

Marta Kluzek

Akademia Ekonomiczna w Poznaniu

SKUTECZNOŚĆ POLSKIEJ ADMINISTRACJI PODATKOWEJ

1. Wprowadzenie

W dobie rosnącej globalizacji oraz rozwijającej się komputeryzacji i środków komunikacji przed administracją podatkową stoją nowe wyzwania. Dotyczy to zarówno administracji krajów rozwiniętych gospodarczo, jak i administracji funkcjonujących w krajach rozwijających się, które do tej pory nie były wystarczająco skuteczne w swoich działaniach. Te ostatnie mają utrudnione zadanie, gdyż po pierwsze muszą działać coraz bardziej efektywnie, a więc przynajmniej tak dobrze jak administracje o wieloletniej tradycji i doświadczeniu, a po drugie sprostać tym nowym wyzwaniom, które wynikają z postępu technologicznego i gospodarczego.

Państwa reformujące się naszego regionu wykazują wspólną cechę, tj. opóźnienie reformy administracji podatkowej w stosunku do ogólnej reformy systemu podatkowego. Skutkiem tego jest niższa efektywność administracji podatkowej, którą można oceniać przez porównanie ustawowych i rzeczywistych stóp podatkowych. Wskaźnik, w którym zestawiono te dwa parametry, oscylujący około jedności, oznacza, że rzeczywista stopa podatkowa jest zbliżona do ustawowej, natomiast mniejszy od 1 – że rzeczywiste dochody podatkowe są mniejsze niż dochody wymagane ustawą. W krajach rozwijających się, w tym także w Polsce, miernik ten wskazuje na większą rozpiętość pomiędzy ustawowymi a rzeczywistymi stopami podatkowymi niż w krajach rozwiniętych [Schaffer, Turley 2000, s. 11]. Co prawda Polska, wraz z Węgrami, Słowenią, Czechami, Słowacją czy republikami nadbałtyckimi, jest zaliczana do liderów transformacji, ale nie zmienia to faktu, że powinniśmy przeprowadzić jeszcze szereg zmian, aby dorównać krajom wysoko rozwiniętym.

Celem niniejszego artykułu, który ma charakter przeglądowy, jest próba odpowiedzi na pytanie, czy polska administracja podatkowa prawidłowo wypełnia zadania, które przed nią postawiono. Oceny skuteczności organów administracji podat-

kowej dokonano głównie na podstawie analizy danych publikowanych przez Ministerstwo Finansów oraz wyników Business Environment and Enterprise Performance Survey (BEEPS) – badań Europejskiego Banku Odbudowy i Rozwoju oraz Banku Światowego realizowanych w latach 2002 i 2005 we wszystkich państwach Europy Środkowowschodniej oraz byłych republikach radzieckich i Turcji. Przegląd czynników, które mogą wpłynąć na poprawę efektywności pracy urzędników administracji podatkowej, może stanowić podstawę do zaprojektowania istotnych punktów, które powinny znaleźć się w reformie administracji podatkowej, w powiązaniu z reformą podatkową, a ujmując rzecz jeszcze szerzej – z reformą finansów publicznych.

2. Ocena realizacji głównych zadań administracji podatkowej

Do zadań administracji podatkowej należy przede wszystkim zbieranie należnych podatków oraz kontrolowanie podatników i składanych przez nich dokumentów.

Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że na koniec 2003 r. wskaźnik ściągalności podatków wynosił 93,9%, a na koniec 2004 r. zwiększył się do 95,4%. Wskaźnik ten został utrzymany również na koniec czerwca 2005 r., co dawało podstawy przypuszczać, że do końca 2005 r. nastąpi jego dalszy wzrost. Obserwowane zmiany to efekt obniżenia stawek podatkowych, a także nowelizacji ordynacji podatkowej, która zwiększyła możliwość stosowania zabezpieczeń majątkowych przez organy skarbowe, oraz ustaw restrukturyzacyjnych, które nakładają na część podmiotów obowiązek bieżącego regulowania zobowiązań wobec państwa. Nie bez znaczenia pozostaje również ożywienie gospodarcze, które przełożyło się na płynność finansową przedsiębiorstw, dzięki czemu poprawiła się zdolność płatnicza podatników [Fiskus... 2005, s. 8].

Niestety ta zwiększająca się skuteczność w egzekwowaniu należności podatkowych nie przełożyła się na zmniejszenie zaległości budżetowych w wartościach bezwzględnych, gdyż na dzień 31.12.2004 kwota zaległości budżetowych ogółem wynosiła 16 698,9 mln złotych, w tym zasadnicza część – 66,3% – stanowiła zaległości z lat ubiegłych, a na koniec 2005 r. była to już kwota 17 466,3 mln złotych, z czego zaległości z lat ubiegłych stanowiły 69,9% [http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki (31.08.2006)]. Zaległości podatkowe, które stanowią zasadniczą część zaległości budżetowych, w rozbiciu na poszczególne podatki, zostały zaprezentowane w tab. 1.

W latach 2001–2002 urzędy skarbowe były w stanie wyegzekwować w każdym roku 35–40% podatków, z którymi zalegali podatnicy. Potem nastąpiła tendencja spadkowa i w 2005 r. ten odsetek spadł do niespełna 20. Ponadto koszt funkcjonowania organów skarbowych w Polsce w porównaniu do wartości ściąganych podatków jest bardzo wysoki [Glapiak 2006, s. B1]. W sytuacji tak dużego deficytu budżetowego, jaki mamy w Polsce, trudno więc nie zauważyć ponad 17 mld złotych zaległości budżetowych i odnieść się tylko do rosnącego wskaźnika ściągalności podatków, który to wzrost w niewielkim tylko stopniu jest zasługą pracowników administracji skarbowej.

Tabela 1. Zaległości podatkowe w Polsce w latach 2004-2005 (w mln zł)

Wyszczególnienie	Stan na 31.12.2004		Stan na 31.12.2005		Zmiana (w %)	
	zaległości ogółem	w tym zaległości z lat ubiegłych	zaległości ogółem	w tym zaległości z lat ubiegłych	zaległości ogółem	w tym zaległości z lat ubiegłych
Podatek doch. od osób prawnych	1 389,3	934,4	1 258,2	947,8	-9,4	1,4
Podatek doch. od osób fizycznych	2 776,5	1 866,6	2 957,4	1 970,6	6,5	5,6
Podatek od towarów i usług	9 120,4	6 563,9	9 506,1	6 817,7	4,2	3,9
Podatek akcyzowy	2 581,1	1 122,1	2 816,7	1 830,1	9,1	63,1
Podatek od gier	31,3	26,1	23,2	11,8	-25,9	-54,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów [http://www.mf.gov.pl/files/_podatki/statystyki (31.08.2006)].

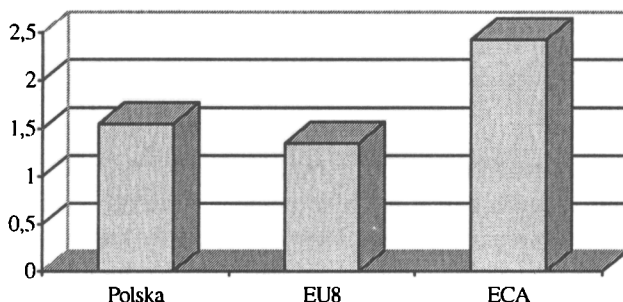
Nie najlepiej wygląda również realizacja drugiego zadania, które stawiane jest przed urzędnikami administracji podatkowej. Jednym z zasadniczych problemów, z jakim boryka się administracja podatkowa, jest problem ustalenia optymalnej strategii kontroli podatników w warunkach istnienia ograniczeń środków finansowych i rzeczowych, które można przeznaczyć na weryfikację ich zeznań. Należy bowiem określić, kogo należy kontrolować, aby zniechęcić nieuczciwych podatników do uchylania się od opodatkowania i uzyskać jak największe dodatkowe dochody podatkowe oraz w jaki sposób wynagradzać pracowników administracji podatkowej, tak aby byli oni odporni na korupcję i skutecznie poszukiwali przypadków, w których wystąpiły nieprawidłowości w rozliczaniu się z urzędem skarbowym [Kudła 2004, s. 57].

W Polsce prawdopodobieństwo kontroli skarbowej dla konkretnego podatnika jest bardzo małe, a dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą sięga 3-5% [Hulaj... 2000, s. C3]. Wzrasta ono w regionach, gdzie na dany urząd skarbowy przypada mniej podatników i płatników, natomiast spada tam, gdzie obciążenie urzędów skarbowych jest duże¹.

Wyniki badań Europejskiego Banku Odbudowy i Rozwoju oraz Banku Światowego z 2005 r. wskazały, że organy administracji skarbowej, w ciągu 12 miesięcy poprzedzających te badania, przeprowadziły średnio jedną kontrolę skarbową w każdym przedsiębiorstwie biorącym udział w badaniu i prowadzącym działalność gospodarczą w Polsce. Z podobną częstotliwością były kontrolowane przedsiębior-

¹ Przedsiębiorcy z niewielkich miejscowości coraz częściej wynajmują lokale na siedzibę swoich firm w dużych miastach, dzięki czemu zmieniają właściwość urzędu skarbowego, co w sposób znaczący ogranicza ryzyko kontroli skarbowej.

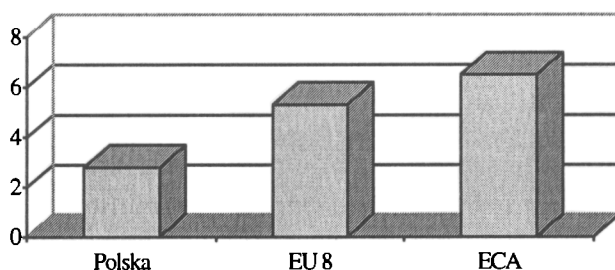
stwa w pozostałych państwach należących do EU 8². Zdecydowanie częściej kontrolowane jednak były przedsiębiorstwa należące do ECA³.



Rys. 1. Liczba kontroli skarbowych w przedsiębiorstwie w ciągu ostatnich 12 miesięcy odnotowana w badaniach przeprowadzonych w 2005 roku

Źródło: Poland, BEEPS-at-a-Glance [<http://web.worldbank.org> (30.11.2005)].

Aby dopełnić ten obraz, należy również porównać przeciętny czas trwania takiej kontroli. W Polsce kontrola skarbową przedsiębiorstwa objętego badaniem zajmowała około dwóch godzin. Dużo lepiej w tym zakresie przedstawia się sytuacja w państwach EU 8, gdzie kontrola skarbową była dwa razy dłuższa. Natomiast ocena wyników dla państw grupy ECA nie jest już tak jednoznaczna na tle innych badań, z których wynika, że państwa bałkańskie i większość krajów Wspólnoty Niepodległych Państw nadal borykają się z problemem nieefektywnie funkcjonującej administracji podatkowej [Schaffer, Turley 2000, s. 11-15].



Rys. 2. Przeciętny czas trwania kontroli skarbowej w przedsiębiorstwie mierzony w godzinach odnotowany w badaniach przeprowadzonych w 2005 roku

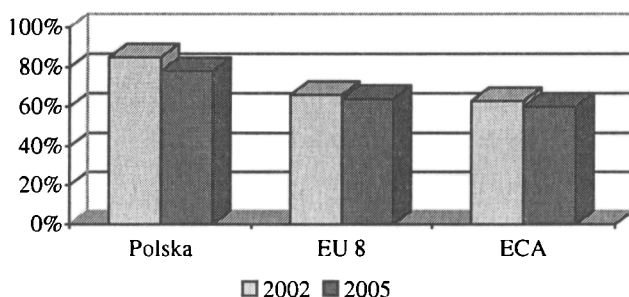
Źródło: Poland, BEEPS-at-a-Glance [<http://web.worldbank.org> (30.11.2005)].

² EU 8 – jest to grupa 8 państw środkowoeuropejskich, które w 2004 r. przystąpiły do Unii Europejskiej: Czechy, Estonia, Litwa, Łotwa, Polska, Słowacja, Słowenia i Węgry.

³ Europa Środkowowschodnia i Azja Centralna.

Ważna jest więc nie liczba czy długość kontroli, ale jakość podejmowanych działań ze strony administracji. Niestety, ani Ministerstwo Finansów, ani organy podatkowe i organy kontroli skarbowej w Polsce nie mają opracowanych całościowych planów takich kontroli, co umożliwiłoby skontrolowanie dużej grupy podatników, szczególnie tych prowadzących działalność gospodarczą, w odpowiednim zakresie i we właściwym czasie. Jak do tej pory, administracja skarbowa w naszym państwie ukierunkowana była na rejestrację podatników i przekazanych przez nich danych, czyli danych historycznych. Kontrola skarbową była więc często ograniczana do podatników, których celem nie było uchylanie się od opodatkowania i u których w związku z tym nieprawidłowości nie występowały lub były znikome, a ewentualne poważniejsze usterki były najczęściej efektem błędnej interpretacji przepisów. Administracja skarbową, która ogranicza swoje działania do sprawdzania prawidłowości zapisów w księgach podatnika na podstawie posiadanych przez niego dokumentów, w swej funkcji kontrolnej nie zapobiega popełnianiu przestępstw podatkowych, lecz jedynie je rejestruje [*Finanse publiczne...* 2003, s. 771].

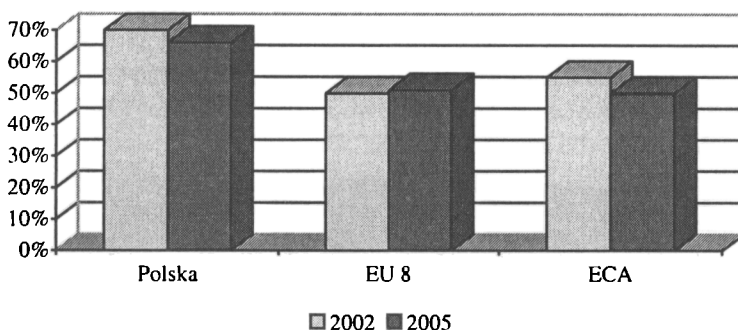
Skuteczność administracji podatkowej w Polsce nie jest oceniana zbyt wysoko ani przez podatników, ani przez Najwyższą Izbę Kontroli⁴ czy wreszcie samo Ministerstwo Finansów. W badaniach prowadzonych przez Europejski Bank Odbudowy i Rozwoju oraz Bank Światowy w latach 2002 i 2005, przedsiębiorcy, na drugim miejscu listy przeszkód w podejmowaniu i realizowaniu przedsięwzięć gospodarczych w Polsce, wymieniali administrację podatkową, zaraz po wysokości stóp podatkowych. Co prawda w 2005 r. procent respondentów, którzy wskazali na te właśnie elementy, zmniejszył się w naszym państwie o kilka procent w porównaniu do 2002 r., ale był to spadek, który nie spowodował osiągnięcia poziomu odnotowanego w EU 8 i ECA (wykresy na rys. 3 i 4).



Rys. 3. Wysokość stawek podatkowych jako przeszkoda w realizowaniu przedsięwzięć gospodarczych odnotowana w badaniach przeprowadzonych w latach 2002 i 2005

Źródło: Poland, BEEPS-at-a-Glance [<http://web.worldbank.org> (30.11.2005)].

⁴ Nr kontroli: KBF-41018/2002, nr ewidencyjny: 17/2003/P/02/017/KBF.



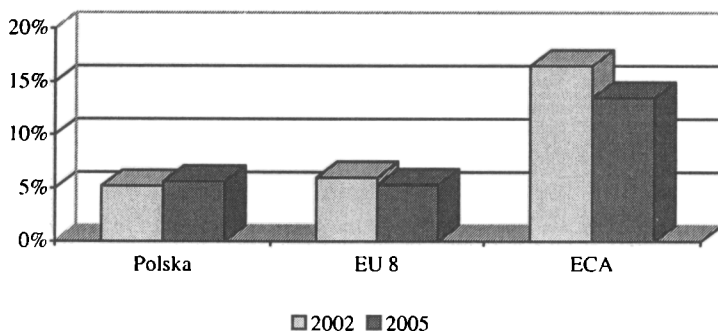
Rys. 4. Administracja podatkowa jako przeszkoda w realizowaniu przedsięwzięć gospodarczych odnotowana w badaniach przeprowadzonych w latach 2002 i 2005

Źródło: Poland, BEEPS-at-a-Glance [<http://web.worldbank.org> (30.11.2005)].

Natomiast główne ustalenia z zakończonych kontroli resortowych przeprowadzonych w 2005 r. przez Ministerstwo Finansów dotyczyły:

- nieprzestrzegania przepisów w zakresie stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, instrukcji obiegu dokumentów, terminów zwrotu podatków i zasad rachunkowości;
- nieprawidłowości w doręczaniu decyzji podatkowych, regulowaniu należności, uzasadnianiu decyzji, dokumentowaniu czynności i aktualizacji danych podatników;
- dopuszczania się zwłoki we wszczęciu postępowań egzekucyjnych oraz przelekłości w załatwianiu spraw [*Informacja...* 2006, s. 5].

Kontrola resortowa nie była jednak aktywna na polu zwalczania korupcji w administracji skarbowej i celnej, co było przyczyną zmian organizacyjnych przeprowadzonych w grudniu 2005 r. w Ministerstwie Finansów. Przez 10 kolejnych lat, począwszy od 1996 r., indeks postrzeganej korupcji dla Polski sukcesywnie spadał z 5,6 pkt do 3,4 pkt, co oznacza, że korupcja była coraz większa [<http://www.transparency.org/cpi2005.sources.en.html> (31.08.2006)]. Wskaźnik CPI (*customer price index*) opiera się na subiektywnych osądach, ale jest silnie skorelowany z pomiarami dokonanymi za pomocą innych metod [Kamiński 2005, s. 11]. Wskaźnik ten odnosi się co prawda do całej gospodarki, a nie tylko do administracji podatkowej, jednak wskaźniki uzyskane w ramach BEEPS dla Polski z lat 2002 i 2005 potwierdzają tę tendencję również w tym obszarze [<http://web.worldbank.org> (30.11.2005)] (Poland, BEEPS-at-a-Glance). Wyniki dla EU 8 i ECA wskazują, że państwa, które również weszły na drogę przeobrażeń gospodarczych, coraz lepiej radzą sobie z problemem korupcji, przynajmniej w administracji podatkowej. Reformy, które tam zostały zainicjowane, przynoszą spodziewane rezultaty, ale rządy tych państw mają świadomość, że nie jest to jeszcze taki poziom rozwoju gospodarki, aby spowolnić wysiłki w celu budowania coraz większego bogactwa swoich narodów.



Rys. 5. Odsetek przedsiębiorstw deklarujących częste wręczanie łapówek dla celów podatkowych odnotowane w badaniach przeprowadzonych w latach 2002 i 2005

Źródło: Poland, BEEPS-at-a-Glance [<http://web.worldbank.org> (30.11.2005)].

Na niekorzyść polskiej administracji podatkowej przemawiają również sami urzędnicy. W listopadzie 2005 r. przeprowadzono anonimową ankietę na stronie internetowej pracowników aparatu skarbowego, w której oddano 832 głosy. Wśród ankietowanych ponad 55% osób przyznało, że doświadczyło nacisków przełożonych, aby wydali decyzję niezgodną z prawem lub ze stanem faktycznym sprawy, z czego blisko 9% osób było i jest poddawanych takim naciskom bardzo często [Królak 2005, s. 9].

Ta rozbieżność między badaniami światowymi, w których Polska zaliczana jest do liderów transformacji administracji podatkowej, o czym była mowa we wstępie, a oceną podmiotów krajowych, może wynikać z faktu, że wspomniane badania dotyczące efektywności administracji podatkowych w krajach rozwijających się były prowadzone w latach dziewięćdziesiątych ubiegłego wieku, czyli w okresie zmian dynamicznie zachodzących w naszym regionie, natomiast od kilku lat obserwuje się w polskiej rzeczywistości stagnację, jeżeli chodzi o reformę podatkową czy reformę administracji podatkowej, co ściśle się łączy z brakiem reformy finansów publicznych.

3. Kierunki podejmowanych działań dla poprawy funkcjonowania administracji podatkowej

Do kluczowych czynników, które mogą wpłynąć na poprawę funkcjonowania administracji podatkowej, należy zaliczyć: rejestrację podatników, proces składania zeznań podatkowych i realizowania płatności podatkowych z uwzględnieniem udziału systemu bankowego, operacje komputerowe, wykrywanie i gromadzenie danych dotyczących zaległości podatkowych, ewidencjonowanie podatników zalegających z podatkami, kontrolę podatkową, system sankcji i kar, informację podat-

kową, organizację i zarządzanie całą strukturą administracji podatkowej, jak i poszczególnych urzędów, personel [Kudła 2004, s. 17].

Reformy administracji, a w konsekwencji korzyści z nich płynące, wymagają czasu. W projektowaniu i wdrażaniu nowej strategii funkcjonowania organów administracji podatkowej trzeba pamiętać, że reforma taka powinna być kompleksowa i długoterminowa – czas i środki, jakie będą użyte dla przeprowadzenia reformy, powinny przynieść bowiem spodziewane rezultaty. Państwa, którym udało się znacząco zredukować poziom uchylania się od opodatkowania, zastosowały wszechstronną strategię przy reformowaniu swoich administracji podatkowych. Każde państwo powinno jednak formułować własną strategię, gdyż nie można w sposób bezkrytyczny wdrażać systemu podatkowego i innych regulacji prawnych zapożyczonych z krajów wysoko rozwiniętych, gdyż nie zadziałają one w wielu wschodzących gospodarkach przynajmniej dopóty, dopóki gospodarki te nie osiągną pewnego poziomu instytucjonalnego i administracyjnego doświadczenia [Johnson, Kaufmann, Zoido-Lobaton 1998, s. 23-24]. Zmiany w prawodawstwie, procedurach postępowania i możliwościach urzędników nie mogą być przeprowadzone w krótkim czasie. Czas, w jakim reforma będzie realizowana, powinien być uzależniony od takich warunków, jak sytuacja polityczna, struktura gospodarki czy sytuacja makroekonomiczna. Kierunki wprowadzanych zmian są bowiem ważniejsze niż czas, w jakim te zmiany będą realizowane [Silvani, Baer 1997, s. 32].

Zredukowanie stopnia unikania opodatkowania nie jest tylko i wyłącznie kwestią stosowania wyższych kar czy zwiększenia częstotliwości kontroli. Reforma administracji podatkowej powinna wpływać nie tylko na zachowania urzędników, ale i na podatników. Głównym więc celem zmian, jakie należałoby wprowadzić w funkcjonowaniu urzędów poszczególnych szczebli w administracji podatkowej, powinno być zwiększenie efektywności podejmowanych działań przez urzędników tej administracji, aby zmienić zachowania przeciętnego podatnika, tj. zwiększyć poziom uległości podatnika w stosunku do nałożonych na niego obciążeń podatkowych [Silvani, Baer 1997, s. 7-8].

Aby jednak skutecznie zredukować poziom uchylania się od opodatkowania, należy zastanowić się nad przyczynami podejmowania przez podatników decyzji, w wyniku których nie będą oni wypełniać ciążących na nich obowiązków płynących z prawa podatkowego [Cummings i in. 2004, s. 2]. Na tego typu decyzje może wpływać wiele czynników, ale w literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, iż uleganie opodatkowaniu rośnie, jeśli podatnicy postrzegają system podatkowy jako sprawiedliwy, a rząd w odpowiedni sposób (zgodny z poglądami i oczekiwaniami podatników) dokonuje redystrybucji dochodów osiąganych z tytułu podatków. Skłonność podatników do identyfikowania się z systemem podatkowym jest zależna w istotny sposób od zachowań i działań realizowanych przez organy administracji podatkowej na czele z rządem. Im większe zaufanie do rządu, administracji podatkowej i systemu podatkowego, tym większa skłonność podatników do płace-

nia podatków [Silvani, Baer 1997, s. 36]. Można więc stwierdzić, że swego rodzaju moralność podatkowa będzie wewnętrznym, ale bardzo istotnym motywem do płacenia podatków. Moralność ta jednak może słabnąć, kiedy na różnych szczeblach administracji podatkowej podatnik będzie miał do czynienia np. z korupcją.

Reformom administracji podatkowej powinna towarzyszyć reforma podatkowa. Kraje w okresie transformacji, które borykają się z problemem ściągania podatków, powinny dążyć do neutralności podatkowej w konstrukcjach poszczególnych podatków (wyeliminować zwolnienia i ulgi różnego typu), a ewentualnie stosować niższe stopy podatkowe, aby nie zachęcać do uchylania się od podatku bądź do jego unikania przez podatników.

Urzędy tworzące administrację podatkową w Polsce od 1989 r. przeszły znaczące przeobrażenia. Wiele elementów, które były postulowane powyżej w zakresie reformy systemu podatkowego i administracji podatkowej, zostało u nas wprowadzonych. Jednakże wielu instrumentów, które umożliwiają administracji podatkowej podejmowanie działań np. w celu egzekwowania należności podatkowych, nie wykorzystuje ona w pełni.

W informacji o działalności kontroli skarbowej w 2005 r., jaką przedstawiło Ministerstwo Finansów, możemy przeczytać, iż dotychczasowe doświadczenia pozwalają określić obszary, w których niezbędne jest podejmowanie dalszych działań, m.in.:

- niezbędna jest dalsza intensyfikacja walki z szarą strefą,
- objęcie dużych podmiotów gospodarczych skuteczniejszym systemem kontroli, co powinno poprawić ściągalność podatków i przywrócić zasadę równości w działalności gospodarczej,
- wypracowanie lepszej wymiany informacji między kontrolą skarbową a jednostką obsługującą Generalnego Inspektora Informacji Finansowej [*Informacja...* 2006, s. 1].

Znalazło to odzwierciedlenie w ustaleniu następujących priorytetów kontroli skarbowej na 2006 rok:

- zmniejszanie szarej strefy,
- zwalczanie przestępczości podatkowej we współpracy z innymi służbami,
- przeciwdziałanie korupcji w resorcie finansów,
- kontrola transferów finansowych,
- konsolidacja pionu Policji Finansowej, zorganizowanego w grudniu 2005 r. w Ministerstwie Finansów [*Zadania...* 2006, s. 1].

4. Zakończenie

Do działań, które pozytywnie mogą wpłynąć na poprawę efektywności administracji podatkowej, należy zaliczyć wzmocnienie administracji podatkowej zarówno pod kątem jej uprawnień, jak i pod kątem jej organizacji, przepływu informacji i

odpowiednich kwalifikacji personelu, ujednolicenie interpretacji przepisów podatkowych, uproszczenia w rejestracji podatników oraz sposobu rozliczania się tych podatników z fiskusem, a także edukację podatników i płatników. Przejrzyste i oparte na podstawach gospodarki rynkowej regulacje prawdopodobnie osłabiają korupcję i łapownictwo, zmniejszają obciążenia podatkowe firm i będą mobilizować przedsiębiorstwa do wykazywania jak najlepszych wyników z prowadzonej działalności gospodarczej.

Skuteczność administracji podatkowej jest jednym z zasadniczych elementów wpływających na kondycję finansów publicznych danego państwa. Dlatego też warto się zastanowić, jak realizuje zadania, które przed nią postawiono, nasza rodzima administracja podatkowa. Warto również wyniki tego typu obserwacji porównać z wynikami innych państw, które w tym samym czasie wstąpiły na drogę przeobrażeń, jak również tych państw, do grupy których Polska pragnie przynależeć, jeśli chodzi o poziom rozwoju gospodarki i dobrobytu.

Literatura

- Cummings R.G. i in., *Effects of culture on tax compliance: a cross check of experimental and survey evidence*, CREMA, Working Paper nr 13, 2004.
- Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2003.
- Fiskus skuteczny w 95%*, „Parkiet” 2005 nr 2846.
- Glapiak E., *Skuteczność polskiego fiskusa z roku na rok maleje*, „Rzeczpospolita” 2006 nr 190.
- Hulaj biznes, kontroli nie ma*, „Rzeczpospolita” 2000 nr 273.
- Informacja o działalności kontroli skarbowej w 2005 r.*, <http://www.mf.gov.pl>, 31.08.2006.
- Johnson S., Kaufmann D., Zoido-Lobaton P., *Corruption, public finances and the unofficial economy*, ECLAC conference in Santiago, January 26-28, 1998.
- Kamiński A.Z., *Konieczność terapii szokowej*, „Rzeczpospolita” 2005 nr 272.
- Królak J., *Zbyt dużo nacisków w urzędach skarbowych*, „Puls Biznesu” 2005 nr 233.
- Kudła J., *Ekonomiczne problemy kosztów opodatkowania i nielegalnego unikania podatków*, Uniwersytet Warszawski, Wydział Nauk Ekonomicznych, Warszawa 2004.
- Schaffer M.E., Turley G., *Effective versus statutory taxation: measuring effective tax administration in transition economies*, William Davidson Institute, Working Paper nr 347, November 2000.
- Silvani C., Baer K., *Designing a tax administration reform strategy: experiences and guidelines*, IMF Working Paper nr WP/97/30, March 1997.
- Zadania urzędów kontroli skarbowej na 2006 rok*, <http://www.mf.gov.pl>, 31.08.2006.
- http://www.mf.gov.pl/_files/_podatki/statystyki, 31.08.2006.
- <http://www.transparency.org/cpi/2005/cpi2005.cources.en.html>, 31.08.2006.
- <http://web.worldbank.org>, 30.11.2005.
- <http://web.worldbank.org>, 30.11.2005.

POLISH TAX ADMINISTRATION EFFECTIVENESS

Summary

Economists highly appraised effectiveness of Polish tax administration in previous decade in comparison to other countries in transition economies. But now the transformation process is slower in our country. Polish tax administration has been criticized by taxpayers and the Ministry of Finance. Thus many things should be changed in administration functioning in order to improve of its effectiveness and for this reason administration's reform is necessary as soon as possible.