

# Zarządzanie wiedzą w urzędach kontroli skarbowej z punktu widzenia sprawnej ochrony interesów fiskalnych państwa

**Alicja Tołwińska**

e-mail: alicja.tolwinska@gmail.com

DOI: 10.12846/j.em.2015.01.14

## Streszczenie

Zarządzanie wiedzą stanowi koncepcję, która dostosować może funkcjonowanie urzędów kontroli skarbowej do aktualnych potrzeb państwa i obywateli. Wzrost działań o charakterze przestępczym, zauważalny chociażby poprzez coraz ich częstsze ujawnianie, wymusza doskonalenie procesów zarządzania, które powinny rozwijać się w kierunku angażowania pracowników do współtworzenia strategii. Kontrola skarbowa jako wyspecjalizowana i sformalizowana służba publiczna wpisana w struktury ministerstwa finansów, powinna być otwarta na zmiany oraz gotowa do maksymalizowania wykorzystania kompetencji i wiedzy pracowników. Umożliwienie pracownikom wyzwolenia ukrytego potencjału świadczyłoby o praktycznej gotowości administracji do angażowania pracowników w proces wyznaczania celów, którym pozostaje osiągnięcie przewagi konkurencyjnej nad podmiotami dokonującymi oszustw podatkowych.

Urzędy kontroli skarbowej posługiwać się powinny ujęciem teoretycznym i praktycznym zarządzania wiedzą, co skutkować będzie podniesieniem efektywności działań mających na celu zapewnienie ochrony interesów fiskalnych państwa. Dowiedziono, że brak szerszej perspektywy i praktyki zarządzania wiedzą jawną i ukrytą w urzędach kontroli skarbowej, nie współprzyczynia się do efektywności podatkowej, zwłaszcza w zakresie ściągalności zobowiązań podatkowych. Praktyczne zastosowanie wyników badań możliwe jest w działalności bieżącej administracji podatkowej i urzędów kontroli skarbowej.

W artykule zastosowano następujące metody badawcze: krytyczny przegląd literatury przedmiotu w ramach analizy i syntezy oraz studia porównawcze.

## Słowa kluczowe

zarządzanie wiedzą, kontrola skarbowa, przestępczość podatkowa, wpływy podatkowe

## Wstęp

Ustawą z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej powołana została wyspecjalizowana służba kontrolna odpowiedzialna za ochronę interesów fiskalnych państwa. Obok funkcjonujących w resorcie ministra finansów organów podatkowych i celnych, odpowiedzialnych za obsługę podatników i pobór należności budżetowych, działa kontrola skarbowa. Organy kontroli skarbowej, którym nadano szerokie uprawnienia oraz powierzono szereg zadań, dbają w szczególności o ograniczanie oszustw podatkowych. Działalność urzędów kontroli skarbowej w sposób bezpośredni przyczynić się może do podniesienia poziomu wykonywania przez podatników zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych. Nieprawidłowości podatkowe, występujące w działalności podmiotów, wynikają zarówno z błędnej interpretacji prawa podatkowego, stosowanych metod optymalizacyjnych, a obecnie głównie świadomych działań o charakterze przestępczym. W dobie gwałtownego wzrostu przestępstw podatkowych poczynania operacyjne kontroli skarbowej skupiać się winny na wypracowywaniu taktyk i strategii uniemożliwiających podmiotom będących w ich zainteresowaniu na ponownym działaniu poszczególnych uczestników procedur w innych formach lub strukturach. Niestety, realia wskazują na to, iż ujawnianie grup przestępczych nie oznacza całkowitego zapobieżenia procesom wspomagającym powstanie nowych patologii podatkowych. Natężone działania i zainteresowanie służb kontrolnych jednym obszarem nieprawidłowości, pozwala świadomym podatnikom na podjęcie kolejnego ryzyka zastosowania nietypowej metody zaniżenia zobowiązania podatkowego lub jego całkowite unikanie. Skutkiem tego stają się wielomiliardowe straty budżetu państwa. Już w 2012 roku w zakresie samego podatku VAT eksperci szacowali, że mogły wynosić one nawet do kwoty 65 miliardów złotych (Kongres ..., 2012). Wymusza to na decydentach i pracownikach kontroli skarbowej posiadanie dostatecznej wiedzy, pozyskanej z zasobów gromadzonych wewnątrz jednostki, a także pozyskanych od instytucji współpracujących z zewnątrz oraz od podatników. Wiedza ta jednakże musi być wzbogacona o doświadczenie, jak również własne kwalifikacje i umiejętności interpersonalne. W celu optymalnego wykorzystania tych wszystkich elementów potrzebne są narzędzia wspomagające procesy związane z zarządzaniem wiedzą.

W artykule przedstawiono kluczowe zadania, jakie powierzone zostały kontroli skarbowej oraz zidentyfikowano zasoby wiedzy i procesy związane z zarządzaniem wiedzą w urzędach.

## 1. Przesłanki zarządzania wiedzą w urzędach kontroli skarbowej

Główną przyczyną zainteresowania zarządzaniem wiedzą w kontroli skarbowej jest wyzwanie, jakie stawia obecna sytuacja finansowa państwa. W świetle analizy istoty podatku, polegającej na zasadzie samoobliczenia i wpłacie, zauważalny staje się problem funkcjonowania w gospodarce obszarów ryzyk nieprawidłowości podatkowych. Zasada samoobliczenia nie jest tożsama z pojęciem samoopodatkowania, dlatego zapewnienie dostatecznego poziomu wpływów podatkowych jest dość trudne. Rosnące zadłużenie Skarbu Państwa, które na koniec lutego bieżącego roku wyniosło 802,8 miliarda złotych i było wyższe o 11,9 miliarda złotych w porównaniu z końcem stycznia 2015 roku (Biuletyn ..., 2015) oraz dalsza niekorzystna perspektywa tego stanu, jest wystarczającym argumentem potwierdzającym konieczność wzmacniania strategii i taktyki działań urzędów kontroli skarbowej w oparciu o wiedzę. Organizacje publiczne stanęły w obliczu takiego samego zadania, co podmioty biznesowe, a mianowicie muszą wyjść naprzeciw sytuacjom niepewnym i obciążonym znacznym ryzykiem (Papaj, 2012, s. 150). Wiedza będąca możliwością logicznego wykorzystania danych i informacji stanowi zidentyfikowane w praktyce podłoże kompetencji i efektywności.

Ekonomiczny aspekt zobowiązań podatkowych polega na tym, że skutkiem nakładania podatków jest powodowanie zmian w sytuacji dochodowej i majątkowej podatników. Z tego powodu oczywistym jest, iż bezpośrednio wpływa na ich zachowanie w stosunku do uiszczania danin oraz podejmowanie decyzji gospodarczych (Owsiak, 2002, s. 155). Złożoność zachowań podatników, wykorzystywanych technik minimalizacji podatków wymusza pozyskiwania przez kontrolę skarbową wciąż nowych danych, informacji, jakie połączone z doświadczeniami jednostki stanowią wiedzę, będącą podstawę dalszych działań. Realizacja wyznaczonych celów możliwa jest przy poprawnym zorganizowaniu i zastosowaniu posiadanego ogółu danych i informacji o rzeczywistości realnej, a nie potencjalnie zaprojektowaną w planach kontroli. Dane i informacje należy postrzegać w wymiarze ilościowym, zaś wiedzę w aspekcie jakościowym. Wiedza bowiem umożliwia kreowanie twórczych postaw oraz nowatorskich rozwiązań i procesów (Skrzypek, 2012, s. 520), które niezbędne są przy tak złożonym systemie podatkowym w Polsce. Wiedzę tworzą ludzie, co umożliwia organizacji odniesienie sukcesu rynkowego, a tym samym jest ona narzędziem konkurencji uzależnionym w pełni od człowieka.

Zarządzanie wiedzą stanowić powinno strategię przedsiębiorstwa, jak i organizacji publicznej w ramach osiągnięcia sprawności działania. Dobra strategia to konieczność zachowania pewnych procesów, takich jak zarządzanie kapitałem intelek-

tualnym, tworzenie wiedzy i nowych wizji dla postawionych celów, właściwe przekazywanie wiedzy i najtrafniejszych dobrych praktyk (Skrzypek, 2002, s. 21). Zarządzanie wiedzą jest zapewnieniem i świadomym tworzeniem warunków dla działania organizacji, która zgodnie z przyjętymi założeniami, realizować będzie swoją misję, osiągać cele i zachowywać niezbędny poziom spójności umożliwiające przetrwanie, w tym wyróżniania się z otoczenia oraz zapewniający przyszły rozwój (Kozmiński, Jemielniak, 2011, s. 18). W warunkach funkcjonowania społeczeństwa wiedzy każde przedsiębiorstwo oraz organizacja publiczna winny dążyć do takiego działania, które będzie synonimem podmiotu opartego na wiedzy (Jemielniak, 2008, s. 22). Tym samym wymusza to na administracji państwowej pozyskiwanie i wykorzystanie gromadzonych zasobów wiedzy w sposób jak najbardziej efektywny. Specyficzny charakter administracji publicznej wynikający głównie z tego, iż winna ona realizować dobro wspólne w sposób ekonomiczny, etyczny i efektywny, a przy tym nie jest spółką prawa handlowego (Raczkowski, 2015) powoduje często, brak zrozumienia przełożonych, jak i samych pracowników, jakim celom mają służyć. Ta ambiwalentna postawa wynika głównie z niedostatecznej świadomości decydentów roli zarządzania wiedzą, zwłaszcza w kontekście realizacji zadań państwa, a nie wąsko rozumianych zadań danego urzędu. Zarządzanie wiedzą, jako sprawne pozyskiwanie najlepszych praktyk oraz doświadczeń pracowników, w dobie potrzeb finansowych państwa, skłaniać powinno kontrolę skarbową do prowadzenia skutecznej taktyki, zapewniającej wysoki poziom zaangażowania pracowników w realizację celów, przy czym nie może to się odbywać w ramach kreowania pustych decyzji wymiarowych, które tylko pozornie podnoszą efektywność. Obszerne zasoby wiedzy, będące w posiadaniu kontroli skarbowej nie są gwarantem osiągnięcia zadawalających wpływów podatkowych, gdyż stopień ich wykorzystania jest ograniczony. Skodyfikowana wiedza jawna w systemach informatycznych i bazach danych, gromadzona zarówno w oparciu o źródła wewnętrzne, jak i zewnętrzne stanowi punkt wyjścia do generowania odpowiedniej wiedzy, która wzbogacona o wiedzę ukrytą (tab. 1), staje się podstawą pozyskania zamierzonych efektów. Informacje, jakie posiadają urzędy kontroli skarbowej gromadzone są w bazach danych i systemach informatycznych, jak i aktach rozpoznania prowadzonych w ramach działalności analityczno-prognostycznej, a także aktach postępowań kontrolnych. Nie wszystkie umożliwiają wykonanie zautomatyzowanego przetworzenia, ale na ich podstawie można tworzyć wzorce, trendy oraz charakterystyki – również planistyczne. Zinformatyzowane ewidencje działań, wyniki kontroli, dane podatkowe osobowe i gospodarcze podmiotów, jakie wygenerowane mogą być przez funkcjonujące systemy, nie dają również możliwości automatycznego wyzwolenia wiedzy ukrytej, jaką posiadają pracownicy, inspektorzy kontroli skarbowej oraz kadra kierownicza niższego

i wyższego szczebla. Dlatego niezwykle ważną rolą jest właściwy dobór osób do stanowisk kierowniczych, które umożliwią wykorzystanie posiadanej wiedzy.

Urzędy kontroli skarbowej przez swoich pracowników, muszą stanowić integralny mechanizm współpracy ze wszystkimi interesariuszami obrotu gospodarczego. Niezbędne są także analizy systemowe prowadzone w trybie ciągłym, polegających na badaniu prawidłowości rozliczeń podatników z budżetem państwa za pomocą różnorodnych metod i narzędzi oraz wspomagają proces decyzyjny w doborze podmiotów do kontroli (Tołwińska, 2014, s. 148).

Tab. 1. Zasoby wiedzy w kontroli skarbowej

Wiedza	Wewnętrzna	Zewnętrzna
<b>Jawna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• bazy danych i systemy informatyczne resortowe, jak i tworzone przez poszczególne urzędy kontroli skarbowej, własne bazy danych urzędu kontroli skarbowej (między innymi systemy przetwarzania danych z zakresu danych identyfikacyjnych i podatkowych, ewidencji kontroli i ich efektów, inne bazy tworzone w oparciu o prowadzone postępowania kontrole i analityczne);</li> <li>• regulaminy pracy i regulaminy organizacyjne statusy, plany pracy;</li> <li>• instrukcje obiegu dokumentów, ewidencji zidentyfikowanych ryzyk, a także dokumentacje dotyczące procedury kontrolnej oraz stosowania prawa podatkowego, rachunkowości, analizy finansowej</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• informacje gromadzone przez organy podatkowe, administrację rządową i samorządową, jak i inne jednostki państwowe, a także dane pozyskiwane od osób w trybie art. 7c i 7d – dotyczące informacji pozyskiwanych od osób pranych i banków;</li> <li>• publiczne rejestry państwowe – czyli Krajowy Rejestr Sadowy (wpisy i sprawozdania finansowe Księgi Wieczyste, Regon, Centrala ewidencja działalności gospodarczej, komunikaty i notowania giełdowe, sprawozdania zarządu);</li> <li>• media – prasa, telewizja, radio, zasoby internetowe, w tym między innymi, portale aukcyjne, katalogi branżowe, strony firmowe, portale społeczne;</li> <li>• akty prawne – ustawa o kontroli, ordynacja podatkowa, materialne prawo podatkowe, celne, indywidualne interpretacje podatkowe, orzeczenia sądowe;</li> <li>• informacje będące wynikiem współpracy krajowa i międzynarodowa;</li> <li>• wytyczne jednostki nadrzędnej – ministerstwa finansów, zlecone zadania, zalecenia i wnioski pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli</li> </ul>

cd. Tab. 1.

<b>Ukryta</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• kapitał ludzki;</li> <li>• indywidualna wiedza pracownika;</li> <li>• pozyskana w oparciu o katalog specjalistycznych szkoleń, znajomości i stosowania prawa podatkowego, procedur, metodologii przeprowadzania czynności kontrolnych, pozyskiwania materiałów i danych od podatnika, jak i od instytucji z zewnątrz;</li> <li>• umiejętności analityczne, interpretowania prawa i rozumienia procesów ekonomicznych zachodzących w gospodarce narodowej, znajomość rachunkowości, zdolności kontrolne, komunikacja, negocjacje, perswazja, umiejętności przesłuchiwania, selekcjonowania materiałów i dowodów przydatnych i nieprzydatnych, inne indywidualne</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• społeczeństwo;</li> <li>• podmioty zobowiązane do świadczeń publicznoprawnych – podatnicy (w tym: przestrzeganie kontroli skarbowej, zachowania proceduralne w przypadku podjęcia postępowania, poziom znajomości prawa podatkowego oraz praw i obowiązków, zgromadzone dowody, zdolność uprawdopodobnienia rzetelności rozliczeń podatkowych, świadomości, jakość i rodzaj przedkładanej dokumentacji wpływająca na korzyść lub niekorzyść organu kontroli skarbowej);</li> <li>• doradcy podatkowi, rzeczoznawcy, biegli;</li> <li>• organizacje wspierające przedsiębiorców, instytucje badawcze i naukowe</li> </ul>
---------------	--	---

Źródło: opracowanie własne podstawie (Leja, 2004, s. 57).

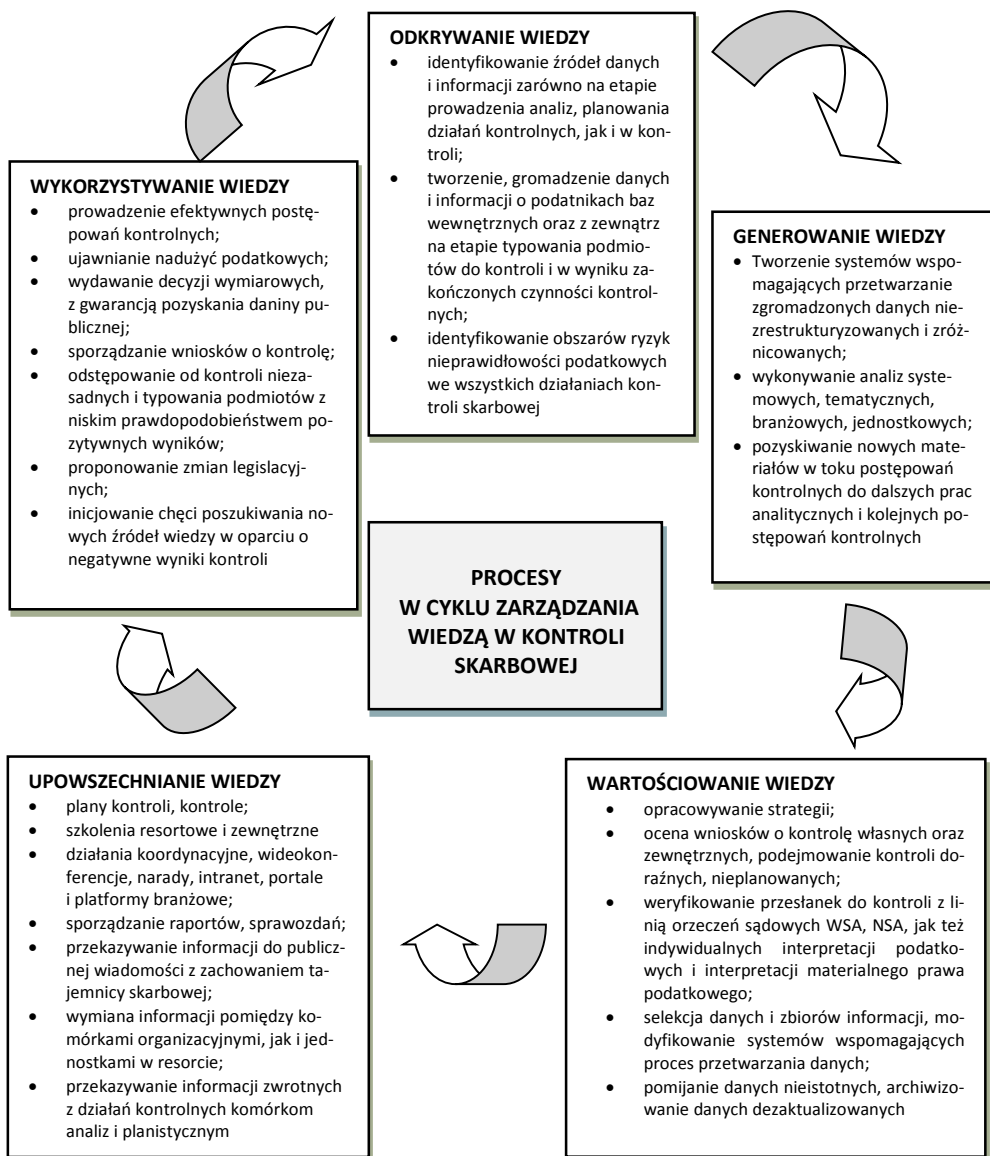
Na każdym etapie zachodzących procesów, następuje transferowanie wiedzy pomiędzy poszczególnymi komórkami i zatrudnionymi w nich pracownikami. „Transfer wiedzy cichej wymaga stworzenia odpowiedniej atmosfery wewnątrz organizacji, atmosfery poprawiającej osobiste kontakty współpracowników” (Ejdys, 2012, s. 136), dlatego też szczególnego znaczenia nabiera kultura organizacyjna. Kluczowe znaczenie ma również zgodność uczenia się organizacji na podstawie zachodzących procesów (Rasmussen, Nielsen, 2011, s. 480), nie zaś technologie oraz systemy często uznawane za eksperckie, będące tylko pewnym elementem zasobu wiedzy.

## 2. Procesy związane z zarządzaniem wiedzą w urzędach kontroli skarbowej

Jakość działań kontroli skarbowej jest uzależniona od każdego procesu związanego z zarządzaniem wiedzą. Zobrazowane procesy w urzędach kontroli skarbowej

(rys. 1) zostały przedstawione według koncepcji Jashapary (2006, s. 15). Odkrywanie wiedzy polegające na umiejętnościach identyfikowania jej źródeł oraz możliwości ich pozyskania stanowi pierwszy etap procesu. Kolejne etapy związane z generowaniem właściwej i potrzebnej w danym okresie wiedzy, jak też jej zwartościowanie, umożliwi rozpowszechnianie i efektywne wykorzystanie, co stymulować będzie w przyszłości rozwój urzędu, postrzeganego jako organizacja inteligentna.

Zróżnicowany poziom wiedzy poszczególnych osób nie zwalnia urzędu z budowania kultury wspomagającej proces dzielenia się wiedzą pomiędzy wszystkimi jednostkami. Proces ten mogą wspomóc takie działania, jak angażowanie wszystkich komórek organizacyjnych w prace związane z tworzeniem regulaminów, instrukcji oraz zachęcanie do zgłaszania innowacyjnych i kreatywnych rozwiązań czy też podejmowania samodzielnych decyzji. W tym celu zapewnić należy odpowiedni poziom komunikacji i otwartości w jednostce. Decydenci powinni maksymalizować wysiłki na wykorzystanie kompetencji i wiedzy poszczególnych pracowników, przy jednoczesnym rozszerzaniu ich umiejętności związanych z budowaniem strategii (Radomska, 2012, s. 124-125). Wielokrotnie budowa nowoczesnych strategii wyrażana jest równocześnie z potrzebą dokonywania zmian organizacyjnych urzędu. Nie można tej metody uznać za pewnik, gdyż rodzi ona konsekwencję w postaci powstania luki wiedzy. Przesunięcie pracowników z dotychczas zajmowanych stanowisk lub całkowita zmiana organizacyjnych jednostki powoduje, iż pomimo posiadania wiedzy, pracownicy w nowym miejscu nie są w stanie jej zaaplikować bądź też stała się ona nieaktualna z punktu widzenia powierzonych nowych czynności (McBriar, 2003, s. 35). Zwiększanie zdolności urzędów do przeprowadzania w głównej mierze kontroli pozytywnych, które generować winny wpływy do budżetu, umożliwia wiedza negatywna. Pozyskana może być w toku nietrafnych postępowań kontrolnych, błędnie sformułowanych tez na etapie sporządzania wniosków o kontrolę, czy też wyrażona, przez opinię publiczną lub media, krytyka pewnych działań lub popełnionych uchybień. Jest to przykład wiedzy negatywnej, której zazwyczaj nie obejmują wdrożone w organizacji systemy zarządzania wiedzą. Wiedza ta wynikać może zarówno z błędów, porażek, a ujawnienie jej naraża na krytykę i niezadowolenie (Ej-dys, 2008, s. 20).



Rys. 1. Model zarządzania wiedzą w kontroli skarbowej

Źródło: opracowanie własne.



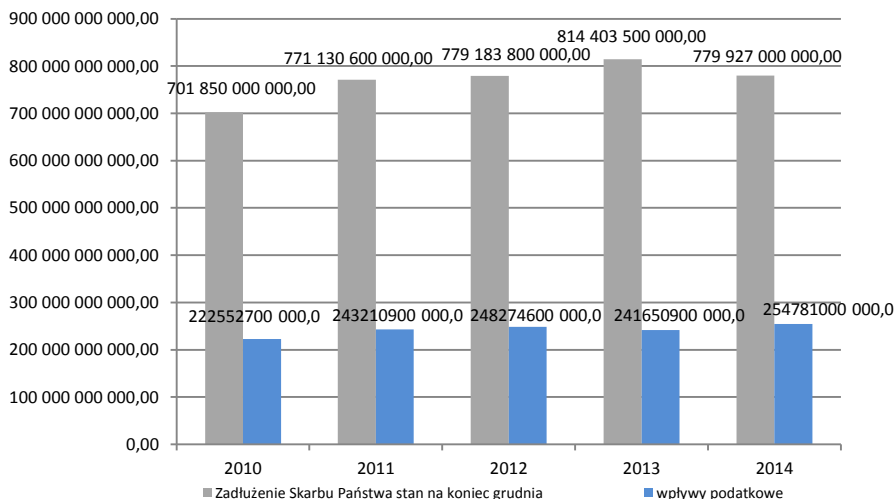
Kolejnym godnym uwagi aspektem wpływającym na jakość poszczególnych procesów zarządzania wiedzą jest duża ilość informacji, jaka pozostaje w dyspozycji urzędów kontroli skarbowej. Ten powoduje to, iż znaczna ich część może stanowić informację niedoskonałą, nieaktualną lub nieadekwatną, przez co jej odbiorca nie jest w stanie prawidłowo ich zinterpretować (Wojciechowska-Filipek, 2014, s. 1). Przykładem takich informacji, z którymi spotkać można się w kontroli skarbowej, są zarejestrowane zdarzenia gospodarcze z udziałem firmantów wykorzystywanych często bez ich zgody i świadomości, pozorne przepływy finansowe służące wyłącznie uprawdopodobnianiu fikcyjnych transakcji związanych z obrotem towarami, fikcyjne faktury, transakcje z podmiotami powiązanymi niemające uzasadnienia ekonomicznego, włączanie w łańcuch transakcji podmiotów bezpośrednio niepowiązanych. Skutkuje to pewnym zniekształceniem rzeczywistości, które wpływa na niemożność podjęcia właściwej decyzji. Świadome deformowanie faktów stanowi asymetrię informacji, która wykorzystywana zostaje przez profesjonalistów przeciwko słabszemu uczestnikowi rynku. Łagodzenie i minimalizacja zagrożeń wynikających z asymetrii wydaje się prostsza u uczestnika tego zdarzenia, który posiada relatywnie duże zasoby kapitałowe organizacyjne czy kadrowe (Raczkowski, Markiewicz, 2015. s. 148). Jednakże z punktu widzenia organizacji procederów przestępczości podatkowej, urzędy kontroli skarbowej muszą nieustannie zwiększać zdolności pozwalające na ich ujawnianie, zaś łagodzenie skutków asymetrii informacji wymusza podejmowanie kolejnych działań, które w sposób bezpośredni nie przyczynią się do zwiększania należności podatkowych, a jedynie do utraty czasu pracy. Podmiotom gospodarczym zaś, zafalszowane fakty umożliwią w sposób bezpośredni minimalizację zobowiązań podatkowych.

Zarządzanie wiedzą wielokrotnie sprowadza się w administracji publicznej do rozumienia tego pojęcia jako tożsamego z pojęciem zarządzania kapitałem intelektualnym. Jest to niewłaściwe podejście, gdyż wiedza jest podstawowym budulcem i składnikiem zarządzania kapitałem intelektualnym. Zarządzanie kapitałem intelektualnym ma charakter wyłącznie strategiczny, którego celem jest zarządzanie aktywami niematerialnymi, w tym również wiedzą, zaś zarządzanie wiedzą ma charakter taktyczny i operacyjny (co nie wyklucza jego zastosowań strategicznych), związany jest z procesami tworzenia, kodyfikacji, transferu i wykorzystania wiedzy, wspierając jednocześnie wykorzystanie i rozwój kapitału intelektualnego (Bombiak, 2013, s. 59). Nie bez znaczenia są systemy motywowania i nagradzania podatników w procesie dzielenia się wiedzą i jej wykorzystania.

### 3. Sprawność ochrony interesów fiskalnych państwa

Ochrona interesów fiskalnych państwa powierzona została organom kontroli skarbowej zgodnie z treścią art. 1 ustawy o kontroli skarbowej. Organy te zapewniać powinny rzetelne wykonywanie obowiązków podatkowych przez podatników, a także zobowiązane zostały do efektywnego zabezpieczenia innych należności, będących składową dochodów budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych. Obowiązane zostały do wykonywania czynności z zakresu badania zgodności z prawem gospodarowania mieniem państwowym, a także do ujawniania i hamowania rozwoju przestępstw korupcyjnych popełnianych przez urzędników. Szczegółowy katalog zadań, jaki został zlecony organom kontroli skarbowej zawarty jest w art. 2 ustawy, w którym wyszczególnia się między innymi kontrolę rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania, ujawnianie niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, weryfikację źródeł pochodzenia majątku oraz przychodów ze źródeł nieujawnionych, celowość i zgodność z prawem gospodarowania środkami publicznymi oraz pochodzącymi z Unii Europejskiej i międzynarodowych instytucji finansowych. Pozostałe zadania dotyczą badania oświadczeń majątkowych, własności intelektualnej oraz przestrzegania prawa dewizowego, a także ujawnianie przestępstw na płaszczyźnie prawa celnego. W praktyce oznacza to, iż realizacja poszczególnych zadań przez urzędy kontroli skarbowej wymusza podejmowanie działań, do których niezbędna jest współpraca z administracją podatkową i celną, jak również z organami ścigania, a także innymi instytucjami państwowymi (Ustawa ..., 2015, poz. 553).

W obliczu rosnącego długu publicznego oraz niezadawalającego poziomu dochodów budżetowych priorytetowe wydać się powinno pozyskiwanie wpływów i egzekwowanie zwiększających się podatkowych zaległości. Wartość długu Skarbu Państwa w roku 2014 (rys. 2) w stosunku do roku 2010 wzrosła o 11%, a poziom dochodów z podatków zaledwie o 14%, a w roku 2013 dodatkowo nastąpiło zmniejszenie wpływów w stosunku do roku 2012 aż o 7 miliardów złotych.



**Rys. 2.** Relacja zadłużenia Skarbu Państwa do wpływów podatkowych

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z GUS-u (Główny Urząd ...).

Taka sytuacja wskazuje jednoznacznie na konieczność wzmożenia działań ukierunkowanych na ochronę interesów fiskalnych państwa. „Stopień realizacji działań w zakresie zwalczania przestępstw podatkowych nie jest odzwierciedlany poprzez wprowadzanie innowacyjnych rozwiązań, wprowadzanie nowych systemów informatycznych, zwiększanie zasobów i baz danych administracji, ale poprzez poziom sprawności państwa w zapewnieniu bezpieczeństwa ekonomicznego i społecznego obywateli” (Tołwińska, 2015). Wykonywanie powierzonych działań przez organy kontroli skarbowej nie oznacza wyłącznego wpływu tych organów na zjawiska zachodzące w obszarach określonych przedmiotową ustawą o kontroli skarbowej (Ustawa ..., 2015, poz. 553). Przykładem tego może być problematyka zaległości podatkowych, regulowana w polskim prawie ustawą z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Ustawa ..., 2012, poz. 1015). Zalicza się do nich wszelkie nieuiszczone w terminie podatki, opłaty, zaliczki, a także raty pieniężne należne z racji prowadzenia działalności gospodarczej. Zaległości są skutkiem wydanych decyzji dyrektorów urzędów kontroli skarbowej, ale także wynikają z niekorzystnej sytuacji finansowej podatnika czy też dopuszczonych się przestępstw karno-skarbowych. Egzekucja zaległości przypisana została do załatwienia właściwym organom podatkowym i celnym. Pomimo, iż zaległości mają znaczący wpływ na poziom budżetu państwa, to bezpośrednie ich ściągnięcie zależne jest w głównej mierze od działań tychże organów. Zgodnie z treścią wystąpienia pokontrolnego z kontroli wykonania budżetu państwa w 2013 roku Najwyższej

Izby Kontroli wynika, iż zaległości za 2013 rok osiągnęły poziom ponad 33 miliardy złotych, zaś te, których prawdopodobieństwo odzyskania jest znikome wyniosły 8 miliardów złotych (Wystąpienie ..., 2014, s. 3). Wielkość tych zaległości stanowi wysoki udział wpływów podatkowych. Kontrola skarbową zobowiązana do zwalczania przestępczości, wnioskowania o zabezpieczenia majątkowe; nie posiada jednak szczególnych uprawnień, umożliwiających odzyskanie utraconych dochodów. Wydaje się zasadne podjęcie próby zmiany uregulowań prawnych związanych z wprowadzeniem szczególnych zasad egzekwowania zaległości u przestępców podatkowych, jak również rozważenie zasadności wydawania decyzji podatkowych u podmiotów, które nigdy nie dokonają wpłaty zobowiązania podatkowego (na przykład tak zwane zidentyfikowane firmy słupy). Zarządzanie wiedzą stanowić może przyczynek do dokonywania właściwej analizy całokształtu procesów mających bezpośredni wpływ na sytuację fiskalną państwa, chociaż mogłoby to wychodzić poza zakres zleconych zadań, które stanowią przecież węższą część polityki fiskalnej oraz gospodarczej państwa. Skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości, objętych tytułami wykonawczymi, ulega od kilku lat obniżeniu. W latach 2012- 2013 jej wskaźnik wyniósł odpowiednio 21,8% i 22,9%. Należałoby zastanowić się, jak wyglądałaby sytuacja budżetu państwa, gdyby osiągnięty poziom skuteczności egzekucji stanowił 80%.

Niedostateczny poziom wykorzystania procesów zarządzania wiedzą potwierdzają przeprowadzone przez Raczkowskiego badania empiryczne w administracji celnej. Należy zaznaczyć, iż były one dotychczas jedynymi badaniami z tego zakresu w jednostkach podległych ministrowi finansów, w których udział wzięło 1044 pracowników. Wykazały, iż najtrudniejszym elementem budowy organizacji wiedzy jest samo wdrażanie procesu zarządzania wiedzą. Przydatne w tej części stadium okazać się mogą wszelkie analizy strategiczne, które uwzględnić będą perspektywę finansową, publiczną organizacji uczącej się oraz nietypową kulturę organizacyjną, jaką tworzą wciąż jednostki sektora państwowego (Raczkowski, 2010, s. 320-321). Jakie skutki może zatem nieść brak analiz typu SWOT czy zmodyfikowana do zadań publicznych – zrównoważona karta wyników Kaplana i Nortona, czyli narzędzia wspomagające budowanie właściwej strategii organizacji. Czy w przypadku ich wykonywania przez pracowników zarządzania ryzykiem w urzędach kontroli skarbowej oraz nie publikowanie ich do wiadomości załogi pozostałych pracowników urzędu, stwarzać może negatywne wnioski dla całej organizacji? Z pewnością nie, ale w sposób bezpośredni tworzy lukę wiedzy i asymetrię informacji jednocześnie. Bardzo często specyfika kultury organizacyjnej może nie inicjować potrzeby dzielenia się wiedzą, która staje się czasem zastrzeżoną tylko dla wybranych pracowników. Trzeba mieć na uwadze, to że wszyscy pracownicy prowadzą działania, które

w efekcie generują wyniki, podejmując jakiegokolwiek działania bieżące. W przypadku zaś pozyskiwania cennej wiedzy ukrytej należy pamiętać, iż forma własności tego strategicznego zasobu stwarzać może problem, dotyczący zastosowania odpowiedniej formy sprawowania kontroli nad wiedzą (Andriessen, 2004, s. 4-7). Kontrola nie oznacza w tym przypadku stosowania technik ograniczania dostępu do wiedzy ukutej lub jawnej. Niestety, najdoskonalsze systemy wspomagające wykorzystane zasobów nie mogą tego zapewnić. Zarządzanie wiedzą musi być ukierunkowane na system i ludzkie zachowania, a orientacja w tym zakresie wynikać może z właściwej analizy i gromadzonej dokumentacji w jednostce (Chmielewska-Muciek, 2013, s. 43).

W efekcie to pracownicy i ich wiedza stanowią najcenniejszy zasób organizacji, dlatego też dążenie kadry kierowniczej urzędów kontroli skarbowej do wyzwalania jakichkolwiek inicjatyw działania w tym kierunku zawsze będą przyczyniać się do sprawniejszej realizacji zadań ustawowych, budując przy tym właściwą kulturę organizacyjną.

## **Podsumowanie**

Działania kontroli skarbowej stanowią ważne narzędzie zapewnienia odpowiednich wpływów do budżetu państwa. Posiadana przez pracowników oraz kadre zarządzającą wiedza przyczynić powinna się obecnie do przyspieszenia zmian przepisów prawnych, głównie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Realizacja wszystkich powierzonych zadań nie zawsze w sposób bezpośredni przyczynia się do przysparzania dochodów podatkowych. Dlatego też wymusza to na decydentach podejmowanie decyzji w zakresie kierunków i form obieranych działań. Ustawa o kontroli skarbowej precyzuje cele i wyszczególnia katalog zadań, dzięki którym możliwe są one do osiągnięcia. Nie wymusza realizacji całej listy wyartykułowanych czynności, co oznaczać może, że należy dokonywać bieżącej oceny wpływu czynników oddziałujących na budżet państwa, której podstawą będzie zarówno gromadzona wiedza jawna, jak i ukryta. Kadra zarządzająca powinna dbać o właściwe implementację poszczególnych procesów zarządzania wiedzą. Kontrola skarbową powinna dostosowywać na bieżąco swoje działania do potrzeb finansowych państwa. W obliczu szerzącej się przestępczości podatkowej w kraju, jak też na terenie całej Unii Europejskiej głównie w obszarze podatku od towarów i usług, napotkać można się z negatywną oceną całej administracji skarbowej. Dotyczy to takich obszarów jak brak oczekiwanych efektów, nieprzyjazny stosunek obywateli wynikający z poczucia nierówności, duże

koszty utrzymania urzędów. Zarządzanie wiedzą stanowi strategią, którą dostosować może funkcjonowanie jednostki do zmieniających się potrzeb państwa, jak i obywateli. Kontrola skarbową jako wyspecjalizowaną służbę publiczną powinna być otwarta na zmiany oraz gotowa do maksymalizowania wykorzystania kompetencji i wiedzy pracowników.

Jak zauważa Raczkowski, administracja skarbową „obok banku centralnego i nadzoru finansowego stoi na straży stabilności finansowej. Zarządzanie kapitałem intelektualnym administracji podatkowej jest dziś kluczem do rozumienia roli instytucji w procesie ekonomicznym i ich wpływu na wzrost gospodarczy oraz dobrobyt” (Raczkowski, 2014, s. 62).

## Literatura

1. Andriessen D. (2004), *Making Sense of Intellectual Capital. Designing a Method for the Valuation of Intangibles*, ELSEVIER Butterworth-Heinemann, Burlington 2004, s. 4-7
2. Bombiak E. (2013), *Zarządzanie kapitałem intelektualnym przedsiębiorstwa teoria i praktyka*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, Administracja i Zarządzanie 23 (96), s. 57-70
3. Chmielewska-Muciek D. (2013), *Geneza koncepcji zarządzania wiedzą*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Sectio H. Oeconomia 47/2 (XLVII), s. 35-44
4. Ejdyś J. (2008), *Znaczenie elementów system zarządzania bhp – w opinii słuchaczy studium podyplomowego*, Bezpieczeństwo Pracy 12, Centralny Instytut Ochrony Pracy – Państwowego Instytutu Badawczego, s. 18-21
5. Ejdyś J. (2012), *Zarządzanie wiedzą narzędziem doskonalenia znormalizowanych systemów jakościowych*, Problemy Zarządzania 10, 2 (37), s. 116-138
6. Główny Urząd Statystyczny, *Roczne wskaźniki makroekonomiczne – część III*, <http://stat.gov.pl/wskazniki-makroekonomiczne/> [10.05.2015]
7. Jashapara A. (2006), *Zarządzanie wiedzą. Zintegrowane podejście*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa
8. Jemielniak D. (2008), *Zarządzanie wiedzą - pojęcia podstawowe*, w: D. Jemielniak, A.K. Koźmiński (red.), *Podręcznik akademicki*, Wydawnictwa Akademickie i Profesjonalne, Warszawa
9. Kongres Podatkowo-Księgowy (2012), *Polska traci miliardy z powodu luki w VAT* <http://www.podatki.abc.com.pl/czytaj/-/artykul/polska-traci-miliardy-z-powodu-luki-w-vat/print/> [08.05.2015]
10. Koźmiński A.K., Jemielniak D. (2011), *Zarządzanie od podstaw*, Wolters Kluwer Polska, wyd. 2, Warszawa

11. Leja K. (2004), *Identyfikacja elementów zarządzaniu wiedzą w wyższej uczelni*, w: A. Szuwarzyński (red.) *Zarządzanie wiedzą w szkolnictwie wyższym*, Wydział Zarządzania i Ekonomii, Politechnika Gdańska, Gdańsk, s. 57
12. McBriar I., Smith C., Bain G. (2003), *Risk, gap and strength: key concepts in knowledge management*, *Knowledge-Based Systems* 16 (1), s. 29-36
13. Owsiak S. (2005), *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa
14. Papaj T. (2012), *Zarządzanie publiczne – wybrane aspekty eksploracji wiedzy jej aplikacji (Public management – some aspects of the exploration of knowledge and its application)*, *Współczesne Zarządzanie* 4, wyd. 1, Kraków, s. 142-150
15. Ping H. (2008), *Crime Knowledge Management Approach Based on Intuition Concept Space*, *International Symposium on Intelligent Information Technology Application Workshop, IITA 2008 Workshop*
16. Raczkowski K. (2010), *Zarządzanie wiedzą w administracji celnej w systemie bezpieczeństwa ekonomiczno-społecznego*, Wydawnictwo Difin, Warszawa
17. Raczkowski K. (2014), *Intellectual capital management in tax administration and country's economic growth determined by competitive taxation*, w: K. Raczkowski, L. Sulkowski (eds.), *Tax Management and Tax Evasion*, Peter Lang, Frankfurt am Main, s. 45-65
18. Raczkowski K. (2015), *Zarządzanie publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa
19. Raczkowski K., Markiewicz A. (2015), *Wpływ asymetrii informacji w sektorze finansowym na zarządzanie w systemie gospodarczym*, w: K. Raczkowski (red.), *Zarządzanie w systemie gospodarczym. Szanse i zagrożenia*, Wolters Kluwer Business, Warszawa
20. Radomska J. (2012), *Gotowość organizacji do angażowania pracowników w procesie tworzenia i wdrażania strategii (Readiness of the organization to engage employees in the process of creating and implementing strategies)*, *Współczesne Zarządzanie* 4, wyd. 1, Kraków, s. 122-128
21. Rasmussen P. Nielsen P. (2011), *Knowledge management in the firm: concepts and issues*, *International Journal of Manpower* 32, s. 479-493
22. Skrzypek E. (2002), *Zarządzanie wiedzą i kapitałem intelektualnym w warunkach globalizacji*, w: A. Zbierchowska (red.), *Kształcenie ustawiczne w warunkach globalizacji i rozwoju społeczeństwa informacyjnego*, Szkoła Główna Handlowa, Kolegium Zarządzania i Finansów, Warszawa
23. Skrzypek E. (2011), *Wpływ zarządzania wiedzą na wartość firmy*, w: E. Urbańczyk (red.), *Zarządzanie wartością przedsiębiorstwa w warunkach globalizacji*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin
24. Tołwińska A. (2014), *Use of systemic analysis in the managerial process of fiscal control bodies*, w: K. Raczkowski, L. Sulkowski (red.), *Tax Management and Tax Evasion*, Peter Lang, Frankfurt am Main, s. 148-180

25. Tołwińska A. (2015), *Wykorzystanie narzędzi informatycznych przez administrację skarbową w ramach kontrolnej funkcji zarządzania*, w: K. Raczkowski (red.), *Zarządzanie w systemie gospodarczym. Szanse i zagrożenia*, Wolters Kluwer business, Warszawa, s. 229-261
26. Ustawa z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jedn. Dz. U. z 2012 r., poz. 1015, z późn. zm.)
27. Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (tekst jedn. Dz. U. z 2015 r., poz. 553)
28. Wojciechowska-Filipek S. (2014), *Zniekształcenia informacji a bezpieczeństwo decyzji finansowych, materiały z konferencji zorganizowanej w Społecznej Akademii Nauk w Warszawie pt. „Nowe paradygmaty stabilności rynku finansowego”*, Warszawa
29. Wystąpienie Pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli z 23 kwietnia 2014 r. do Ministra Finansów z kontroli P/14/001 – Wykonanie budżetu państwa w 2013 r., część 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa, [http://www.mf.gov.pl/documents/764034/7372767/24042014\\_NIK\\_wykon\\_bud\\_pan\\_w\\_2013\\_w\\_cz\\_77.pdf](http://www.mf.gov.pl/documents/764034/7372767/24042014_NIK_wykon_bud_pan_w_2013_w_cz_77.pdf) [03.05.2015]
30. Zadłużenie Skarbu Państwa. Biuletyny miesięczne, Ministerstwo Finansów Departament Długu Publicznego, [http://www.finanse.mf.gov.pl/pl/zadluzenie-skarbu-panstwa/-/document\\_library\\_display/a7KU/view/1212767](http://www.finanse.mf.gov.pl/pl/zadluzenie-skarbu-panstwa/-/document_library_display/a7KU/view/1212767) [03.05.2015]

## **Knowledge management across tax audit offices from the viewpoint of the effective protection of state fiscal interests**

### **Abstract**

Knowledge management is a concept likely to adjust the operations executed by tax inspection offices to current needs of the state and its citizens. Growing criminal activities, exposed, for instance, by their increasingly frequent detection, induces the improvement of management processes which should evolve towards employees' engagement into the strategy formulation. Tax audit as a specialized and formalized public service embedded into the structures of the ministry of finance, should be open to changes and ready to maximize the use of employees' competences and knowledge. Giving employees the opportunities of unleashing their concealed potentials would demonstrate administration's readiness to engage employees into the process of setting objectives which include achievement of a competitive advantage over entities committing tax crimes.

Unfortunately, the structure of legal, financial and organizational frameworks for operations conducted by services appointed to combat tax crimes, to some extent, contributes to dwindling possibilities of accomplishing the goal, that is growing real revenues of the



state. Equipping the employees with data and information and making IT systems available does not ensure affective progress for knowledge management processes. In essence, it appears unlikely to respond to challenges posed by the current financial standing of the state without creating the climate of trust within the entity that fosters the urge to overcome barriers to sharing knowledge and reaching the most valuable tacit knowledge.

## **Keywords**

knowledge management, tax fiscal administration, tax revenues, tax fraud

## **Author information**

**Alicja Tołwińska**

e-mail: [alicja.tolwinska@gmail.com](mailto:alicja.tolwinska@gmail.com)