

Wojciech LEOŃSKI *

KONTROLA SKARBOWA I PODATKOWA JAKO REAKCJA WŁADZ PUBLICZNYCH NA ZJAWISKO UCHYLANIA SIĘ OD OPODATKOWANIA DOCHODÓW

Zarys treści: Jednym z podstawowych problemów, przed którymi stoi administracja podatkowa, jest problem związany ze zjawiskiem uchylania się osób fizycznych od opodatkowania dochodów. Niewątpliwie zjawisko ukrywania dochodów jest powszechnie obecne, aczkolwiek skala tego zjawiska jest ciężka do oszacowania, gdyż osoby unikające płacenia podatków nie mają skłonności do wyjawienia prawdy w obawie przed następstwami karno-skarbowymi. Nielegalne unikanie opodatkowania objawia się między innymi poprzez nie rejestrowanie prowadzonej działalności gospodarczej, sprzedaż poza ewidencją, czy też zatrudnianie pracowników „na czarno”. Uchylanie się od opodatkowania powoduje powstanie tzw. dochodów nieujawnionych, które mają negatywne następstwa zarówno dla gospodarki jak i społeczeństwa. Można tu choćby wspomnieć o spadku dochodów budżetu państwa a także o zezwoleniu społecznym na niepłacenie podatków. W związku z powyższym organy administracyjne powinny dążyć do ograniczenia tego zjawiska. Czynnikiem, który może wpływać na minimalizację nielegalnego uchylania się od opodatkowania są kontrole skarbowe i podatkowe, których celem jest między innymi sprawdzenie czy dany podatnik wywiązuje się z obowiązku podatkowego.

Słowa kluczowe: kontrola skarbowa, kontrola podatkowa, uchylanie się od opodatkowania.

Wstęp

Jednym z głównych zagrożeń dla gospodarki państwa jest zjawisko uchylania się podatników od opodatkowania dochodów. Podatnicy nie płacący podatków i nie przestrzegający obowiązujących norm prawa podatkowego naraża-

* mgr Wojciech Leoński, Katedra Finansów Przedsiębiorstwa, Wydział Zarządzania i Ekonomiki Usług, Uniwersytet Szczeciński

ją budżet państwa na znaczne straty. Ponadto podatnicy działający w „szarej strefie” zakłócają wolną konkurencję na rynku. Dlatego też władza publiczna powinna dążyć do skutecznego zminimalizowania ww. zjawiska poprzez prowadzenie efektywnych kontroli podatkowych i skarbowych.

Celem opracowania jest wskazanie przyczyn występowania zjawiska uchylania się od opodatkowania dochodów a także pokazanie instrumentów jakimi dysponuje władza publiczna w walce z ww. zjawiskiem. Ponadto w opracowaniu zostaną przedstawione przesłanki skuteczności kontroli podatkowej i skarbowej.

Przyczyny uchylania się od opodatkowania

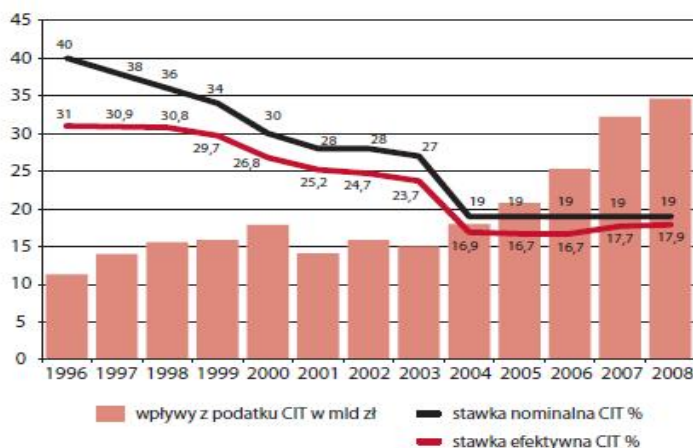
Przyczyny występowania zjawiska nielegalnego uchylania się od opodatkowania można rozpatrywać z punktu widzenia ekonomicznego, społecznego a także prawnego. Należy zwrócić uwagę na fakt, iż podatek może uchylać się legalnie i nielegalnie od opodatkowania swoich dochodów, jednakże tylko nielegalne unikanie podatków będzie miało konsekwencje karno – skarbowe. Kryteria umożliwiające na odróżnienie obu zachowań opracował J. Głuchowski. Należą do nich charakter działania tj. działanie zamierzone lub niezamierzone, rozmiary osiągniętych korzyści a także ocena kompetentnych władz¹.

Powody skłaniające podatnika do uchylania się od opodatkowania są złożone. Upatrywać je można zarówno w indywidualnych cechach podatnika a także w relacjach łączących go z państwem. W drugim przypadku na postawę podatnika wpływa zarówno prowadzona przez państwo polityka społeczno – gospodarcza, jak i jakiegokolwiek inny wyraz działalności władzy publicznej. Ocena działalności władzy publicznej ma charakter subiektywny i dokonywana jest w oparciu o różne kryteria. Całkowite wyeliminowanie przyczyn uchylania się od opodatkowania jest niemożliwe². Niewątpliwie nadmierne obciążenia podatkowe są jednym z głównych czynników mających wpływ na występowanie ww. zjawiska. Zależność między stawką podatku a przychodami państwa z podatków zauważył już w latach siedemdziesiątych ubiegłego wieku amerykański ekonomista Artur Laffer, który był między innymi doradcą Prezydenta Ronalda Reagana. Zasugerował on między innymi, że obniżenie podatków nie zawsze oznacza spadek wpływów budżetowych. Zgodnie z tzw. „krzywą Laffera” istnieje punkt maksymalny, po przekroczeniu, którego dalsze zwiększanie stawek podatkowych nie tylko nie zwiększa dochodów podatkowych, lecz prowadzi do ich spadku. W związku z powyższym zbyt duże obciążenia podatkowe mają

¹ J. Głuchowski, *Oazy podatkowe*, Dom wydawniczy ABC, Warszawa 1996, s. 50-54.

² A. Bernal, *Zjawisko uchylania się od podatków dochodowych i metody jego ograniczania*, DIFIN, Warszawa 2008, s. 37.

istotny wpływ na zjawisko nielegalnego uchylania się od opodatkowania dochodów a także na wzrost „szarej strefy”. Podmioty gospodarcze mogą uzyskiwać większe korzyści nie płacąc podatków a także przenosić swoje działalności do innych krajów, gdzie będą istniały korzystniejsze warunki podatkowe. Jako przykład obniżenia stawek podatku i zarazem zwiększenia wpływów podatkowych można podać obniżone podatki od osób prawnych. Od 1 stycznia 2004 r. w Polsce obniżono stawkę podatku CIT z 27% do 19%. Następstwem obniżenia stawki CIT był realny wzrost dochodów budżetowych z tego tytułu co obrazuje rysunek 1.



Rysunek 1. Wpływy z podatku dochodowego od osób prawnych w Polsce w latach 1996–2008

Figure 1. Corporate Income Tax Take in Poland in 1996–2008

Źródło: Ministerstwo Finansów, <http://www.mf.gov.pl/>

Source: Ministerstwo Finansów, <http://www.mf.gov.pl/>

Spadek stawek podatkowych w latach 1996–2008 wynikał między innymi z konkurencji podatkowej poszczególnych państw i był zachętą do realizowania nowych inwestycji zagranicznych na terenie danego kraju. Obniżenie stawek podatku CIT niewątpliwie poprawiło zyskowność wielu przedsiębiorstw a także najprawdopodobniej skłoniło część podatników do ujawnienia swojej działalności, która we wcześniejszym okresie odbywała się w „szarej strefie”. Obniżenie ww. stawek spowodowało też wzrost inwestycji oraz przełożyło się na zwiększenie dochodów zgłaszanych do opodatkowania.

Kolejnym czynnikiem mającym istotne znaczenie dla rozwoju zjawiska uchylania się od opodatkowania jest zła sytuacja gospodarcza państwa. W czasie recesji skłonność do oszustw podatkowych jest znacznie większa. W następstwie kryzysu często zostaje ograniczona produkcja i inwestycje, ogranicza się

dostęp do kredytów i pożyczek, spada popyt zewnętrzny. Powoduje to także negatywne skutki dla wielu przedsiębiorców, które osiągają mniejsze zyski. Następnym tego jest fakt, iż część przedsiębiorców może być skłonna zacząć działalność w „szarej strefie”, gdyż to może umożliwić im oszczędności. Przedsiębiorstwa zatrudniając „na czarno” pracowników, a także nie ewidencjonując całych obrotów ograniczają obciążenia podatkowe a co za tym idzie ograniczają koszty działalności. Dzięki powyższym czynnikom firmy mogą być bardziej konkurencyjne i mogą lepiej znieść okres recesji w gospodarce.

Następnymi czynnikami mającymi wpływ na unikanie opodatkowania są zbyt wysokie koszty pracy oraz zatrudnienia. Zalicza się do nich między innymi pensje pracownika i jej opodatkowanie, składki na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne, czyli ogólnie wydatki związane z pozyskaniem i utrzymaniem pracownika. Można zakładać, że wzrost „klinu podatkowego” powoduje wzrost niekorzystnych zjawisk dla gospodarki związanych z uchylaniem się od opodatkowania, jak choćby działalność w „szarej strefie”. „Klin podatkowy” jest definiowany jako różnica między kosztem zatrudnienia pracownika a kwotą jaką otrzymuje pracownik.

Na „klin podatkowy” jako różnicę (koszty pracy pomniejszone o wynagrodzenia netto) składają się podatki opłacane wg ustawowych stawek³:

- podatek ogólny – dochodowy od osób fizycznych (PIT), opłacany przez zatrudnionego,
- podatek celowy – obowiązkowe składki ubezpieczeń społecznych, opłacane przez zatrudnionego,
- podatek celowy – obowiązkowe składki ubezpieczeń społecznych, opłacane przez pracodawcę.

„Klin podatkowy” w ostatnich latach w Polsce kształtował się na poziomie około 40%. Jego wysoka wartość może zniechęcać część pracodawców do oficjalnego zatrudniania pracowników, a bezrobotnych do podejmowania oficjalnej pracy. Należy podkreślić fakt, iż obciążenia podatkowe wpływają negatywnie zarówno na gospodarkę i budżet państwa.

Istnieje także możliwość postrzegania przez osoby fizyczne systemu podatkowego obowiązującego w danym kraju jako niesprawiedliwego. Niepłacenie podatków i uchylanie się od opodatkowania będzie wtedy wyrazem buntu przeciwko władzy publicznej i niesprawiedliwości systemu podatkowego. Ponadto występowanie w prawie licznych luk, które są zwykle następstwem zbyt skomplikowanych i często zmieniających się przepisów prawnych będzie miało także istotny wpływ na zwiększenie się skali występowania zjawiska nielegalnego unikania opodatkowania dochodów.

³ <http://parl.sejm.gov.pl/>

Kontrola jako jeden z elementów polityki fiskalnej państwa

W literaturze przedmiotu można spotkać wiele definicji polityki fiskalnej. Można zauważyć dwa podejścia do polityki fiskalnej. W węższym znaczeniu polityka fiskalna obejmuje zjawiska związane z pozyskiwaniem dochodów, natomiast w szerszym – ogół czynności związanych z gromadzeniem i wydatkowaniem środków publicznych niezbędnych do realizacji funkcji państwa⁴.

S. Owsiak stwierdza, iż polityka fiskalna polega na wykorzystaniu różnych instrumentów, które służą: zaspokojeniu popytu państwa na pieniądź, realizacji statutowych zadań władz publicznych za pomocą zgromadzonych środków pieniężnych, realizacji pozafiskalnych celów państwa, ale przy wykorzystaniu polityki fiskalnej⁵. Realizacja celów polityki fiskalnej powinna opierać się na dobrze skonstruowanym, stabilnym i sprawnym systemie podatkowym. Poprzez podatki państwo oddziałuje na gospodarkę i koniunkturę a zatem system podatkowy może stymulować zmiany gospodarcze, poprzez pobudzanie do inwestowania lub hamowanie inwestycji i ograniczanie nowych miejsc pracy. Stabilność reguł i przepisów podatkowych sprzyja poczuciu bezpieczeństwa podatników. Realizacja celów polityki fiskalnej wymaga również sprawnie funkcjonujących instytucji publicznych, procedur legislacyjnych i aparatu wykonawczego⁶.

Jednym z głównych zadań organów skarbowych jest kontrola podatników. Pojęcie kontroli wywodzi się z francuskiego słowa *contrôle*, czyli nadzór. Jeden ze słowników wyrazów obcych definiuje pojęcie kontroli jako sprawdzenie stanu faktycznego z wymaganym, właściwym lub wcześniej zadeklarowanym, a także jako nadzór nad jakimś działaniem⁷.

W polskim systemie podatkowym istnieją dwa rodzaje kontroli: kontrola podatkowa i skarbową. Przepisy dotyczące kontroli podatkowej uregulowane są głównie w dwóch aktach prawnych, tj. w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacja podatkowa oraz w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej. Natomiast kontrola skarbową oparta jest na zasadach zawartych w ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej. Nie należy

⁴ B. Pietrzak, Z. Polański, B. Woźniak, *System finansowy w Polsce*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008, s. 289.

⁵ S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002, s. 282.

⁶ M. Dylewski, B. Filipiak, A. Szewczuk: *Finanse publiczne. Instrumenty, struktury, procedury*. Fundacja na rzecz Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2004, s. 313.

⁷ *Słownik wyrazów obcych*. Red. Kamińska – Szmaj Irena, wyd. EGDMONT, Warszawa 2009, str. 228.

utożsamiać kontroli podatkowej z kontrolą skarbową, gdyż różnią się one kilkoma elementami. Istotną różnicą między kontrolą podatkową a skarbową jest zakres kontroli. Zgodnie z art. 1 ustawy o kontroli skarbowej jej celem jest ochrona interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa oraz zapewnienie skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych⁸. Ustęp drugi ww. artykułu poszerza cel kontroli skarbowej o badanie zgodności z prawem gospodarowania mieniem innych państwowych osób prawnych, przeciwdziałanie i zwalczanie naruszeń prawa obowiązującego w zakresie obrotu towarowego z zagranicą i obrotu towarami przywożonymi z zagranicy oraz zapobieganie i ujawnianie przestępstw. Natomiast celem kontroli podatkowej jest sprawdzenie czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego⁹. Z powyższych definicji wynika, iż kontrola skarbowa ma znacznie szerszy zakres przedmiotowy niż kontrola podatkowa.

Poprzez kontrolę organy władzy publicznej starają się ograniczyć zjawisko powstawania dochodów nieujawnionych, które jest następstwem nielegalnego uchylania się osób fizycznych od opodatkowania dochodów. Opodatkowanie dochodów nieujawnionych jest reakcją ustawodawcy na zjawisko nieujawniania przez podatników przedmiotu lub podstawy opodatkowania w podatku dochodowym od osób fizycznych. Jest jednym z instrumentów służących odtworzeniu wielkości dochodów podatkowych w sytuacji, w której podatnik nie wypełnił w całości lub części obowiązku zgłoszenia uzyskanych dochodów do opodatkowania¹⁰. Opodatkowanie dochodów nieujawnionych może być dokonane jedynie po przeprowadzeniu postępowania kontrolnego lub podatkowego. Postępowanie podatkowe jest prowadzone przez naczelnika urzędu skarbowego w myśl ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.), zaś postępowanie kontrolne przeprowadza dyrektor urzędu kontroli skarbowej w oparciu o przepisy ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz.U. z 2004 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.). Dopiero po przeprowadzeniu ww. postępowania zostaje wydany wynik kontroli lub decyzja, którą ustala się podatek dochodowy od dochodów z nieujawnionych źródeł. W myśl zasady powszechności opodatkowania, która zawarta jest w art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych

⁸ Art. 1 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej. Dz.U. z 2004 r. Nr 8, poz. 65 ze zm.

⁹ Art. 281 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Dz.U. z 2005 r. nr 8 poz. 60 ze zm.

¹⁰ *Opodatkowanie dochodów nieujawnionych*. Red. H. Dzwonkowski. Wyd. Difin, Warszawa 2009, s. 17.

w ustawie. Państwo realizuje powyższą zasadę między innymi poprzez zastosowanie 75% podatku od przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych. Wysoka stawka podatku odgrywa tu rolę prewencyjną, która ma nieść przesłanie do społeczeństwa iż nielegalne uchylanie się od opodatkowania dochodów nie jest opłacalne i czeka za to wysoka kara. Poprzez kontrolę państwo może zmniejszać zjawisko „szarej strefy”, minimalizować zjawisko „prania brudnych pieniędzy”, ograniczać zjawisko korupcji. W opracowaniach dotyczących „szarej strefy” przedstawia się, że najwięcej dochodów ukrywają małe podmioty gospodarcze, prowadzące księgowość w formie uproszczonej oraz nieobjęte sprawozdawczością statystyczną. Dochody te uzyskiwane są poprzez zaniżanie faktycznych przychodów i zawyżanie kosztów a w efekcie zaniżanie podstawy opodatkowania, czy też korupcję pracowników administracji. Ponadto są to podmioty w ogóle niezarejestrowane, prowadzące działalność gospodarczą (handlową, rzemieślniczą, usługi mieszkaniowe, korepetycje itp.). Zdaniem specjalistów, ok. 20% strat budżetowych wynika z działalności podmiotów niezarejestrowanych, zaś aż 80% z nieewidencjonowanej działalności podmiotów legalnie działających. Dlatego też konieczne jest podejmowanie działań ograniczających zakres „szarej strefy” właśnie w tej drugiej grupie podatników. Ważne jest, aby obejmować skuteczną kontrolą podatników świadomie uchylających się od płacenia podatków, uciekających od odpowiedzialności majątkowej poprzez likwidację działalności i ukrywanie majątku. Doświadczenie wskazuje, iż należy brać pod uwagę również podatników, którzy korzystają ze zryczałtowanych form opodatkowania i wykazują stosunkowo niewielkie przychody. Świadczą o tym choćby wyniki kontroli koordynowanej usług pogrzebowych, w wyniku, której ustalono, że podmioty nie zadeklarowały do opodatkowania ok. 40% swoich obrotów¹¹. Zgodnie z założeniami Ministerstwa Finansów na 2010 r. kontrola skarbową skupiać się będzie głównie na następujących obszarach¹²:

- kontrole w zakresie opodatkowania obrotu wyrobami akcyzowymi, ze szczególnym uwzględnieniem obrotu paliwami płynnymi,
- kontrole w zakresie podatku od towarów i usług w obrocie wewnątrzspółnotowym,
- zapobieganie unikaniu odprowadzania podatku dochodowego poprzez przerzucanie dochodów do podmiotów powiązanych,
- ujawnianie i zwalczanie szarej strefy,

¹¹ Wyciąg z zadań urzędów kontroli skarbowej na rok 2009, Ministerstwo Finansów, Departament Kontroli Skarbowej, marzec 2009 rok, s. 7.

¹² Wyciąg z zadań urzędów kontroli skarbowej na rok 2010, Ministerstwo Finansów, Departament Kontroli Skarbowej, luty 2010 rok, s. 2-4.

- kontrola osób uzyskujących dochody nieznaną pochodzących w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych,
- prowadzenie systematycznych działań mandatowych, w szczególności skierowanych na ujawnienie nieprawidłowości w ewidencjonowaniu na kasach rejestrujących.

Powyższe wytyczne wskazują jednoznacznie, iż organy władzy publicznej priorytetowo traktują walkę ze zjawiskiem „szarej strefy” i dochodów nieujawnionych, które są ściśle związane z uchylaniem się osób fizycznych od opodatkowania.

Przesłanki skuteczności kontroli prowadzonej przez organy władzy publicznej

Przesłanką celowości prowadzenia kontroli jest jej skuteczność. Skuteczność kontroli jest pojęciem złożonym i może być szacowana na różne sposoby. Na szeroko rozumianą skuteczność kontroli skarbowych i podatkowych może składać się np. procent kontroli pozytywnych, procent wpłat do ustaleń kontroli, procent skontrolowanych podatników czy też efektywność dostępnych narzędzi i procedur kontrolnych. Efektywność funkcjonowania administracji skarbowej może być też mierzona stosunkiem wpływów podatkowych uzyskanych dzięki kontrolom a kosztami jej funkcjonowania. Jednakże to podejście jest nie do końca wiarygodne, bo pomija ono czynnik prewencji, gdyż wiele osób tylko w obawie przed kontrolą decyduje się zapłacić podatek.

Należy też pamiętać o typowaniu podmiotów do kontroli, gdyż ten czynnik też ma istotny wpływ na skuteczność postępowania kontrolnego i jego ostateczny wynik. Odpowiedni dobór podatników do kontroli zmniejsza ryzyko wystąpienia bezwynikowej kontroli. Trafność doboru kontrolowanych może się bezpośrednio przełożyć na pozytywny wynik kontroli i przynieść wymierne efekty podatkowe. W przypadku dochodów nieujawnionych przesłanką do podjęcia postępowania kontrolnego może być znaczna nadwyżka wydatków nad dochodami podatnika zgłoszonymi do opodatkowania. Jednakże trzeba pamiętać, że odpowiednie wytypowanie podatnika do kontroli nie gwarantuje pozytywnego wyniku kontroli.

Do czynników, które mają wpływ na skuteczność przebiegu procesu kontroli można zaliczyć¹³:

- zakres uprawnień organów kontrolnych i powiązane z nimi uprawnienia i obowiązki podatnika,

¹³ Red. H. Dzwonkowski. *Opodatkowanie...* op. cit., s. 319.

- prawidłowość stosowanej w czasie kontroli metodologii oraz środki techniczne, jakimi dysponują osoby kontrolujące,
- wiedza, umiejętności inspektorów przeprowadzających kontrolę,
- podatność inspektorów na korupcję.

W 2009 roku w Polsce urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły 10 168 kontroli. W uzasadnionych przypadkach dokonano zabezpieczeń majątku nieuczciwych podatników na poczet zaległości podatkowych na łączną kwotę 502 mln zł. Należy podkreślić fakt, iż liczba przeprowadzonych kontroli w ostatnich latach w Polsce zmniejszyła się – co obrazuje tabela 1:

Tabela 1. Kontrole w latach 2007-2009

Table 1. Fiscal Audit in 2007-2009

Wyszczególnienie	2007	2008	2009
Liczba kontroli	12 407	10 574	10 168

Źródło: Ministerstwo Finansów – *Sprawozdanie. Kontrola Skarbową w 2009 roku*
<http://www.mf.gov.pl/>

Source: Ministry of Finance – *Report. Fiscal Audit in 2009.* <http://www.mf.gov.pl/>

Zapoczątkowana w ostatnim okresie zmiana podejścia organów kontroli skarbowej tj. położeniu nacisku na etap poprzedzający czynności kontrolne oraz zastosowanie analitycznych narzędzi informatycznych pozwoliła skrócić czas prowadzonych kontroli a co za tym idzie podniosła ich skuteczność. Szczegółowe wskaźniki efektywności kontroli podatkowych zostały zaproponowane przez OECD i można do nich zaliczyć¹⁴: całkowitą wysokość wykrytych zaległości i kar, całkowity dochód osiągnięty w wyniku przypisów podatkowych i kar, średnią zaległość i karę na daną osobę, liczbę zakończonych kontroli pozytywnych i negatywnych, średnią stawkę podatku i kary na jednostkę rozliczeniową, rozmiar wykrytych zaniżeń podatku w wyniku kontroli, wskaźnik kontroli pozytywnych do negatywnych, tj. kontroli wynikowych do bezwynikowych.

Przyjęte miary efektywności potwierdzają tylko fakt, iż nie ma jednego skutecznego wskaźnika służącego zmierzeniu skuteczności kontroli. Dlatego też badając skuteczność kontroli zarówno skarbowej jak i podatkowej powinno się brać pod uwagę wiele parametrów. Tylko takie podejście i rozpatrzenie wielu elementów może zagwarantować, że skuteczność kontroli będzie oszacowana w sposób najbardziej kompleksowy.

¹⁴ *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*, Forum on Tax Administration's Compliance sub-group OECD, 2006, s. 29.

Podsumowanie

Państwo poprzez kontrolę skarbową i podatkową stara się przeciwdziałać niekorzystnym dla polskiej gospodarki zjawiskom „szarej strefy”, korupcji urzędników, zjawisku uchylania się od opodatkowania i dochodom nieujawnionym. Wszystkie te zjawiska po części są ze sobą powiązane i niewątpliwie łączy je wspólna cecha niekorzystnego oddziaływania na budżet państwa. Powyższe zjawiska zwiększają deficyt budżetowy co z kolei prowadzi do zmian w polityce fiskalnej. W następstwie państwo stoi przed wyborem podwyższenia podatków lub zmniejszenia wydatków budżetowych. Dlatego też odpowiednia polityka fiskalna i prowadzenie skutecznych kontroli jest ważnym elementem do identyfikowania a potem zwalczania nielegalnego uchylania się osób fizycznych od opodatkowania dochodów.

Bibliografia

1. Bernal A., *Zjawisko uchylania się od podatków dochodowych i metody jego ograniczania*, Difin, Warszawa 2008.
2. Dylewski M., Filipiak B., Szewczuk A.: *Finanse publiczne. Instrumenty, struktury, procedury*. Fundacja na rzecz Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2004.
3. *Finanse publiczne. Podstawy teoretyczne i praktyczne zastosowania*. Red. B. Filipiak. Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2008.
4. <http://www.mf.gov.pl>.
5. <http://www.parl.sejm.gov.pl/>
6. Głuchowski J., *Oazy podatkowe*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 1996.
7. *Opodatkowanie dochodów nieujawnionych*. Red. H. Dzwonkowski. Wyd. Difin, Warszawa 2009.
8. Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
9. Pietrzak B., Polański Z., Woźniak B., *System finansowy w Polsce*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008.
10. *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*, Forum on Tax Administration's Compliance sub-group OECD, 2006.
11. Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej. Dz.U z 2004 r. Nr 8, poz. 65 ze zm.
12. Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Dz.U. z 2005 r. nr 8 poz. 60 ze zm.

13. *Wyciąg z zadań urzędów kontroli skarbowej na rok 2009*, Ministerstwo Finansów, Departament Kontroli Skarbowej, marzec 2009.
14. *Wyciąg z zadań urzędów kontroli skarbowej na rok 2010*, Ministerstwo Finansów, Departament Kontroli Skarbowej, luty 2010.

TAX AND FISCAL AUDIT AS THE REACTION OF PUBLIC AUTHORITIES ON TAX EVASION

Tax evasion is a term which means illegally avoiding paying taxes by people. This illegal practice is a serious problem of Polish Public Authorities. There can be plenty of tax evasion reasons, for instance: economic, social and legal. Tax evasion has got a negative influence to budget. It is very important that the public authorities should conduct effective audit activities.

Key words: revenue control, tax audit, tax dodging.