

Warszawa, 15 kwietnia 2015 roku

## Szara strefa w Polsce

(materiał na Konferencję „Z szarego w białe – działania na rzecz ograniczenia szarej strefy”)

### **Wstęp**

Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu (“IGMMiR”, “Izba”) skupia kilkadziesiąt podmiotów gospodarczych zajmujących się praktycznie całym obiegiem metali w gospodarce, począwszy od produkcji z surowca pierwotnego po recykling zużytych produktów.

W 2004 r., kiedy Polska wstępowała do Unii Europejskiej szara strefa stanowiła 27,4% PKB Polski. Dziesięć lat później w 2014 r. szara strefa stanowiła 23,5% PKB. W ciągu dziesięciu lat wielkość szarej strefy spadła o 3,9% PKB. W tym samym okresie średnia wielkość szarej strefy dla 28 krajów wchodzących w skład Unii Europejskiej spadła z 22,3% PKB do 18,6% PKB, czyli o 3,7% PKB. W 2014 r. w czołówce państw o najniższej szarej strefie spośród krajów Unii Europejskiej była Austria (7,8% PKB), Luxemburg (8,1% PKB), Holandia (9,2% PKB) i Wielka Brytania (9,6% PKB). Szara strefa w Austrii w ciągu dziesięciu lat spadła aż o 29,1% z 11% PKB do 7,8% PKB. Podobny spadek (26,4%) nastąpił w Holandii w tym samym okresie. Polska szara strefa w ciągu 10 lat spadła o 14,2%. Na znaczne zmniejszenie szarej strefy w czołówce rankingu miało wpływ wiele czynników. W niniejszym opracowaniu opisane zostały najbardziej prawdopodobne czynniki zmniejszające skalę szarej strefy w państwach wchodzących w skład Unii Europejskiej. Niniejsze opracowanie przedstawia także czynniki, które powodują, że polska szara strefa utrzymuje się na wysokim poziomie (poziom przekraczający 23% PKB).

IGMMiR pod dyskusję wnosi pewne rozwiązania, których wprowadzenie w istotny sposób zmniejszyłoby skalę szarej strefy w polskiej gospodarce. Nakłady finansowe poniesione na wprowadzenie proponowanych rozwiązań w przyszłości przełożą się na większe wpływy podatkowe oraz większe zaufania do państwa, a w szczególności do poszczególnych organów państwa.

## Szara strefa

Friedrich Schneider w opracowaniu „The Shadow Economy: An Essay” wymienił następujące, główne powody istnienia szarej strefy w gospodarce:

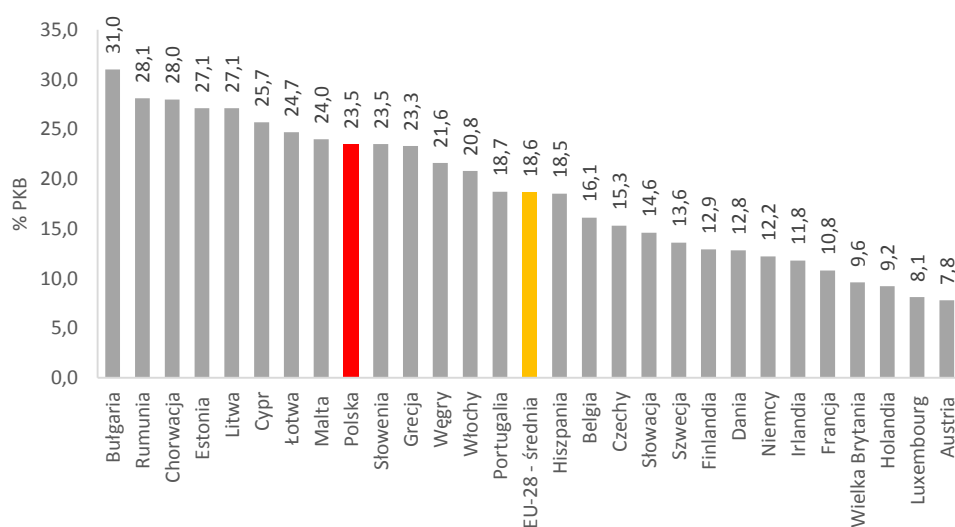
- obciążenia podatkowe i składki na ubezpieczenia społeczne,
- jakość instytucji państwowych,
- regulacje prawne,
- jakość usług publicznych,
- moralność podatkowa,
- działania likwidujące szarą strefę,
- skala sektora rolnictwa,
- rozwój oficjalnej gospodarki,
- samozatrudnienie.

Wielkość szarej strefy uzależniona jest, więc od wielu czynników. Wpływ przedstawionych czynników na skalę szarej strefy w różnych państwach jest różny. W niektórych społecznościach funkcjonowanie w szarej strefie podyktowane jest wysokością obciążeń podatkowych. Nie można tego rozciągnąć na wszystkie kraje, ponieważ przykład krajów skandynawskich, gdzie obowiązują wysokie stawki podatkowe, a jednocześnie wielkość szarej strefy jest znacznie niższa niż w krajach o dużo niższych stawkach podatkowych. W krajach skandynawskich wysokie stawki podatkowe rekompensuje wysoka jakość instytucji państwowych oraz jakość i dostępność usług publicznych. Schneider (2014) wskazuje, że według ostatnich opracowań kluczowym czynnikiem kształtującym dynamikę zmian szarej strefy jest sytuacja na rynku pracy. Ważną rolę odgrywa postawa społeczeństwa. Osoby dążące do poprawy własnej sytuacji ekonomicznej bez względu na wybór aktywności w części oficjalnej lub nieoficjalnej przyczyniają się do zwiększania zagregowanego dochodu danego narodu.

## Szara strefa w Polsce

Według kalkulacji Schenider’a (2015) w 2014 r. szara strefa w krajach Unii Europejskiej (EU – 28) stanowiła 18,6% PKB.

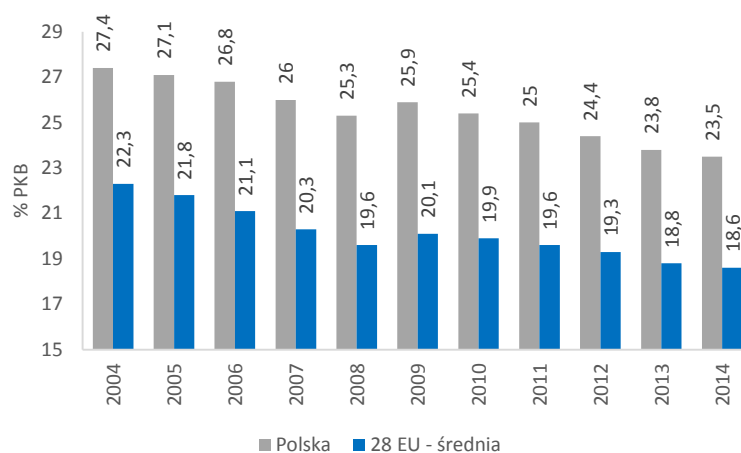
Wykres 1. Wielkość szarej strefy krajów Unii Europejskiej (EU – 28) w 2014 r. (w % PKB)



źródło: Schneider, F., 2015, “Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments”

Szara strefa w Polsce w 2014 r. stanowiła 23,5% polskiego PKB. Najmniejszą szarą strefę spośród krajów należących do Unii Europejskiej w 2014 r. miała Austria na poziomie 7,8% PKB. Szara strefa w Austrii była, więc prawie dokładnie 3-razy mniejsza niż w Polsce. Szarą strefę nieprzekraczającą 10% PKB w 2014 r. posiadały: Luksemburg (8,1%), Holandia (9,2%) i Wielka Brytania (9,6%). Większą szarą strefę od Polski w Unii Europejskiej posiadały następujące kraje: Malta (24,0%), Łotwa (24,7%), Cypr (25,7%), Litwa (27,1%), Estonia (27,1%), Chorwacja (28,0%), Rumunia (28,1%), Bułgaria (31,0%).

Wykres 2. Wielkość szarej strefy Polski w relacji do średniej (arytmetycznej) krajów Unii Europejskiej w latach 2004 - 2014 r. (w % PKB)

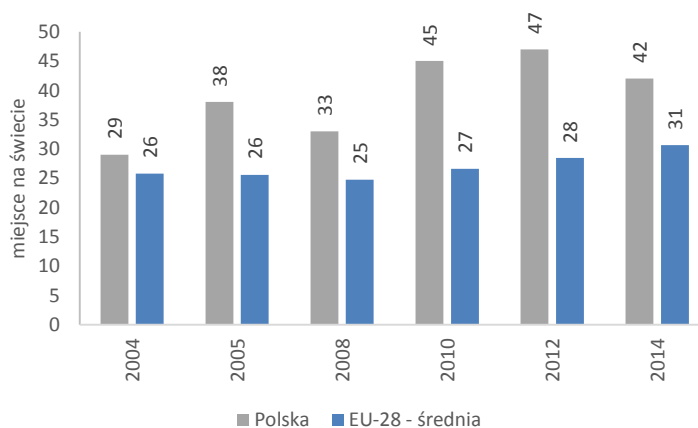


źródło: Schneider, F., 2015, "Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments"

### ***E-Government Development Index (United Nations)***

Departament Spraw Gospodarczych i Społecznych (Department of Economic and Social Affairs) Organizacji Narodów Zjednoczonych publikuje indeks EGDI (E-Government Development Index). Indeks EGDI zawiera pewną charakterystyką dostępu mieszkańców danego kraju do technologii informacyjnych. Miernik EGDI złożony jest z trzech aspektów e-administracji: usługi internetowe, łączność telekomunikacyjna i potencjał ludzki. Przy kalkulacji wskaźnika wszystkie powyższe trzy parametry mają równe wagi. Ranking według wskaźnika EGDI opublikowany za 2014 r. obejmuje 193 kraje.

Wykres 3. Miejsce Polski i średniej krajów należących do Unii Europejskiej (EU-28) w rankingu według wskaźnika EGDI



źródło: United Nations

W 2014 r. Polska w rankingu według indeksu EGDI zajęła 42 miejsce na świecie (193 kraje). Średnia arytmetyczna miejsc w rankingu krajów wchodzących w skład Unii Europejskiej w 2014 r. wyniosła 31. W poprzednim rankingu za 2012 r. Polska zajęła 47 miejsce, przy średniej krajów Unii Europejskiej na poziomie 28. W rankingu za 2004 r. Polska zajęła 29 miejsce, przy średniej dla 28 krajów wchodzących w 2015 r. do Unii Europejskiej na poziomie 26. W ciągu 10 lat Polska spadła o 13 pozycji. Średnia dla krajów Unii Europejskiej spadła w tym czasie o 5 pozycji.

Tabela 1. Zestawienie pozycji w światowym rankingu według indeksu EGDI oraz wielkości szarej strefy (%PKB)

	2004 - Szara strefa (%PKB)	2004 - EGDI	2014 - Szara strefa (%PKB)	2014 - EGDI
Austria	11,0	17	7,8	20
Luxemburg	9,8	25	8,1	24
Holandia	12,5	11	9,2	5
Wielka Brytania	12,3	3	9,6	8
Francja	14,3	24	10,8	4
Irlandia	15,2	19	11,8	22
Niemcy	16,1	12	12,2	21
Dania	17,1	2	12,8	16
Finlandia	17,2	9	12,9	10
Szwecja	18,1	4	13,6	14
Słowacja	18,2	37	14,6	51
Czechy	19,1	28	15,3	53
Belgia	20,7	16	16,1	25
Hiszpania	21,9	34	18,5	12
<b>EU-28 - średnia</b>	<b>22,3</b>	<b>26</b>	<b>18,6</b>	<b>31</b>
Portugalia	21,7	31	18,7	37
Włochy	25,2	26	20,8	23
Węgry	24,7	33	21,6	39
Grecja	28,1	36	23,3	34
<b>Polska</b>	<b>27,4</b>	<b>29</b>	<b>23,5</b>	<b>42</b>
Słowenia	26,5	27	23,5	41
Malta	26,7	21	24,0	40
Łotwa	30,0	39	24,7	31
Cypr	28,3	49	25,7	58
Estonia	30,8	20	27,1	15
Litwa	31,7	43	27,1	29
Chorwacja	32,3	48	28,0	47
Rumunia	32,5	38	28,1	64
Bułgaria	35,3	41	31,0	73

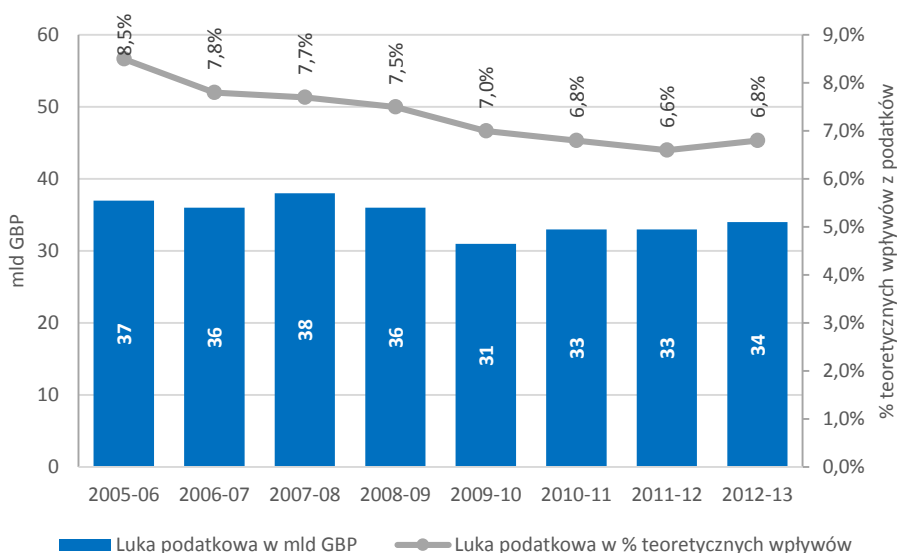
źródło: Schneider, F., 2015, "Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments", United Nations

W 2004 r. średnia arytmetyczna wielkości szarej strefy dla 10 państw o najniższej szarej strefie (w 2014 r.) wyniosła 14,4% PKB. Średnia arytmetyczna pozycji w rankingu EGDI za 2004 r. dla tych państw wyniosła 13. Z kolei średnia arytmetyczna wielkości szarej strefy dla 10 państw o największej szarej strefie wyniosła 30,2. Średnia arytmetyczna pozycji w rankingu EGDI za 2004 r. państw o największej szarej strefie (w 2014 r.) wyniosła 36. Dziesięć lat później średnia arytmetyczna wielkości szarej strefy dla 10 państw o najniższej szarej strefie wyniosła 10,9% PKB. Z powyższego wynika, że średnia dla państw o najniższej szarej strefie spadła o 3,5% PKB. Średnia dla 10 państw o największej szarej strefie wyniosła 26,3% i była niższa od średniej w 2004 r. o 3,9%. Średnia pozycja 10 państw o największej szarej strefie w rankingu EGDI wyniosła 44. Z powyższych danych można wyprowadzić wniosek, że wielkość szarej strefy związana jest z poziomem informatyzacji administracji państwowej. W pewnym sensie powyższy wniosek potwierdzają pozycje Bułgarii i Rumunii w obu rankingach.

### Luka podatkowa

Luka podatkowa jest różnicą między teoretycznymi wpływami z podatków a rzeczywistymi wpływami z podatków. Od kilku lat dane dotyczące luki podatkowej prezentuje brytyjski organ podatkowy (HM Revenue & Customs, HMRC). W sprawozdaniu opublikowanym w 2014 r. zaprezentowano dane dotyczące luki podatkowej od roku podatkowego 2005-06.

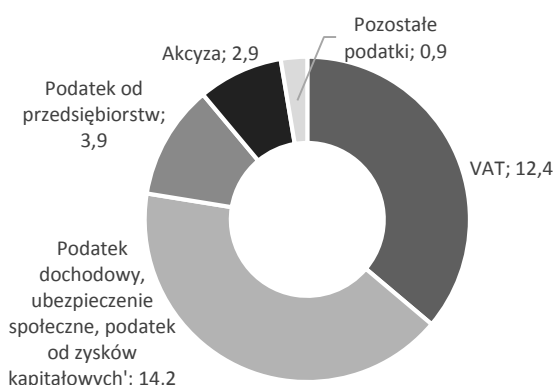
Wykres 4. Luka podatkowa w Wielkiej Brytanii w latach 2005 - 2013



źródło: HM Revenue & Customs, 2014, "Measuring Tax Gap 2014 Edition. Tax Gap Estimates for 2012-2013"

Luka podatkowa w roku podatkowym 2012 – 13 wyniosła w sumie 34 miliardy funtów, co stanowiło 6,8% teoretycznych („należnych”) wpływów z podatków. Luka podatkowa została zmniejszona z 8,5% w roku 2005-06 do 6,8% w roku 2012-13. Luka podatkowa w roku 2012-13 zwiększyła się do 34 miliardów funtów z 33 miliardów funtów w roku poprzednim głównie z związku ze zwiększeniem luki podatkowej w VAT oraz luki podatkowej w wyrobach tytoniowych.

Wykres 5. Struktura luki podatkowej w roku podatkowym 2012-13 w Wielkiej Brytanii (wartości w mld GBP)



źródło: HM Revenue & Customs, 2014, "Measuring Tax Gap 2014 Edition. Tax Gap Estimates for 2012-2013"

W roku podatkowym 2012-13 41,4% luki podatkowej w Wielkiej Brytanii stanowiły braki wpływów z tytułu podatku dochodowego, ubezpieczeń społecznych i zysków kapitałowych. 36,2% luki podatkowej stanowiły nieodprowadzone należności z tytułu podatku od towarów i usług, a 11,4% nieodprowadzony

podatek od przedsiębiorstw. Z tytułu akcyzy w roku podatkowym 2012-13 do budżetu Wielkiej Brytanii nie wpłynęło 2,9 mld funtów, co stanowiło 8,5 całkowitej luki podatkowej. W poniższej tabeli przedstawiono szczegółowe składniki luki podatkowej w Wielkiej Brytanii w roku podatkowym 2012-13.

Tabela 2. Szacunki luki podatkowej dla poszczególnych kategorii w roku podatkowym 2012-13

Tax	Type	Component	2012-13	
			Percentage tax gap	Point estimate (£ billion)
Value Added Tax	<b>Total VAT</b>		<b>10,9%</b>	<b>12,4</b>
	Tobacco duties	Cigarette duty	9%	0,9
		Hand rolled tobacco duty	36%	0,7
		<b>Total tobacco duties</b>	<b>14,2%</b>	<b>1,6</b>
	Alcohol duties	Spirits duty	5%	0,2
		Beer duty	12%	0,5
		Wine duty	5%	0,2
Excise duties		<b>Total alcohol duties</b>	<b>8,2%</b>	<b>0,9</b>
	Hydrocarbon oils duties	Great Britain diesel duty	2%	0,3
		Great Britain petrol duty	n/a	n/a
		Northern Ireland diesel duty	13%	0,1
		Northern Ireland petrol duty	0%	0,03
		<b>Total hydrocarbon oils duties</b>	<b>1,4%</b>	<b>0,4</b>
		Other excise duties <sup>3</sup>	5%	0,1
	<b>Total excise duties</b>		<b>5,7%</b>	<b>2,9</b>
	Self Assessment	Non-business taxpayers	n/a	0,3
		Business taxpayers	n/a	4,0
		Large partnerships	10%	0,7
		<b>Total Self Assessment</b>	<b>16,9%</b>	<b>5,0</b>
Income Tax, National Insurance (IT, NICs and CGT)	PAYE	Small and medium employers	1%	1,2
		Large employers	1%	2,2
	Avoidance	Total avoidance (IT, NICs and CGT)	n/a	1,4
	Hidden economy	PAYE individuals not in Self Assessment	n/a	1,0
		Ghosts	n/a	1,3
		Moonlighters	n/a	2,1
		<b>Total hidden economy (IT, NICs and CGT)</b>	<b>n/a</b>	<b>4,4</b>
	<b>Total IT, NICs and CGT</b>		<b>5,3%</b>	<b>14,2</b>
Corporation Tax		Small and medium businesses	11%	2,1
		Large businesses	7%	1,8
	<b>Total Corporation Tax</b>		<b>8,7%</b>	<b>3,9</b>
	Stamp duties	Stamp Duty Land Tax	2%	0,1
		Stamp Duty Reserve Tax	1%	0,03
		<b>Total stamp duties</b>	<b>1,8%</b>	<b>0,2</b>
	<b>Total other taxes</b>		<b>3,7%</b>	<b>0,9</b>
<b>Total tax gap</b>			<b>6,8%</b>	<b>34</b>

źródło: HM Revenue & Customs, 2014, "Measuring Tax Gap 2014 Edition. Tax Gap Estimates for 2012-2013"

Publikacja HMRC dotycząca luki podatkowej w Wielkiej Brytanii zawiera szczegółowe estymacje dla poszczególnych rodzajów podatków, a także poszczególnych grup podatników. Szczegółowe szacunki dotyczące luki podatkowej służą do oceny efektywności działań brytyjskich organów podatkowych, ale także stanowią informację o potencjalnym ryzyku dla przedsiębiorców związanym z podatkiem VAT, akcyzą, czy skalą szarej strefy. W Wielkiej Brytanii w związku z funkcjonowaniem szarej strefy do budżetu państwa w roku podatkowym 2012-13 nie wpłynęło 4,4 mld funtów z tytułu podatku dochodowego (IT),

składek na ubezpieczenia społeczne (NICs) oraz podatku od zysków kapitałowych (CGT). Całkowite wpływy w roku podatkowym 2012-13 wyniosły 475,6 mld GBP<sup>1</sup>.

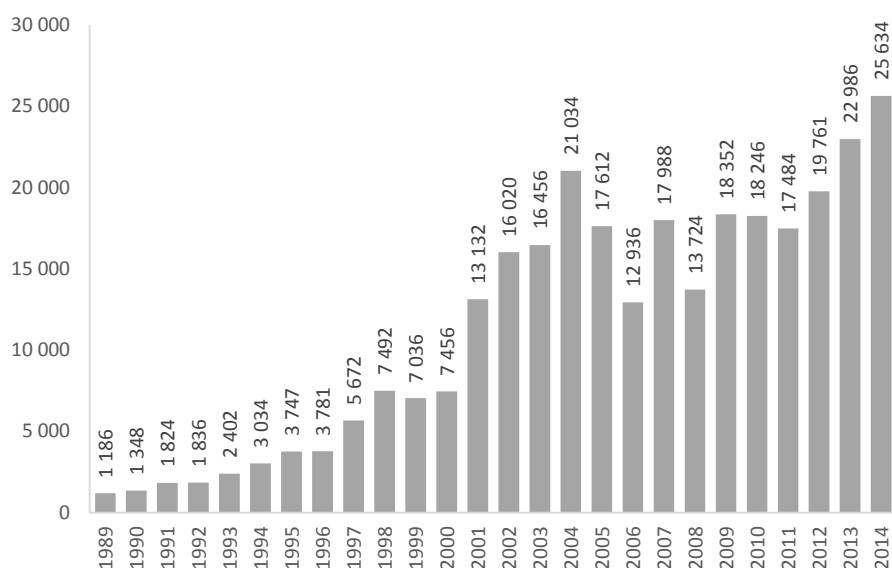
W 2013 r. rząd Szwecji zlecił Swedish Tax Agency (STA) przygotowanie raportu dotyczącego luki podatkowej w latach 2007-2012. Raport został opublikowany w 2014 r. W raporcie zaprezentowane zostały szczegółowe dane dotyczące luki podatkowej dla poszczególnych źródeł podatkowych.

### ***Ilość i jakość regulacji prawnych***

Fryderyk II – król pruski przystępując do stworzenia kodeksu praw dla Prus porównywał regulacje prawne do recept wypisywanych przez lekarza pacjentowi. Fryderyk II zaczynając pracę miał stwierdzić, że: „nadmiar praw staje się labiryntem, w którym gubią się zarówno sędzia jak i sądzony”.<sup>2</sup> W podobnym tonie wypowiadał się Montesquieu: „Prawa nie powinny być zawite; przeznaczone są dla ludzi miernego pojęcia: nie są kunsztem logiki, lecz prostym rozsądkiem ojca rodziny.”<sup>3</sup>

Firma Grant Thornton w lutym 2015 r. opublikowała dane dotyczące stabilności otoczenia prawnego w Polsce. Poniżej przedstawiony został wykres prezentujący rozwój uregulowań prawnych od 1989 r.

Wykres 6. Liczba stron aktów prawnych, które weszły w życie w Polsce w latach 1989 – 2014



źródło: Grant Thornton, 2015, „Barometr stabilności otoczenia prawnego w Polsce”

W 2014 r. w Polsce weszły w życie regulacje prawne, które w sumie zajęły 25 634 stron. Dla porównania w sąsiedniej Słowacji nowe regulacje prawne zajęły 3 407 stron, a w Czechach 4 306 stron. Polskie organy państwa przyjęły, więc 7,5 –krotnie więcej regulacji niż organy słowackie i 5,9 –krotnie więcej niż organy czeskie. Pod względem wprowadzania regulacji prawnych Polska w 2014 r. była podobna do Francji (22 585 stron) i Włoch (15 249 stron). Z zaprezentowanych powyżej danych wynika, że gwałtowny skok przyjmowania nowych regulacji nastąpił w 2001 r., kiedy przyjęto 13 132 stron, czyli o 76% więcej niż w roku poprzednim. Średnio w ostatnich 10 latach (2004 – 2014) przyjmowano 18 700 stron nowych regulacji prawnych rocznie. Dla przykładu Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w wersji pierwotnej liczyła 157 stron (bez załączników 135 – wersja ©Kancelaria Sejmu), w wersji

<sup>1</sup> HMRC, 2013, „Annual Report and Accounts 2012-13”

<sup>2</sup> Macdonogh, 2008, „Fryderyk Wielki. Brutalny wódz i subtelny filozof”, s. 192

<sup>3</sup> Montesquieu, 1997, „O duchu praw”, s. 616

obowiązującej w kwietniu 2015 r. (opracowanej na podstawie Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529, 1530, z 2013 r. poz. 35, 1027, 1608, z 2014 r. poz. 312, 1171, 1662, z 2015 r. poz. 211.) liczyła 290 stron (bez załączników 258). W ciągu 10 lat objętość podstawowego aktu prawnego obowiązującego podmioty gospodarcze zwiększyła się o prawie 85% (bez załączników o 91%). Podobnie ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. W wersji ogłoszonej w Dzienniku Ustaw nr 80, poz. 350 liczyła zaledwie 16 stron. Wersja powyższej ustawy obowiązująca w kwietniu 2015 r. liczyła 251 stron (wersja -©Kancelaria Sejmu).

### ***Rola biurokracji***

Jakość instytucji publicznych jest według Schneider'a jednym z kluczowych czynników determinujących skalę szarej strefy w danym kraju. Ludwig von Mises w „Biurokracji” wskazał, że:

*„W warunkach demokracji zarządzanie biurokratyczne oznacza zarządzanie w ścisłym powiązaniu z prawem i budżetem. Natomiast dociekanie, co powinno się uczynić dla publicznego dobrobytu i jak powinny być wydawane fundusze publiczne już nie leży w gestii personelu administracji czy decyzji sędziów. Jest to zadanie zwierzchnika – narodu i jego przedstawicieli. Sądy zaś, różne gałęzie administracji, armia oraz marynarka wykonują to, co nakazują im prawo i budżet. I nie one tworzą politykę, lecz zwierzchnik – naród.”<sup>4</sup>*

W tym samym dziele Ludwig von Mises przestrzega urzędników państw demokratycznych:

*„Jesteście sługami prawa, uchwalonego przez wybranych przedstawicieli naszego narodu. I nie waszą rzeczą jest krytykować to prawo, a tym bardziej je łamać. Łamiąc to prawo możecie stać się gorszymi niż wielu oszustów, niezależnie od waszych dobrych intencji. Jesteście bowiem ludźmi wyznaczonymi, zaprzysiężonymi oraz opłacanymi, by egzekwować prawo, a nie by je łamać. Najgorsze prawo jest lepsze od biurokratycznej tyranii.”<sup>5</sup>*

W związku z powyższym Ludwig von Mises wskazuje obowiązki obywatela państwa demokratycznego:

*„Pierwszym obowiązkiem obywatela społeczności demokratycznej jest kształcenie siebie i zdobywanie wiedzy potrzebnej do zajmowania się sprawami obywatelskimi.”<sup>6</sup>*

Ludwig von Mises przedstawia idealny model państwa demokratycznego, w którym świadomi obywatele wybierają swoich przedstawicieli, którzy stanowią regulacje prawne. Merton (1957) przedstawia szereg dysfunkcji związanej z działalnością biurokratyczną. Jedną z głównych cech biurokracji jest depersonalizacja stosunków. Kolejną cechą biurokracji wskazaną przez Mertona jest położenie nacisku na własne bezpieczeństwo zawodowe. Zwiększenie roli biurokracji w zachodnich społeczeństwach przewidział już Weber na przełomie XIX i XX wieku. W Polsce wzrost biurokracji następuje liniowo od przemian gospodarczych zapoczątkowanych w 1989 r. Obecnie w administracji rządowej i samorządowej pracuje ponad 400 tysięcy urzędników. Wzrost ilości urzędników z jednej strony wpływa na większe koszty funkcjonowania państwa (wyższe podatki), a z drugiej strony zwiększa ilość obowiązków nakładanych na obywateli, ale przede wszystkim na przedsiębiorców.

---

<sup>4</sup> Mises, L., 2005, „Biurokracja”, s 56

<sup>5</sup> Mises, L., 2005, „Biurokracja”, s 91

<sup>6</sup> Mises, L., 2005, „Biurokracja”, s 129



### ***Asymetria w stanowieniu prawa***

Zgodnie z art. 118 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej inicjatywa ustawodawcza przysługuje posłom, Senatowi, Prezydentowi, Radzie Ministrów grupie co najmniej 100 000 obywateli mających prawo wybierania do Sejmu. W praktyce, zdecydowana większość projektów nowych regulacji prawnych powstaje w administracji państwowej. W związku z powyższym, proponowane uregulowania zwiększają obowiązki obywateli, przedsiębiorców, przy jednoczesnym braku odpowiedzialności administracji państwowej. Nowe regulacje z jednej strony wprowadzają dodatkowe obowiązki oraz zwiększenie potencjalnych kar za niewykonanie stosownych zaleceń, a z drugiej strony arbitralność oceny wykonania prawa przez urzędników organów państwa. W obecnych uregulowaniach terminy na odwołania dla podatników są znacznie krótsze od terminów do podjęcia decyzji dla organów podatkowych. Podatnik według obecnie obowiązującej ordynacji podatkowej ma 14 dni na odwołanie do II instancji od wydanej decyzji. II instancja teoretycznie powinna rozpatrzyć odwołanie w ciągu 2 miesięcy (art. 139 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacja podatkowa). W praktyce ze „względu na skomplikowany charakter sprawy” terminy są przekraczane (prawo Parkinsona). Można mówić w tym przypadku o asymetrii, ponieważ podatnik nie zawsze ma doświadczenie w przygotowywaniu odwołania, podczas gdy II instancja ma doświadczenie w rozpatrywaniu odwołań od decyzji.

Przykładem uregulowań prawnych obowiązujących obecnie, w których występuje asymetria jest ordynacja podatkowa. Komisja Kodyfikacyjna Ogólnego Prawa Podatkowego w dokumencie opublikowanym w marcu 2015 r. zamieściła następujące stwierdzenie:

*„Decyzja o zabezpieczeniu i jej wykonanie wywołuje daleko idące konsekwencje w sytuacji majątkowej zobowiązanego, porównywalne nawet z działaniami egzekucyjnymi. Kontrola legalności takiego działania, nawet w kontekście roszczeń odszkodowawczych za bezprawne działania organów państwa, jest konieczna. Zatem należy zrezygnować z instytucji wygaśnięcia decyzji o zabezpieczeniu po wydaniu decyzji wymiarowych, w celu poddania pełnej kontroli legalności zabezpieczenia, zarówno w trybie administracyjnym, jak sądowym. Obecny stan prawny uniemożliwiający kontrolę jest daleki od standardów, jakie wyznaczają także normy konstytucyjne (prawo do odszkodowania, prawo do sądowej kontroli działań administracji).”<sup>7</sup>*

Zgodnie z obowiązującą obecnie interpretacją<sup>8</sup> ordynacji podatkowej naczelnik urzędu skarbowego może zabezpieczyć na majątku przedsiębiorcy dowolną kwotę (np. na 100 mln złotych) w związku z potencjalnymi zobowiązaniami podatkowymi i jeżeli decyzja wymiarowa (np. na 1 mln złotych) zostanie wydana przed rozpatrzeniem skargi podatnika przez sąd administracyjny, zasadność decyzji zabezpieczającej nie jest weryfikowana przez sąd administracyjny. Powyższa luka prawna pokazuje przykład uregulowań gwarantujących bezpieczeństwo zawodowe pracowników organów podatkowych (brak weryfikacji decyzji przez sąd administracyjny).

### ***Jakość usług publicznych***

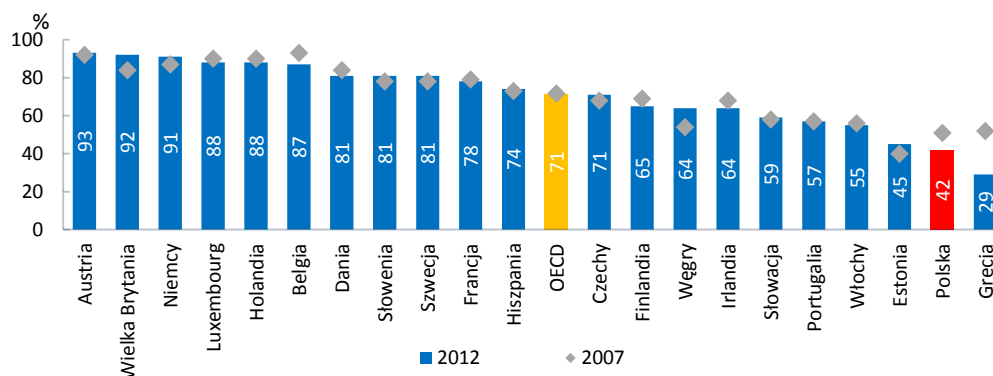
Schneider (2014) postawił tezę, że jedną z głównych przyczyn istnienia szarej strefy jest jakość usług publicznych. W listopadzie 2013 r. OECD opublikowało raport „Government at a Glance 2013” dotyczący wydajności oraz zarządzania w sektorze publicznym. W raporcie znalazły się także badania dotyczące satysfakcji mieszkańców w zakresie usług publicznych takich jak: zaufanie do lokalnej policji, satysfakcja z systemu edukacji oraz opieki zdrowotnej. Dla zaprezentowanych danych dla 35 krajów największe

<sup>7</sup> Komisja Kodyfikacyjna Ogólnego Prawa Podatkowego, 2015, „Kierunkowe założenia nowej ordynacji podatkowej”, s. 108-109

<sup>8</sup> I FPS 1/11 - Uchwała NSA (<http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/EE423F9228>)

zaufanie do lokalnej policji w 2012 r. było w Islandii (wskaźnik 89) i Szwajcarii (wskaźnik 89). Najniższe zaufanie do lokalnej policji w 2012 r. było w Meksyku (wskaźnik 35). Polska pod kątem zaufania do lokalnej policji znalazła się na 32 miejscu (wskaźnik 58). Jeżeli chodzi o satysfakcję z systemu edukacji najwyższy poziom w 2012 r. wystąpił w Irlandii (wskaźnik 82). Na drugim końcu rankingu za 2012 r. znalazły się Chile (wskaźnik 44). Polska pod kątem satysfakcji z edukacji znalazła się na miejscu 28 (wskaźnik 60). Poniżej przedstawiono ranking satysfakcji z dostępności do opieki zdrowotnej dla wybranych krajów Unii Europejskiej.

Wykres 7. Satysfakcja z dostępności i jakości usług opieki zdrowotnej (wybrane kraje OECD)



źródło: OECD, 2013, „Government at a Glance. 2013”

W 2012 r. najwyższy poziom satysfakcji z dostępności i jakości usług opieki zdrowotnej wystąpił w Szwajcarii (wskaźnik 94). Drugie miejsce w powyższym rankingu zajęła Austria. Najniższy poziom satysfakcji z dostępności i jakości usług opieki zdrowotnej w 2012 r. był w Grecji (wskaźnik 29). Polska w rankingu na 35 państw znalazła się na miejscu 33 (wskaźnik 42). Za Polską w powyższym rankingu były Chile i Grecja. Austria w 2012 r. wśród krajów należących do Unii Europejskiej charakteryzowała się najmniejszą szarą strefą na poziomie 7,6% austriackiego PKB. Szara strefa w 2012 r. w Grecji wynosiła 24% PKB, a w Polsce 24,4% PKB. Badanie OECD dotyczące poziomu zadowolenia i zaufania do usług publicznych potwierdza<sup>9</sup> hipotezę Schneider’a, że wielkość szarej strefy uzależniona jest od jakości usług publicznych.

### Podsumowanie

Zmniejszenie szarej strefy w Polsce wymaga podjęcia szeregu działań w obszarach wymienionych przez Friedricha Schneider’a. Jednym z pierwszych postulowanych działań powinno być obniżenie stawki podatku VAT. Właściwszym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie jednej stawki podatku VAT na poziomie 15% na wszystkie towary i usługi. Ze względu na fakt, że żywność obecnie objęta jest obniżoną stawką, zasadnym byłoby znaczne zwiększenie kwoty wolnej od podatku dochodowego dla osób, których dochody nie przekroczyłyby określonej kwoty.

Kolejnym postulowanym rozwiązaniem jest konsolidacja organów podatkowych z organami celnymi i Zakładem Ubezpieczeń Społecznych, czyli powołanie jednego organu na wzór brytyjskiego organu podatkowego HMRC. HMRC w Wielkiej Brytanii zatrudniając 65 tysięcy pracowników (grudzień 2014 r.)<sup>10</sup> dzięki szerokiemu zastosowaniu rozwiązań informatycznych zbiera podatki, cła, akcyzę oraz składki na świadczenia socjalne. Kolejnym postulowanym rozwiązaniem jest zwiększenie wpływu organizacji

<sup>9</sup> Popper, K., 2002, „Logika odkrycia naukowego”, s.47

<sup>10</sup> [https://www.gov.uk/government/publications?departments%5B%5D=hm-revenue-customs&publication\\_type=transparency-data](https://www.gov.uk/government/publications?departments%5B%5D=hm-revenue-customs&publication_type=transparency-data)

skupiających przedsiębiorców na wprowadzanie nowych obowiązków na podmioty prowadzące działalność gospodarczą. W szczególności dotyczy to opiniowania w zakresie jednoznaczności proponowanych rozwiązań regulacyjnych (zatrzymanie procesu produkowania rocznie np. tysięcy interpretacji indywidualnych). Wprowadzanie niejednoznacznych uregulowań w pewien sposób „służy” administracji państwowej, ale z drugiej strony zniechęca potencjalnych przedsiębiorców do podejmowania ryzyka prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce.

W celu zwiększenia transparentności działań administracji państwowej właściwym jest wprowadzenie praktyki przygotowywania szczegółowych sprawozdań z działalności dla poszczególnych działów tejże administracji (np. na wzór administracji brytyjskiej lub australijskiej). Wielka Brytania o szarej strefie 9,6% PKB w 2014 r. zajęła pierwsze miejsce w rankingu transparentności za 2014<sup>11</sup>. Polska w powyższym rankingu uplasowała się na miejscu 35 na 86 analizowanych państw świata. W ramach sprawozdawczości powinny być estymowane luki podatkowe dla poszczególnych kategorii podatków.

Szarą strefę można zmniejszać wprowadzając sprawdzone w innych krajach rozwiązania systemowe. Przykładem takich rozwiązań jest odwrotne obciążenie (reverse charge) w rozliczeniach podatku VAT. Wprowadzenie z dniem 1 kwietnia 2011 r. odwrotnego obciążenia w obrocie złomem zmniejszyło nieprawidłowości w tym sektorze o 99%<sup>12</sup>. W związku z powyższym Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu postuluje o rozszerzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia w rozliczeniach podatku od towarów i usług w przyszłości na wszystkie półprodukty z metali nieżelaznych<sup>13</sup>.

### ***Bibliografia***

European Central Bank, 2014, “Eurosysteem”

Eurostat, 2014, “Taxation Trends in the European Union. 2014 Edition”

Gruber, N., 2014, “The Shadow Economy in Israel”

HM Revenue & Customs, 2014, “Measuring Tax Gap 2014 Edition. Tax Gap Estimates for 2012-2013”

Komisja Kodyfikacja Ogólnego Prawa Podatkowego, 2015, “Kierunkowe założenia nowej ordynacji podatkowej”

Martinez – Perez, A., Williams, C., 2013, “Why Do Consumers Purchase Goods and Services in the Informal Economy?”

Merton, R., 1957, “Social Theory and Social Structure”

OECD, 2013, „Government at a Glance 2013”

Parkinson, C., 1955, “Parkinson’s Law”

Restrepo-Echavarría, 2014, “Macroeconomic Volatility: The Role of the Informal Economy”

---

<sup>11</sup> World Wide Web, 2015, „Open Data Barometer Global Report. Second Edition”

<sup>12</sup> Gazeta Prawna, 2014, „Mniej wyłudzeń VAT w 2014 roku. Odwrotne obciążenie dobrze służy budżetowi”: „Więcej danych dotyczy obrotu złomem, w przypadku którego odwrotne obciążenie obowiązuje od 1 kwietnia 2011 r. Jak zapewnia MF, kontrole za lata 2011–2012 jednoznacznie wskazują, że po wprowadzeniu mechanizmu liczba i skala oszustw podatkowych zdecydowanie się zmniejszyła. Kontrola koordynowana objęła 43 podmioty, wobec których wszczęto w sumie 60 postępowań. Wykryto nieprawidłowości na kwotę 4,6 mln zł. – Konfrontując te dane z ustaleniami (700 mln zł) z kontroli dotyczących okresu sprzed wprowadzenia odwrotnego obciążenia, możemy powiedzieć o znaczącym spadku aktywności nieuczciwych podmiotów – twierdzi resort.”

<sup>13</sup> Ceterum censeo Carthaginem delendam ess

Schneider, F., 2014, "The Shadow Economy: An Essay"

Schneider, F., 2015, "Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments"

Skatteverket, 2014, "The Development of the Tax Gap in Sweden 2007 – 2012"

United Nations, 2014, "E-Government Survey 2014"