejestrowanej w praktykach biznesowych, a w szczególności, korzystanie z gotówki w ramach przeprowadzania transakcji handlowych, jest szeroki. Działalność niezarejestrowana jest zatem istotną cechą na liście ryzyk w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych zidentyfikowanych jako część strategii wypełniania obowiązków podatkowych opracowanej przez administrację podatkową. Dla systemu podatkowego, działalność niezarejestrowana stanowi zasadnicze ryzyko w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych wynikające z typowych zachowań podatników funkcjonujących w takim środowisku. Prawdopodobne przykłady takich zachowań obejmują, co następuje:

- ***Firmy działające poza systemem podatkowym.*** Niezarejestrowane firmy mogą prowadzić transakcje tylko z konsumentami i nie wystawiają faktur dochodowych. Taka firma świadczy głównie usługi i ma minimalne wkłady. Firma nie zgłasza swojego dochodu, nie płaci podatku dochodowego, ani VAT. Przedsiębiorca może również korzystać ze świadczeń socjalnych.
- ***Sprzedaż gotówkowa.*** Firma zarejestrowana jako podatnik VAT zgłasza sprzedaż prowadzoną elektronicznie, czekiem lub kartą kredytową, ale nie zgłasza sprzedaży gotówkowej. Konsument nie ma świadomości, że VAT nie zostanie przekazany. Firma nie płaci żadnego podatku VAT od tej sprzedaży i sprzedaż nie jest zgłaszana do podatku dochodowego. Przedsiębiorca może żądać zwrotu VAT i podatku dochodowego z tytułu dostaw, które objęte są sprzedażą gotówkową. Budżet traci przychody z VAT plus podatek dochodowy od sprzedaży.
- ***Transakcje: przedsiębiorstwo wobec konsumenta.*** Przedsiębiorca zarejestrowany jako podatnik VAT realizuje prace bezpośrednio dla gospodarstw domowych. Przedsiębiorca odlicza VAT od ceny nabycia, pod warunkiem, że osoba prowadząca gospodarstwo domowe płaci gotówką. Przedsiębiorca nie płaci VAT od sprzedaży i nie zgłasza dochodów, ani nie płaci podatku dochodowego. O ile osoby prowadzące gospodarstwo domowe wierzą, że zaoszczędziły VAT, całkowita strata przychodów jest wyższa, ponieważ obejmuje niezapłacony podatek dochodowy.
- ***Moonlighting - praca niezarejestrowana.*** Osoba zatrudniona od poniedziałku do piątku jest proszona o pracę w nadgodzinach w czasie weekendów, na zasadzie otrzymania 'gotówki do ręki'. Żaden podatek nie jest zatrzymywany i pracownik nie zgłasza dochodu. Alternatywnie, osoba może wykonywać pracę dla innego pracodawcy w czasie weekendów i otrzymywać wynagrodzenie w gotówce lub w naturze i nie ujawniać tego dochodu. Poprzez niezgłaszanie dochodu, pracownik może uzyskać dostęp do pomocy społecznej. Pracodawca nadal zalicza wydatki do kosztów, nawet, jeśli podatek nie jest potrącany u źródła.
- ***Odliczanie wydatków prywatnych jako kosztów firmy.*** Przedsiębiorca lub właściciel procesu biznesowego rozlicza swoje prywatne wydatki jako koszty firmy, zmniejszając swoje wpływy i popełniając oszustwo poprzez zredukowanie swoich zobowiązań podatkowych netto.

Zakres niewypełniania obowiązków podatkowych w ramach działalności niezarejestrowanej może być wywołany przez szereg różnych przyczyn. W związku z tym, że działalność niezarejestrowana jest głównie skoncentrowana w sektorze przedsiębiorstw mikro, małych i średnich, duża liczba firm w tych sektorach oznacza, że nie jest logistycznie wykonalne, aby administracja podatkowa opierała się tylko na kontroli, jako jedynym instrumencie poprawy poziomu wypełniania obowiązków podatkowych. W celu efektywnego zarządzania ryzykami w działalności niezarejestrowanej, administracja podatkowa będzie zatem musiała opracować zintegrowane inicjatywy w zakresie poprawy wypełniania obowiązków podatkowych, które dotyczą podstawowych przyczyn niewypełniania obowiązków podatkowych. Wymaga to strategii obniżania ryzyka, która reaguje na najpoważniejsze z tych zachowań poprzez zrównoważony zestaw działań mających na celu zaangażowanie społeczeństwa w zakresie (1) obniżenia jego tolerancji dla działalności niezarejestrowanej; (2) zapewnienia ukierunkowanej pomocy; (3) zachęcania do dobrowolnej regulacji; oraz (4) wykazywania widocznych i wiarygodnych zdolności egzekucyjnych. Te działania są omówione szczegółowo poniżej.

Należy podjąć ukierunkowane działania w celu obniżenia tolerancji społeczeństwa dla działalności niezarejestrowanej. Postawa społeczeństwa wobec działalności niezarejestrowanej jest ważnym czynnikiem wywierania wpływu na dobrowolne przestrzeganie przepisów. Na przykład, w wielu krajach, podatnicy mają ograniczone doświadczenie z systemem podatkowym opartym głównie na samorozliczeniu. W rezultacie, ogólna percepcja 'uczciwości' systemu podatkowego w odniesieniu do osiągnięcia sprawiedliwości społecznej i zapewnienia zasadniczych usług publicznych i infrastruktury może być niska, prowadząc do szerokiego braku zaangażowania i wysokich poziomów niewypełniania obowiązków podatkowych. Wymagana jest kompleksowa strategia komunikacji, która odnosi się do tych kwestii na wielu poziomach. Strategia komunikacji powinna (1) Zwiększyć zrozumienie społeczeństwa w odniesieniu do roli podatków w osiągnięciu celów równości społecznej i zapewnienia zasadniczych usług publicznych i infrastruktury; (2) Promować kulturę dobrowolnego przestrzegania przepisów podatkowych; (3) Podnosić świadomość zagrożeń związanych z przedsiębiorcami prowadzącymi transakcje gotówkowe; (4) Angażować społeczeństwo w identyfikację i odrzucanie przedsiębiorców prowadzących transakcje gotówkowe; oraz (5) Informować społeczeństwo o rosnących zdolnościach administracji podatkowej w zakresie wykrywania i prowadzenia działań w obszarze transakcji gotówkowych.

Obsługa podatnika powinna być ukierunkowana na podatników, którzy są narażeni na największe ryzyko. Brak wypełniania obowiązków podatkowych często wynika z braku zrozumienia i niskiego poziomu umiejętności, a nie z jakiegokolwiek celowej intencji nieprzestrzegania przepisów. Ma to szczególnie miejsce w przypadku małych przedsiębiorców, których nie stać na profesjonalne doradztwo. A zatem, administracja podatkowa powinna zapewnić szeroki zakres środków pomocy ukierunkowanych na małe firmy, w celu promowania dobrowolnego przestrzegania przepisów podatkowych. Nie należy zakładać, że mali podatnicy skontaktują się z administracją podatkową w celu skorzystania z tych usług, ponieważ zazwyczaj mają oni mało czasu z powodu wymogów związanych z prowadzeniem małej firmy. Działania w zakresie pomocy muszą w związku z tym obejmować zbilansowany program usług reaktywnych i własne programy.

Korzystne jest zarządzanie nowymi firmami jako oddzielną grupą. Takie podejście może stworzyć podstawy stałych relacji opartych na współpracy pomiędzy administracją podatkową i nowymi podatnikami. Celem jest zapobieganie powstawaniu problemów wypełniania obowiązków podatkowych zamiast rozwiązywania ich po ich wyniknięciu. Wizytówką dobrego zarządzania podejściem w zakresie zachęcania nowych firm do przestrzegania przepisów podatkowych jest wczesna identyfikacja firmy jako 'nowej', ciągły monitoring

firmy na wczesnych etapach jej działalności oraz terminowe i proaktywne świadczenie pomocy, kiedy pojawia się potencjalny problem.

Firmy mogą być zachęcane do dobrowolnego przestrzegania przepisów podatkowych poprzez szereg zachęt, które uznają i nagradzają zachowania oparte na wypełnianiu obowiązków podatkowych. Takie zachęty mogą obejmować:

- Wytyczne dotyczące umorzenia kar i odsetek, uznające dobrą historię w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych .
- Mniej uciążliwe wymagania w zakresie sprawozdawczości i łatwiejszy dostęp to przedłużonych okresów składania deklaracji i rozwiązań w zakresie płatności dla podatników z dobrą historią w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych.
- Narzędzia samodzielnej pomocy online promujące prawidłową sprawozdawczość złożonych zobowiązań, np. system wspierania decyzji do określania statusu zatrudnienia pracowników (tj., czy są pracownikami czy wykonawcami?).
- Wcześniejsze składanie deklaracji podatkowych z danymi uzyskanymi od stron trzecich , np. dochód z wynagrodzeń, odsetki, dywidenda, płatności z tytułu usług społecznych, uznania na płatności podatków zatrzymanych z wynagrodzeń lub innych płatności i uznania lub kompensaty z innych transakcji.

Samoregulacja może być również promowana poprzez efektywną współpracę z kluczowymi pośrednikami i innymi interesariuszami. Doradcy podatkowi i inne osoby zawodowo zajmujące się podatkami, banki i inne instytucje finansowe, przemysł, biznes i stowarzyszenia biznesowe i zawodowe oraz świadczeniodawcy, są kluczowymi interesariuszami w systemie podatkowym, poprzez których administracja podatkowa może budować kontakt poprzez obustronne kanały komunikacji w celu promowania wypełniania obowiązków podatkowych poprzez samoregulację.

Działania egzekucyjne muszą być widoczne i wiarygodne. W celu ukończenia wdrażania strategii działalności zarejestrowanej, administracja podatkowa musi uzupełnić edukację, pomoc i działania zachęcające przy pomocy bardzo widocznego i wiarygodnego programu wykrywania i rozwiązywania problemu niewypełniania obowiązków podatkowych. Wymaga to opracowania skutecznych systemów gromadzenia informacji, identyfikacji i analizy ryzyka oraz zdolności selekcji przypadków i wykształconej kadry zajmującej się egzekucją.