

RAPORT Z BADANIA

ANALIZA ZACHOWAŃ URZĘDNIKÓW W ZAKRESIE EGZEKWOWANIA OBOWIĄZKÓW PODATNIKÓW PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI

Opracował: Zespół Ekspertów, Departament Systemu Podatkowego

dr hab. Małgorzata Niesiobędzka
dr Sabina Kołodziej
dr hab. Ewa Wanda Maruszewska

Warszawa, lipiec 2019

OPIS BADANIA

Przeprowadzone badanie ma charakter eksploracyjny z racji pytania postawionego przez zleceniodawcę badania: Departament Podatków Sektorowych, Lokalnych oraz Podatku od Gier (dalej: DPS). Zgodnie z uzyskanymi informacjami, doświadczenie pracowników DPS wskazywało na częstsze występowanie mniej formalnych zachowań urzędników małych gmin i dlatego pojawiły się pytania o rodzaj i natężenie takich zachowań. Stąd **celem badania** jest poznanie typowych zachowań urzędników w procedurach egzekwowania obowiązków nałożonych na podatników podatku od nieruchomości, zarówno będących osobami fizycznymi, jak i będących osobami prawnymi. Wymiar czasowy badania dotyczył ostatnich, typowych zachowań urzędników bez wskazywania dokładnego czasookresu.

Na etapie konceptualizacji badań, zaplanowano dwie procedury będące przedmiotem zainteresowania:

- zachowanie urzędnika w przypadku, gdy podatnik nabył nieruchomość i nie dokonał stosownego zgłoszenia,
- zachowanie urzędnika w przypadku, gdy podatnik nie uregulował podatku od nieruchomości w terminie.

Pragnienie lepszego zrozumienia zachowań urzędników, w zamiarze zleceniodawcy, ma stanowić podstawę do podjęcia dalszych badań dotyczących skuteczności ujawnionych zachowań w kontekście ściągalności podatku od nieruchomości. Dotychczas przeprowadzane badania na świecie wskazują na wagę nieformalnego charakteru relacji administracji z podatnikami w procesie egzekwowania należności podatkowych¹.

¹ Alm J., Torgler B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe, *Journal of Economic Psychology*, 16, 617-640.

Murphy K. (2003) Procedural justice and tax compliance, *Australian Journal of Social Issues*, 38, 379-407.

Murphy K. (2004). *Procedural justice, shame and tax compliance*, Working Paper, 50, Centre for Tax System Integrity, The Australian National University, Canberra.

Scholz J.T., McGraw K.M. (1998). Trust and paying: testing the heuristic approach to collective action, *American Journal of Political Science*, 2, 398-417.

Wenzel M. (2006) A letter from the Tax Office: Compliance effects of informational and interpersonal justice, *Social Justice Research*, 3, 345-364.

Z racji określonego celu badania, jednostki analizy stanowią urzędnicy, którzy w urzędach gmin mają w zakresie obowiązków bezpośredni kontakt z podatnikiem podatku od nieruchomości. Badanie zostało skierowane do wszystkich gmin w Polsce, zatem ma charakter przekrojowy. O udział w badaniu zostali poproszeni wyłącznie urzędnicy, w zakresie obowiązków których znajduje się współpraca z podatnikiem w wypełnianiu nałożonych na podatnika obowiązków.

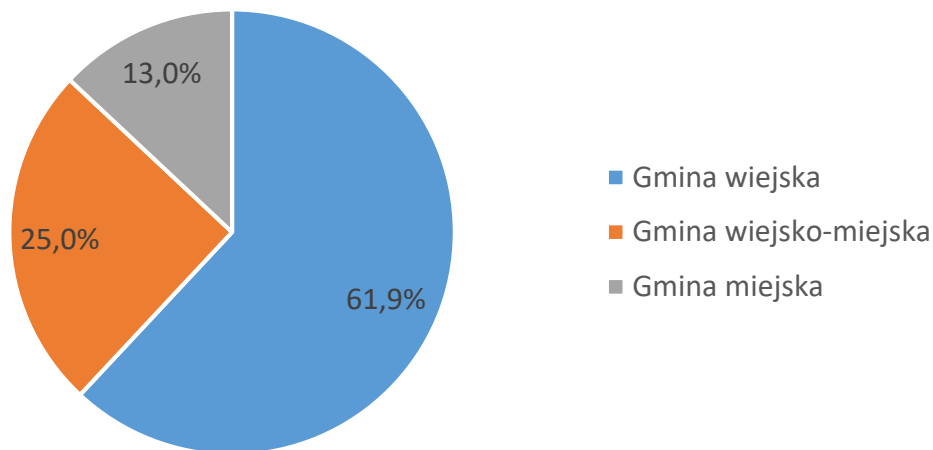
Zastosowaną metodą badawczą była ankieta, która zawierała pytania zamknięte oraz półotwarte, ze zmiennymi o charakterze nominalnym. Jako porządkowe mierniki zmiennych w badaniu wykorzystano indeksy, kategoryzując pytania o zachowania urzędników do grupy formalnych (zgodnych z literą prawa) oraz nieformalnych. Przetwarzanie i analiza zebranych danych zostały przeprowadzone z wykorzystaniem oprogramowania LimeSurvey oraz Statistica. W badaniu zastosowano zróżnicowanie dla zachowań urzędników wobec podatników będących osobami fizycznymi oraz dla podatników będących osobami prawnymi.

OPIS BADANEJ GRUPY

Badanie przeprowadzono w maju 2019 roku za pomocą internetowej ankiety przesłanej do urzędników zajmujących się podatkiem od nieruchomości w gminach. Ankietowane gminy proszone były o wyznaczenie jednej osoby do wypełnienia kwestionariusza przesłanego jako link z zaproszeniem do udziału w anonimowym badaniu.

W badaniu wzięło udział 1957 osób zajmujących się podatkiem od nieruchomości. Większość badanych urzędników reprezentowała gminy wiejskie N=1212, mniejsza liczba gminy wiejsko-miejskie N=489, a najmniejsza gminy miejskie N=254. Dwie osoby nie podały typu gminy (wykres 1).

Wykres 1. Procentowy rozkład typu gminy w badanej próbie [%]



OPIS WYNIKÓW

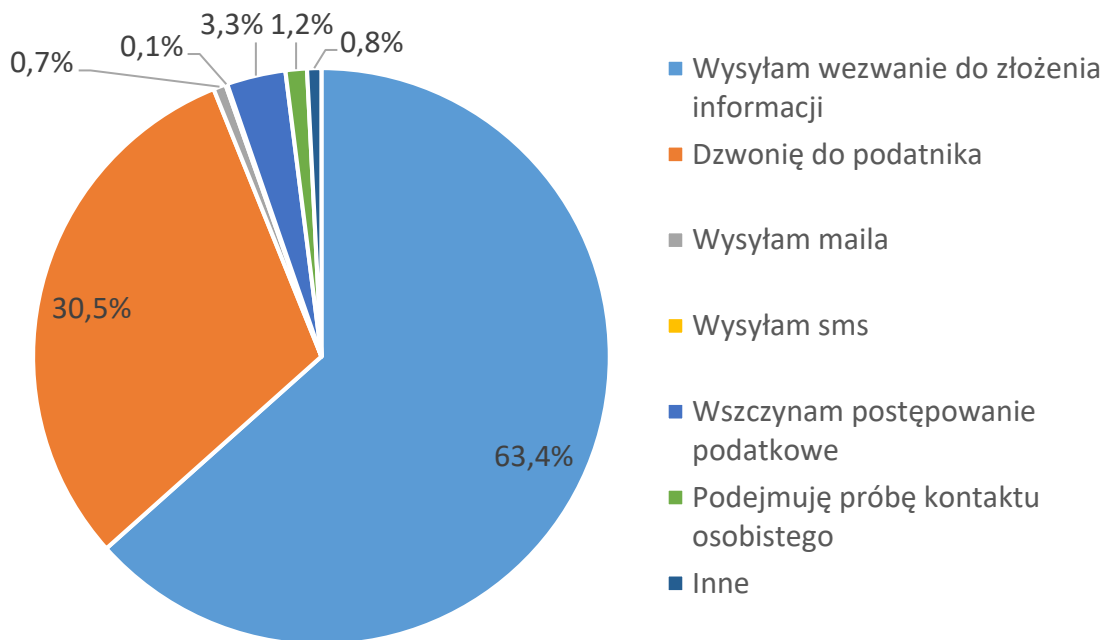
CZĘŚĆ 1

**POSTĘPOWANIE W SPRAWIE NABYCIA PRZEZ
PODATNIKA NIERUCHOMOŚCI I NIEWYWIĄZANIA SIĘ
Z OBOWIĄZKU ZGŁOSZENIA**

1.1 Pierwsza podejmowana czynność wobec podatnika

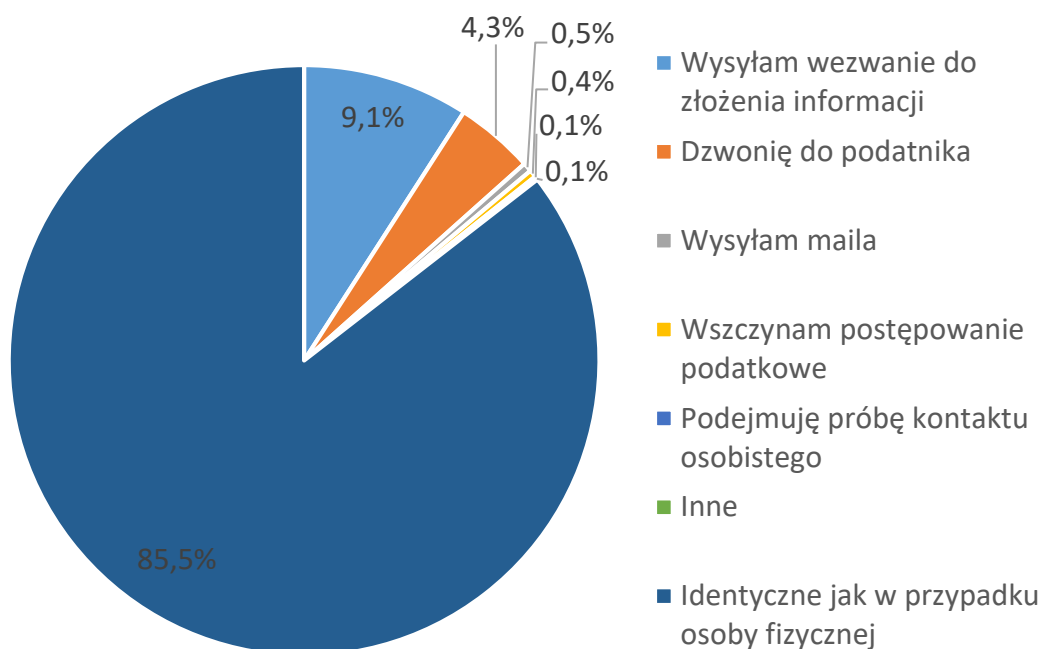
W sytuacji, gdy urzędnicy mają dostęp do pełnych danych kontaktowych osoby fizycznej pierwszą czynnością, jaką większość z nich podejmuje jest wysyłanie (pocztą tradycyjną) wezwania do złożenia informacji. W ten sposób postępuje 63,4% badanych urzędników. Jedna trzecia badanych (30,5%) wybiera kontakt telefoniczny i dzwoni do podatnika. Przy czym prawie połowa z osób, które jako pierwszą czynność preferują kontakt telefoniczny, dzwoni do podatnika tylko raz. Nieco mniej osób podejmuje kilkukrotną próbę uzyskania kontaktu telefonicznego, a najmniej, ale blisko jedna czwarta usilnie dąży do uzyskania kontaktu z podatnikiem i dzwoni do niego kilka razy, w różnych porach dnia. Ogólnie, wysłanie wezwania i telefon do podatnika to dwie czynności dominujące, tj. wskazane przez 94% badanych urzędników. Nieliczni urzędnicy wszczynają postępowanie podatkowe (3,3%) lub podejmują próbę kontaktu osobistego (1,2%). Najniższy odsetek badanych urzędników kontaktuje się z podatnikiem drogą mailową (0,7%) lub za pomocą krótkiej wiadomości tekstowej wysyłanej drogą telefoniczną (0,1%). Żaden z badanych urzędników w sytuacji, gdy ma dostęp do pełnych danych kontaktowych osoby fizycznej nie wskazał jako pierwszej czynności wszczęcia kontroli podatkowej. Nieliczni badani urzędnicy (0,8%) wymienili też inne czynności niż wyżej opisane, takie jak wysyłanie druku INRL-1 do wypełnienia, wysyłanie decyzji ustalającej wymiar podatku, wysyłanie samej informacji podatkowej lub przekazanie druku informacji przez sołtysa (wykres 2).

Wykres 2. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – pierwsza czynność podejmowana w przypadku dostępu do pełnych danych kontaktowych podatnika (osoby fizycznej)



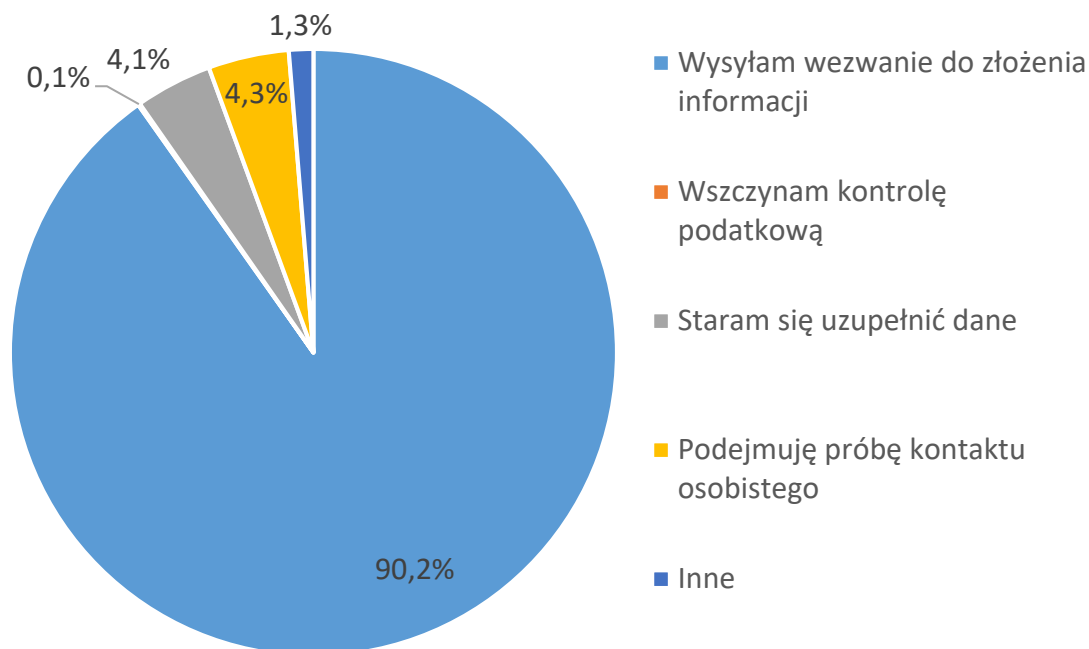
Sposób postępowania w sytuacji pełnego dostępu do danych kontaktowych podatnika **osoby prawnej** zdecydowanej większości urzędników jest taki sam, jak w odniesieniu do podatnika osoby fizycznej. Taką odpowiedź wybrało 85,5% badanych. W grupie urzędników, którzy wskazali odmienny sposób postępowania wobec podatnika osoby prawnej 9,1% wysyła wezwanie, a 4,3% dzwoni do podatnika na ogół raz (wykres 3).

Wykres 3. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia - pierwsza czynność podejmowana w przypadku dostępu do pełnych danych kontaktowych podatnika (osoby prawnej)



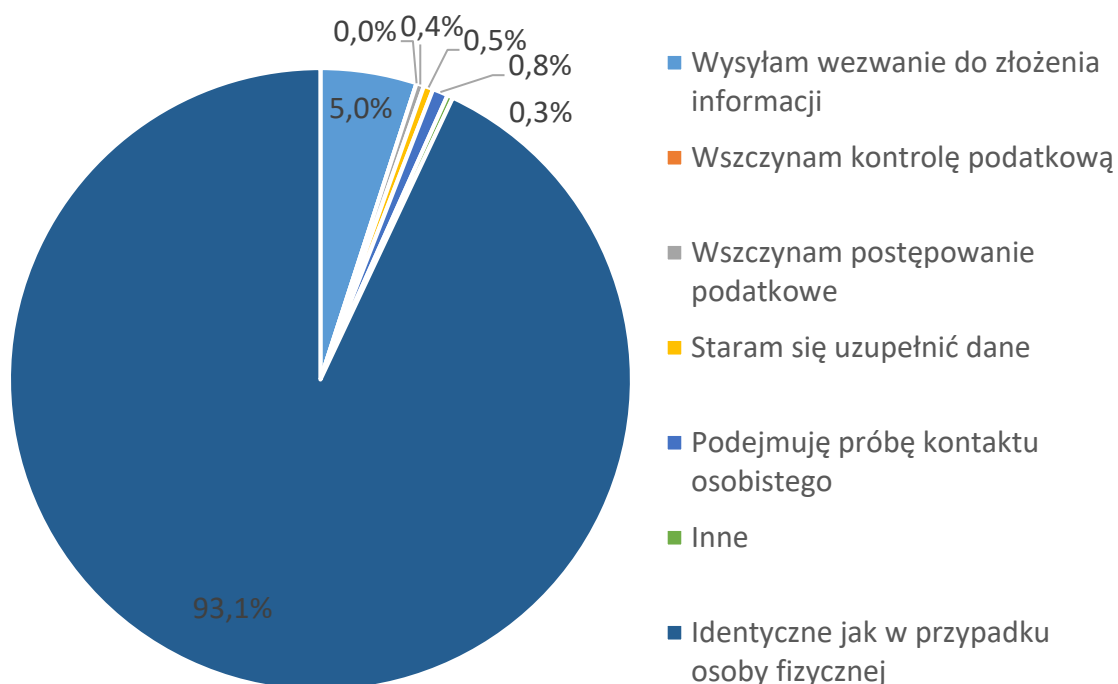
W sytuacji, gdy urzędnicy mają dostęp tylko do informacji zaczerpniętych z dokumentu o nabyciu nieruchomości przez **osobę fizyczną**, pierwszą podejmowaną czynnością jest prawie zawsze wysyłanie wezwania do złożenia informacji. Ten sposób wybiera aż 90,2% badanych urzędników. Tylko nieliczni podejmują próbę kontaktu osobistego (4,3%) lub starają się uzupełnić dane (4,1%). Gros urzędników, którzy decydują się na uzupełnienie danych, do tego celu wykorzystuje inne bazy dostępne w urzędzie, nieliczni posiłkują się Internetem lub korzystają z kontaktów prywatnych. Tylko jedna osoba odpowiedziała, że wszczyna kontrolę podatkową. Niewielki odsetek badanych urzędników (1,3%) wskazał też inny rodzaj podejmowanych czynności, takich jak wysyłanie druku czy informacji lub oczekiwanie na zawiadomienie o zmianie danych w ewidencji gruntów i budynków (wykres 4).

Wykres 4. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia - pierwsza czynność podejmowana w przypadku dostępu do niepełnych danych kontaktowych podatnika (osoby fizycznej)



Sposób postępowania prawie wszystkich badanych urzędników w sytuacji niepełnego dostępu do danych kontaktowych podatnika będącego **osobą prawną** jest taki sam, jak w odniesieniu do podatnika - osoby fizycznej. Identyczny sposób postępowania niezależnie od tego, czy podatnik jest osobą fizyczną, czy prawną deklaruje 93,1% badanych urzędników (wykres 5).

Wykres 5. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – pierwsza czynność podejmowana w przypadku dostępu do niepełnych danych kontaktowych podatnika (osoby prawnej)

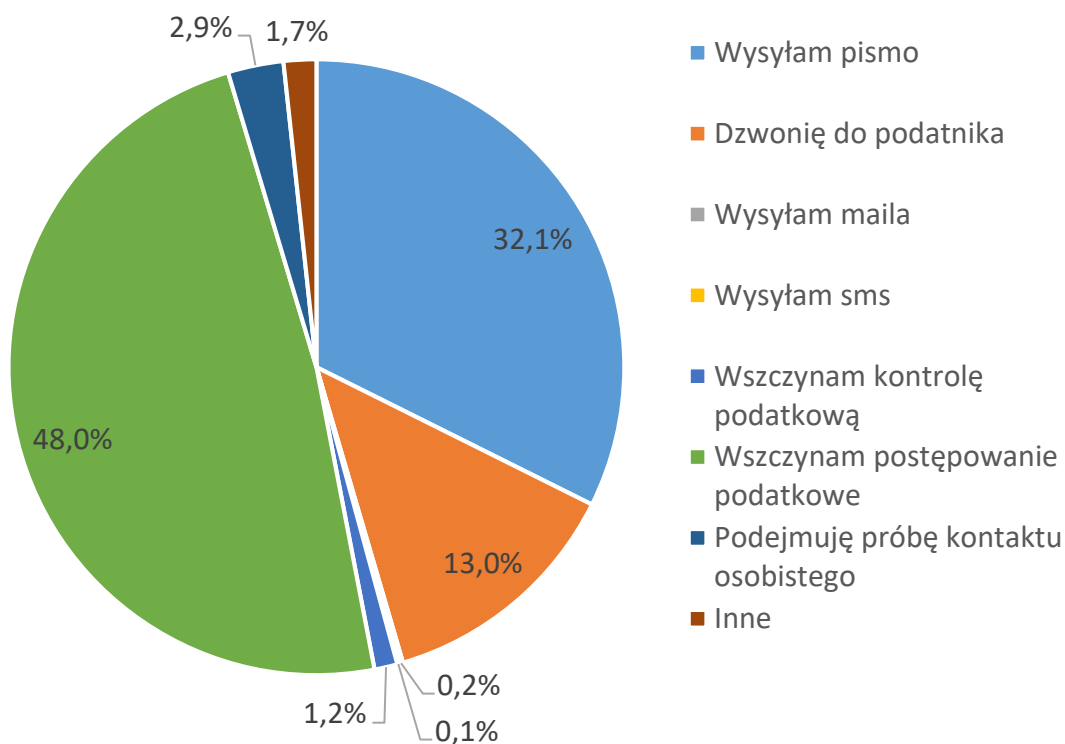


Reasumując, niezależnie od tego, czy baza danych o podatniku (osobie fizycznej lub prawnej) jest pełna lub niepełna, na ogół pierwszą podejmowaną czynnością jest wysłanie wezwania. Zatem, dochodzenie obowiązków odbywa się zasadniczo w oparciu o środki przewidziane prawem, rzadko wykorzystując nieformalne sposoby poinformowania podatnika o niedopełnieniu obowiązku. Niemniej liczna grupa osób korzysta z danych zawartych w bazie urzędu, by dotrzeć do podatnika w mniej formalny sposób, głównie poprzez kontakt telefoniczny. Wyniki nie wskazują również na istnienie istotnego zróżnicowania zachowania urzędników w zależności od tego, czy podatnik podatku od nieruchomości jest osobą fizyczną, czy osobą prawną.

1.2 Kolejna podejmowana czynność wobec podatnika

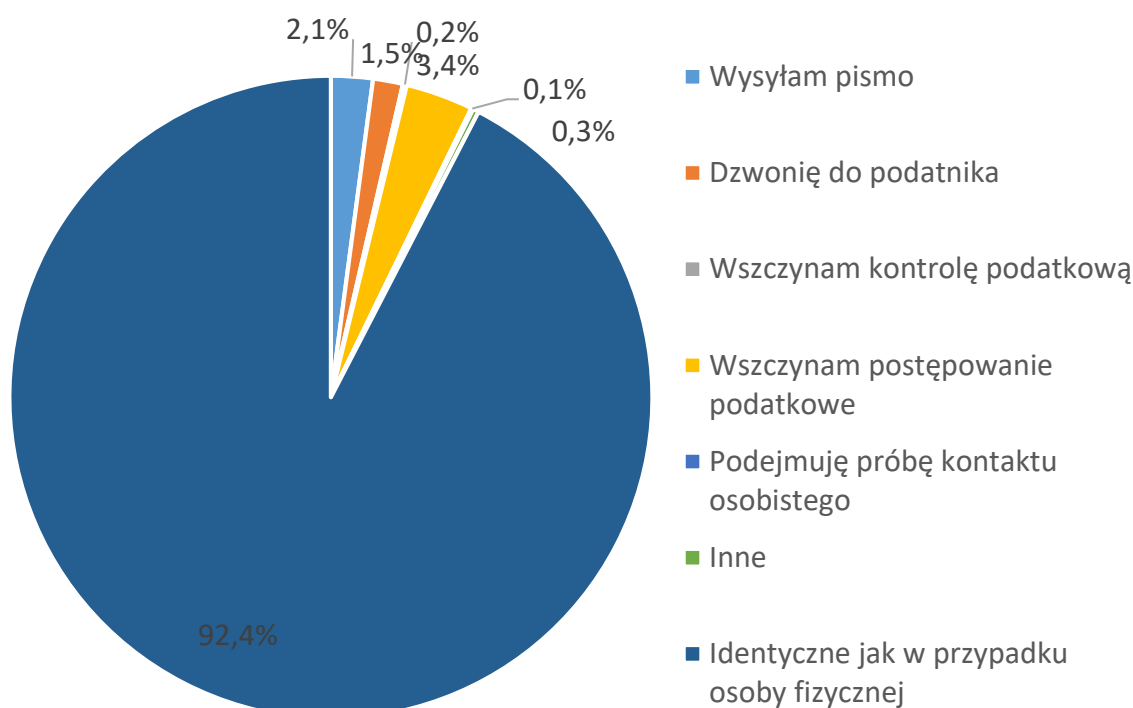
Brak reakcji podatnika będącego **osobą fizyczną** na pierwszą podjętą czynność prowadzi przede wszystkim do wszczęcia postępowania podatkowego. Taki jest wybór blisko połowy badanych urzędników (48,8%). Jedna trzecia (32,1%) decyduje się na wysłanie pisma, a prawie co dziesiąty, na telefon do podatnika (13%). Przy czym najwięcej urzędników dzwoni do podatnika tylko raz, nieco mniej kilka razy, a najmniej kilka razy w różnych porach dnia. Nieliczni urzędnicy podejmują próbę kontaktu osobistego (2,9%) lub wszczynają kontrolę podatkową (1,2%). Najmniej osób decyduje się na wysyłanie maila (0,2%) i tylko jedna osoba wysłała sms'a. Ponadto, badani urzędnicy wymienili inne rodzaje podejmowanych czynności i było to głównie wysyłanie wezwania do złożenia informacji podatkowej (wykres 6).

Wykres 6. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – kolejna czynność podejmowana w przypadku braku reakcji podatnika (osoby fizycznej) na pierwszą podjętą czynność



Sposób postępowania zdecydowanej większości badanych urzędników w sytuacji braku reakcji na pierwszą podjętą czynność podatnika **osoby prawnej** jest identyczny jak w odniesieniu do podatnika osoby fizycznej – taką odpowiedź wskazało 92,4% (wykres 7).

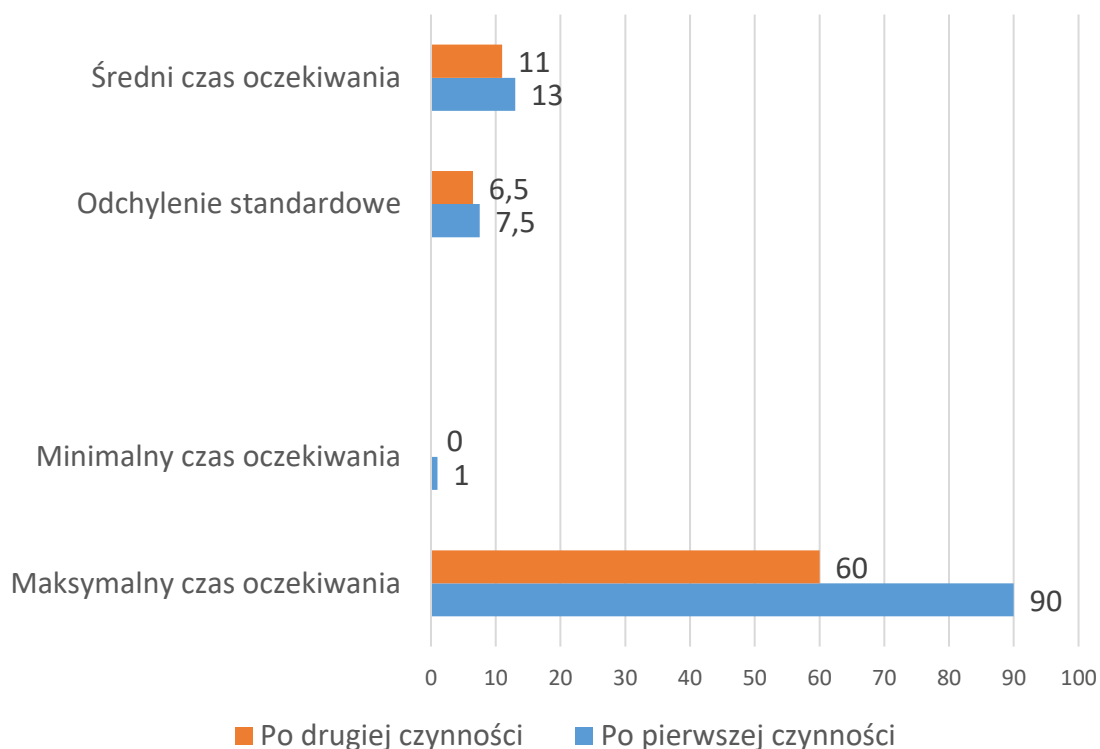
Wykres 7. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – kolejna czynność podejmowana w przypadku braku reakcji podatnika (osoby prawnej) na pierwszą podjętą czynność



1.3 Średni czas oczekiwania na reakcję podatnika

Średni czas oczekiwania na reakcję podatnika po pierwszej podjętej czynności wynosi 13 dni. Minimalny czas oczekiwania na reakcję wynosi jeden dzień, a maksymalny 90 dni. Nieco krótszy jest średni czas oczekiwania na reakcję podatnika, po drugiej czynności, wynosi on bowiem 11 dni. Warto zauważyć, że w tej sytuacji obniżają się wartości zarówno minimalnego, jak i maksymalnego czasu oczekiwania na reakcję podatnika. Pierwszy zostaje zredukowany do zera, a wartość drugiego obniża się trzykrotnie i wynosi 60 dni (wykres 8).

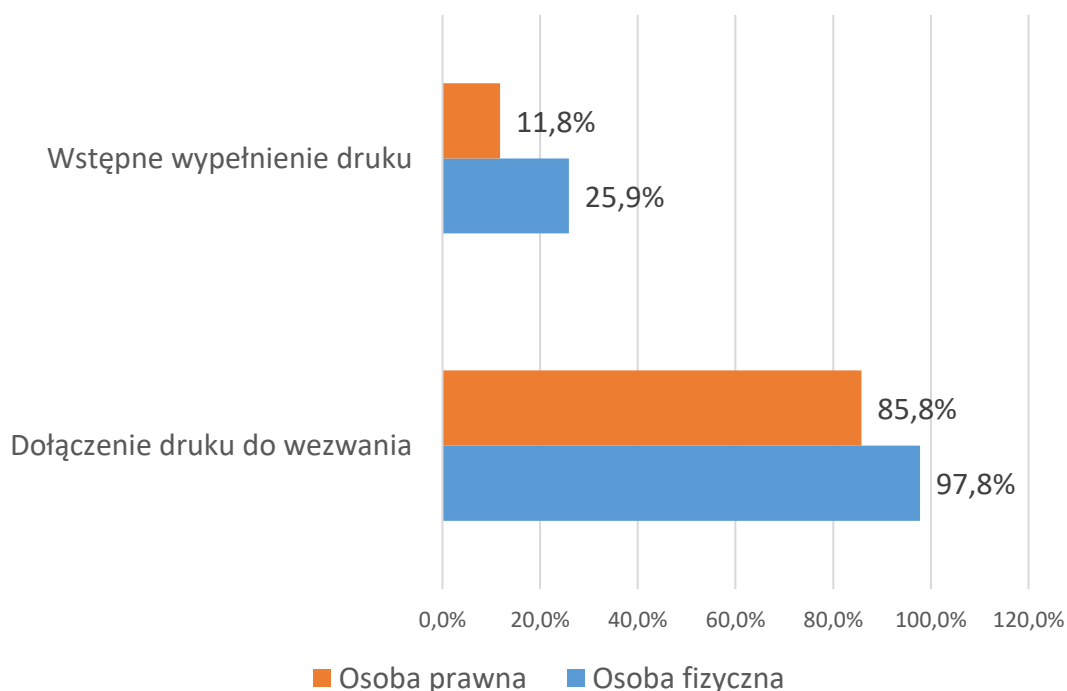
Wykres 8. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – średni czas oczekiwania na reakcję podatnika (osoby fizycznej, osoby prawnej) po pierwszej i po kolejnej podjętej czynności [dni]



1.4. Czynności towarzyszące wezwaniu do złożenia informacji przez podatnika

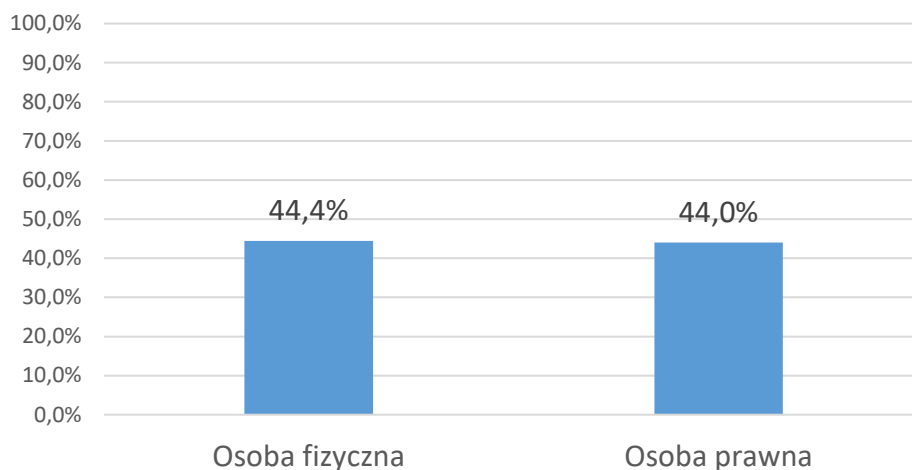
Pierwszą czynnością podejmowaną zarówno w sytuacji, gdy urzędnicy mają dostęp do pełnej i niepełnej bazy danych o podatniku **osobie fizycznej**, jest na ogół wysyłanie wezwania do złożenia informacji. Prawie wszyscy badani urzędnicy (97,8%) do wezwania załączają odpowiedni druk. Jest to na ogół pusty druk. Spośród osób, które decydują się na dołączenie do wezwania druku, wstępnie wypełnia go np. ołówkiem 25,9% urzędników. Z kolei w odniesieniu do podatnika **osoby prawnej** niższy odsetek badanych urzędników decyduje się na wysłanie razem z wezwaniem odpowiedniego druku. W ten sposób postępuje 85,8% urzędników i co dziesiąty z nich decyduje się na wysłanie wstępnie wypełnionego druku (wykres 9).

Wykres 9. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia - częstość załączania odpowiedniego druku razem z wezwaniem wysłanym do podatnika (osoby fizycznej, osoby prawnej) [%]



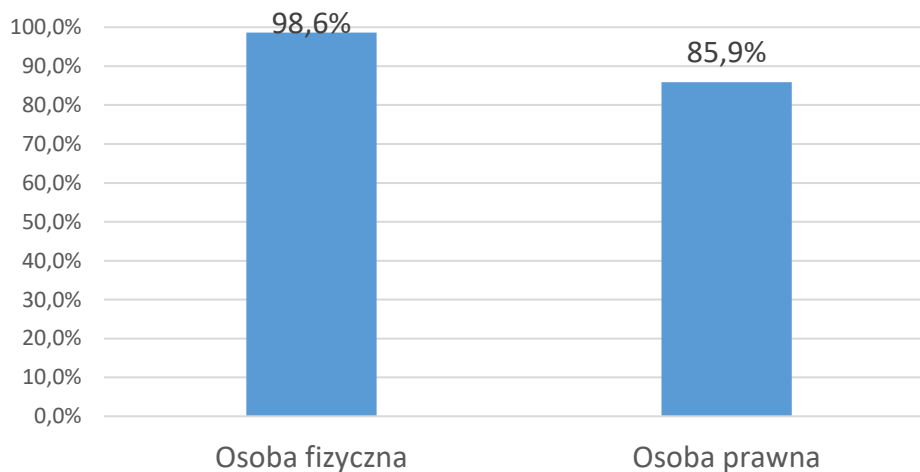
Po wysłaniu wezwania, blisko połowa urzędników (44,4%) podejmuje ponowną próbę kontaktu telefonicznego, mailowego lub esemesowego z podatnikiem (osobą fizyczną lub osobą prawną) (44,0%) (wykres 10).

Wykres 10. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – częstość poszukiwania kontaktu z podatnikiem (osobą fizyczną, osobą prawną) po wysłaniu wezwania [%]



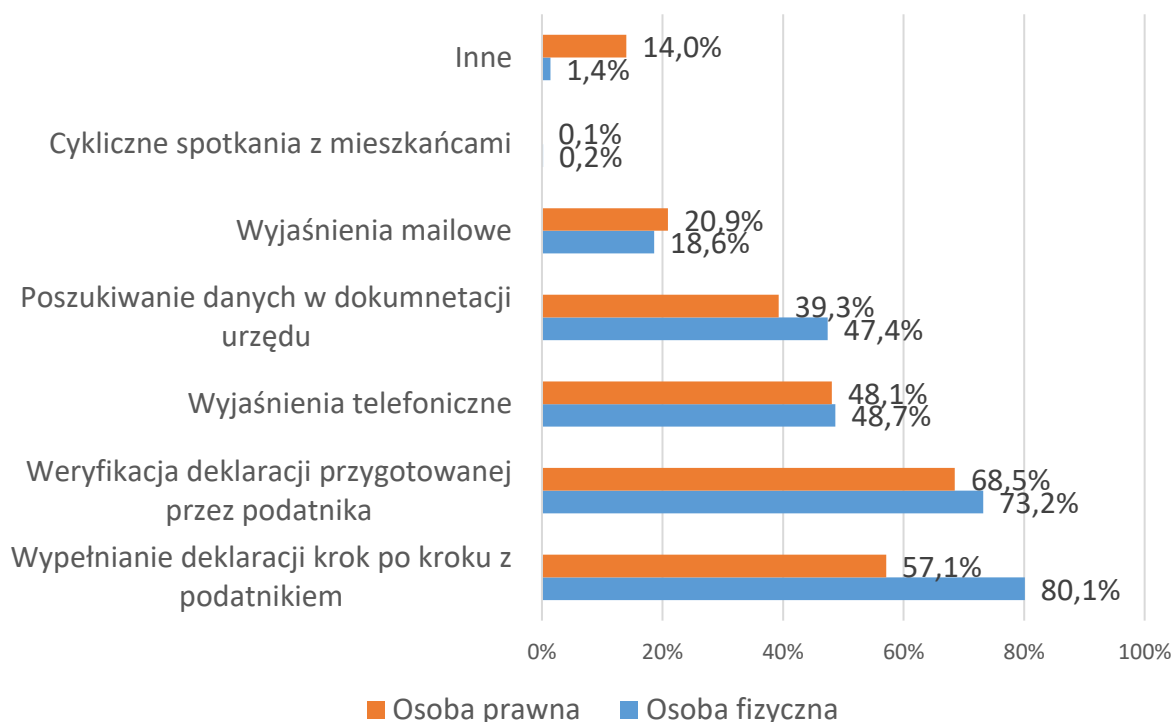
Innym rodzajem wsparcia dla podatników jest pomoc przy wypełnieniu informacji. Badani urzędnicy deklarują, że w ich urzędach podatnikowi oferowana jest pomoc przy wypełnianiu informacji, szczególnie w przypadku osób fizycznych (wykres 11).

Wykres 11. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – częstość udzielania pomocy przy wypełnianiu informacji przez urząd podatnikom (osobom fizycznym, osobom prawnym)



Udzielana podatnikom – **osobom fizycznym** – pomoc ma różny charakter. W większości przypadków (polega na wspólnym wypełnieniu informacji z podatnikiem (80,1%) lub na weryfikacji informacji przygotowanej przez podatnika (73,2%). Obie wspomniane formy pomocy są oferowane podatnikom **osobom prawnym** przez niższy odsetek badanych, szczególnie pomoc przy wypełnianiu informacji. Taki rodzaj pomocy osobom prawnym wskazało 57,1% badanych urzędników (wykres 12). Podatnikom, zarówno osobom fizycznym jak i prawnym, oferowana jest również pomoc drogą telefoniczną i rzadziej mailową. Pomoc może mieć także formę poszukiwania danych w dokumentacji urzędu. Ponownie ten rodzaj pomocy częściej udzielany jest podatnikom osobom fizycznym niż prawnym (wykres 12). Badani wymienili też inne rodzaje pomocy oferowane podatnikom (osobom fizycznym), takie jak: wyjaśnianie przepisów, treści aktów notarialnych, poszukiwanie danych w innych urzędach, instytucjach, korzystanie z innych systemów, np. księgi wieczyste, geoportal i mapy, w celu ustalenia zgodności danych ze stanem rzeczywistym.

Wykres 12. Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia – częstość różnych form pomocy udzielanej podatnikom (osobom fizycznym, osobom prawnym) przez urząd przy wypełnianiu informacji



WNIOSKI – CZĘŚĆ 1

Postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia

Analiza zebranych danych dotyczących sytuacji nabycia nieruchomości przez podatnika i braku zgłoszenia tego faktu do organu podatkowego wskazuje na brak różnicowania zachowań urzędników w stosunku do osób fizycznych i osób prawnych. W większości, urzędnicy zadeklarowali, że ich postępowanie jest identyczne, niezależnie od tego, czy sprawa dotyczy osoby prawnej, czy fizycznej.

Badanie wykazało również, że gros urzędników nie korzysta z nieformalnych form komunikacji z podatnikiem, preferując wysyłkę wezwania listem tradycyjnym. O małej popularności pozaprawnych form informowania podatnika o wykrytych nieprawidłowościach świadczy również fakt, że zasadnicza część urzędników próbuje podjąć kontakt jednokrotnie, a w sytuacji braku danych do kontaktu, aktywność w zakresie pozyskania brakujących danych jest znikoma.

Dostęp do danych kontaktowych podatnika wykorzystywany jest najczęściej do wykonania telefonu do podatnika, jednak w znacznej mierze tylko do podjęcia jednokrotnej próby takiego kontaktu.

Na uwagę zasługuje średni czas oczekiwania na reakcję podatnika. Zarówno po podjęciu pierwszej, jak i drugiej czynności czas oczekiwania wynosi najczęściej do dwóch tygodni, co świadczy o działaniu urzędników nastawionym na szybkie wyegzekwowanie obowiązków od podatników.

Nieformalne postępowanie urzędników jest bardziej zintensyfikowane w stosunku do osób fizycznych, jeżeli chodzi o pomoc w wypełnieniu informacji podatkowej. Wśród dwóch najczęstszych form pomocy należy wymienić wypełnianie informacji „krok po kroku” z podatnikiem oraz weryfikacje poprawności składanej informacji. Prawie połowa urzędników udziela również informacji przez telefon odnośnie tego, jak wypełnić informację.

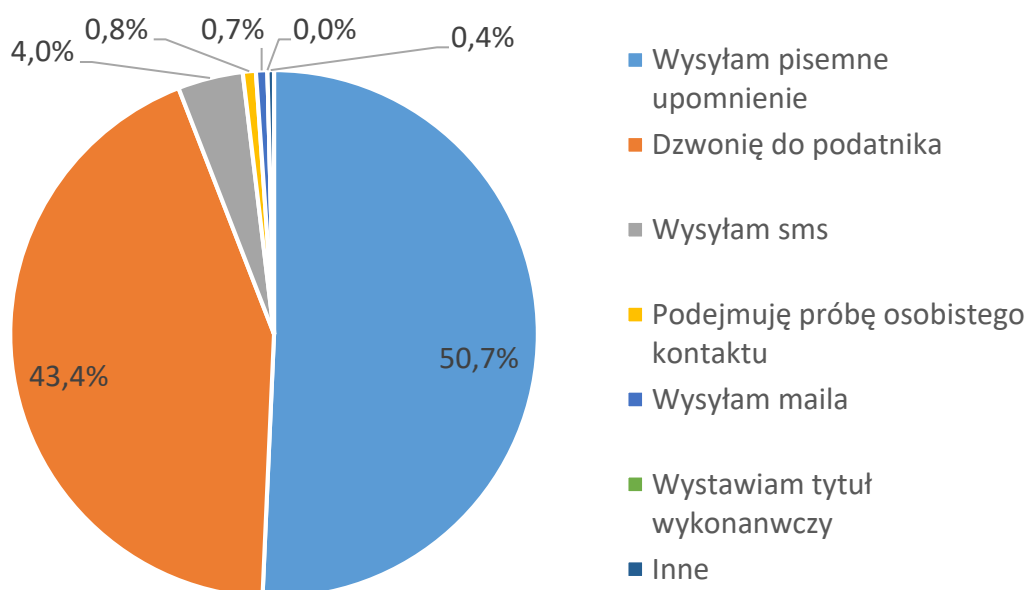
CZĘŚĆ 2

POSTĘPOWANIE W SPRAWIE ZALEGŁOŚCI PODATKOWEJ

2.1. Pierwsza podejmowana czynność wobec podatnika

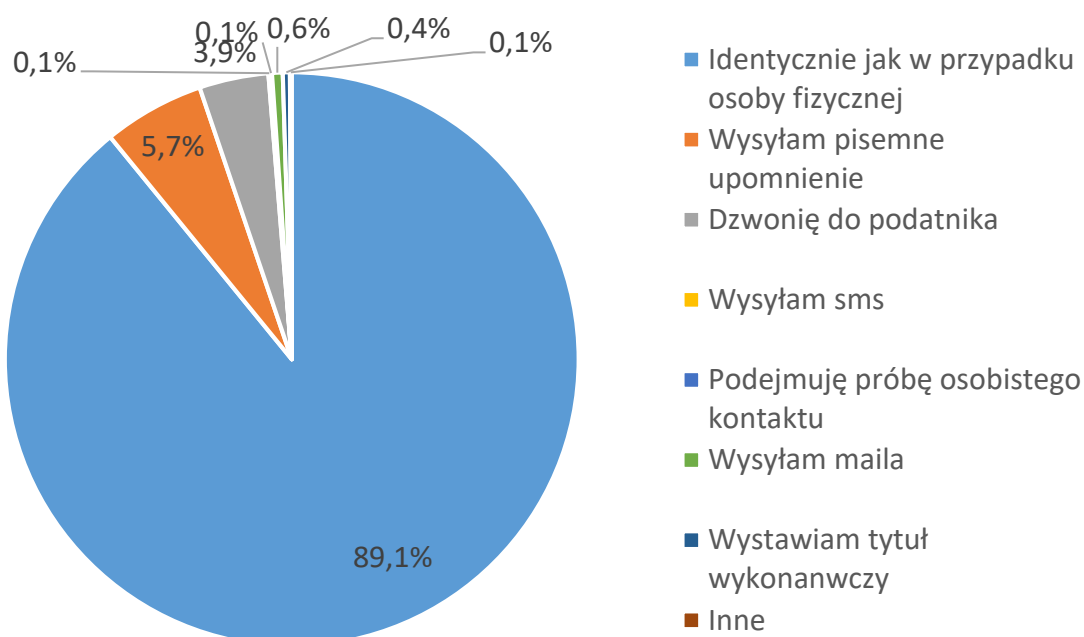
W sytuacji, gdy zapłata podatku nie wpłynęła w wyznaczonym terminie i urzędnicy mają dostęp do pełnych danych kontaktowych osoby fizycznej pierwszą podejmowaną czynnością przez połowę badanych urzędników (50,7%) jest wysyłanie pisemnego upomnienia. Niewiele niższy odsetek urzędników decyduje się na telefon do podatnika (43,4%). Te dwie czynności wyczerpują repertuar możliwych reakcji, dotyczą bowiem 94,1% urzędników. Jedynie niewielki odsetek urzędników decyduje się na wysłanie smsa (4%) i tylko nieliczni podejmują próbę kontaktu osobistego (0,8%) czy wysyłają maila (0,7%) (wykres 13). Nikt z badanych urzędników nie wskazał jako pierwszej czynności wysłania tytułu wykonawczego. Warto zauważyć, że większość urzędników (61%), których pierwszą reakcją jest kontakt telefoniczny, wykonuje pojedynczy telefon do podatnika, blisko jedna czwarta ponawia swoje wysiłki (23,1%), a w przypadku 15,3% osób czynność ta ma charakter intensywny.

Wykres 13. Postępowanie w sprawie zaległości podatkowej – pierwsza czynność podejmowana w przypadku dostępu do pełnych danych kontaktowych podatnika (osoby fizycznej)



Większość badanych urzędników (89,1%) deklaruje, że ich sposób postępowania w sytuacji braku zapłaty podatku w terminie przez podatnika **osobę prawną** jest identyczny, jak w przypadku podatnika osoby fizycznej (wykres 14). Oznacza to, że pierwszą podejmowaną czynnością jest wysyłanie pisemnego upomnienia.

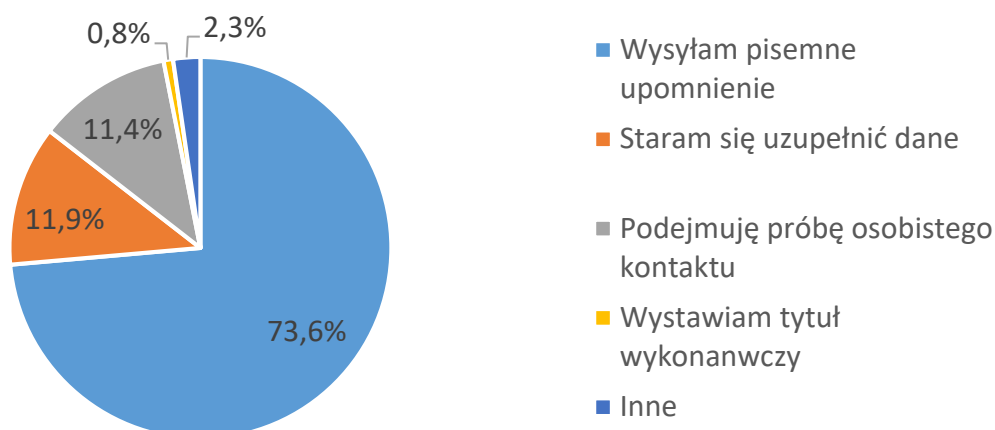
Wykres 14. Postępowanie w sprawie zaległości podatkowej – pierwsza czynność podejmowana w przypadku sytuacji dostępu do pełnych danych kontaktowych podatnika (osoby prawnej)



W sytuacji niepełnego dostępu do danych podatnika **osoby fizycznej** gros urzędników (73,6%) zaczyna swoje postępowanie od wysłania upomnienia, co dziesiąty podejmuje próbę kontaktu osobistego (11,4%) lub stara się uzupełnić dane (11,9%) i tylko niecały procent (0,8%) wystawia tytuł wykonawczy (wykres 15). Inne wskazane przez badanych urzędników reakcje to oczekiwanie na zakończenie postępowania podatkowego, wysyłanie wezwania do złożenia informacji podatkowej, kontakt z osobą zajmującą się wymiarem podatku, wysyłanie przypomnienia lub wykorzystanie systemu POGRUN. Do uzupełniania danych urzędnicy wykorzystują przede wszystkim inne bazy dostępne w urzędzie. Z zasobów tych korzysta 93,4% osób podejmujących próbę wyszukania danych kontaktowych. Nieliczni w takiej sytuacji korzystają z Internetu (3,1%) lub wykorzystują kontakty prywatne (2,6%).

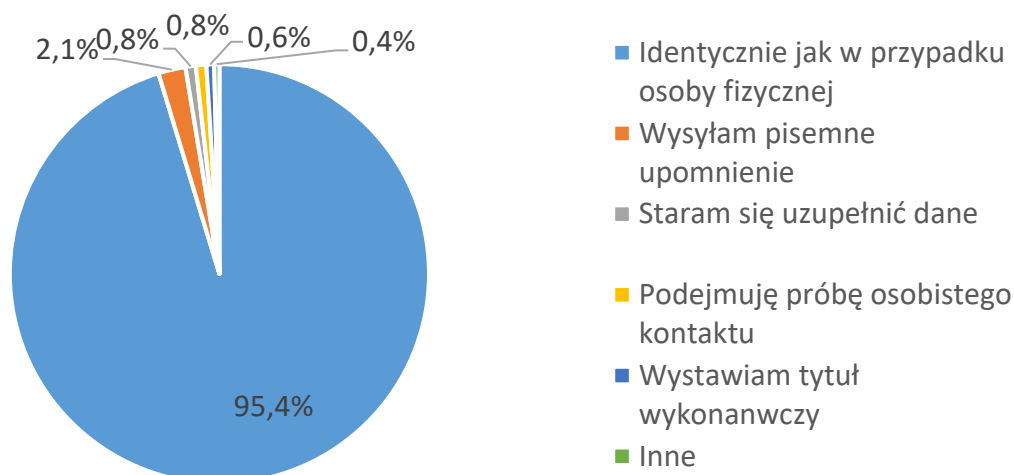
Pojedyncze osoby korzystają z baz poza urzędem lub wszystkimi możliwymi sposobami starają się uzupełnić dane.

Wykres 15. Postępowanie w sprawie zaległości podatkowej – pierwsza czynność podejmowana w przypadku dostępu do niepełnych danych kontaktowych podatnika (osoby fizycznej)



Prawie wszyscy badani urzędnicy (95,4%) deklarują, że w sytuacji braku zapłaty podatku w terminie i braku dostępu do pełnych danych o podatniku, **osobie prawnej**, pierwsza podejmowana czynność jest taka sama, jak w odniesieniu do podatnika osoby fizycznej (wykres 16).

Wykres 16. Postępowanie w sprawie powstania zaległości podatkowej – pierwsza czynność podejmowana w przypadku braku dostępu do niepełnych danych kontaktowych podatnika (osoby prawnej)

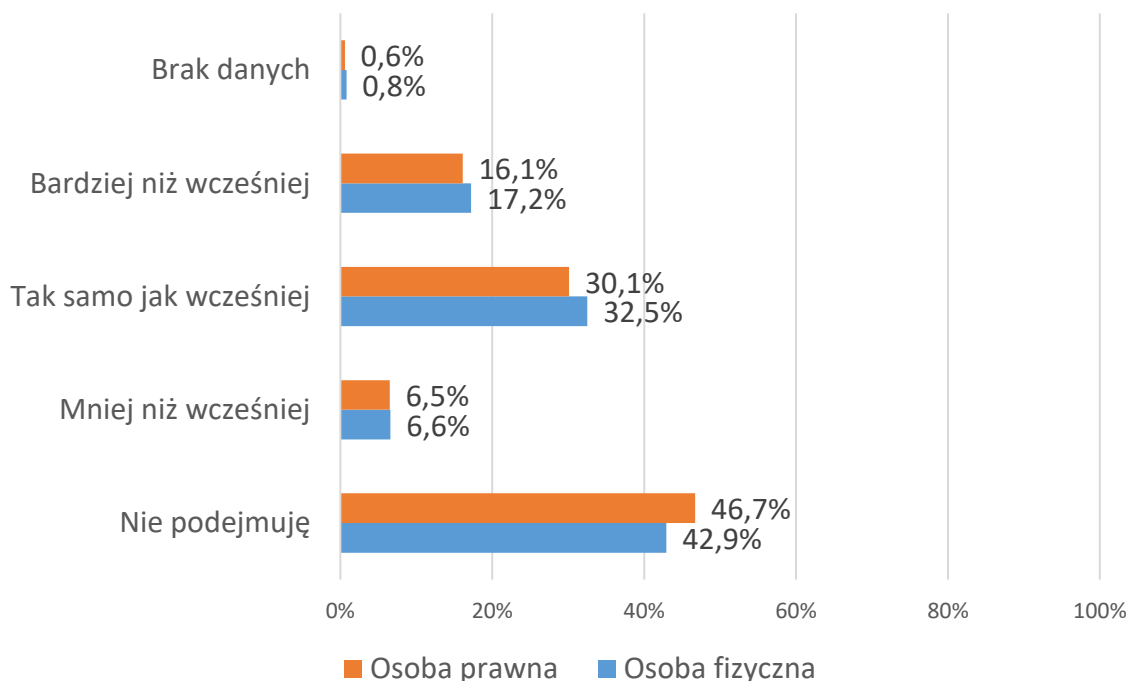


Reasumując, niezależnie od tego, czy baza danych kontaktowych podatnika (osoby fizycznej lub osoby prawnej) jest pełna lub niepełna, zasadniczo pierwszą podejmowaną czynnością jest wysłanie wezwania. Jednak spora grupa badanych urzędników wskazała na podejmowanie kontaktu telefonicznego celem powiadomienia o stwierdzonej nieprawidłowości. Należy także zwrócić uwagę, że tylko 11% badanych urzędników podejmuje próbę wyszukania danych kontaktowych podatnika, w sytuacji dostępu do niepełnych danych.

2.2. Kontakty z podatnikiem przed wystawieniem tytułu wykonawczego

Ponad połowa badanych urzędników przed wystawieniem tytułu wykonawczego podejmuje próbę kontaktu z podatnikiem (osobą fizyczną, jak i prawną). Blisko jedna piąta intensyfikuje swoje działania w tym zakresie, a jedna trzecia szuka kontaktu z podobnym nasileniem. Najniższy odsetek urzędników ogranicza liczbę kontaktów z podatnikiem (wykres 17).

Wykres 17. Postępowanie w sprawie powstania zaległości podatkowej – intensywność podejmowania prób kontaktu z podatnikiem przed wystawieniem tytułu wykonawczego

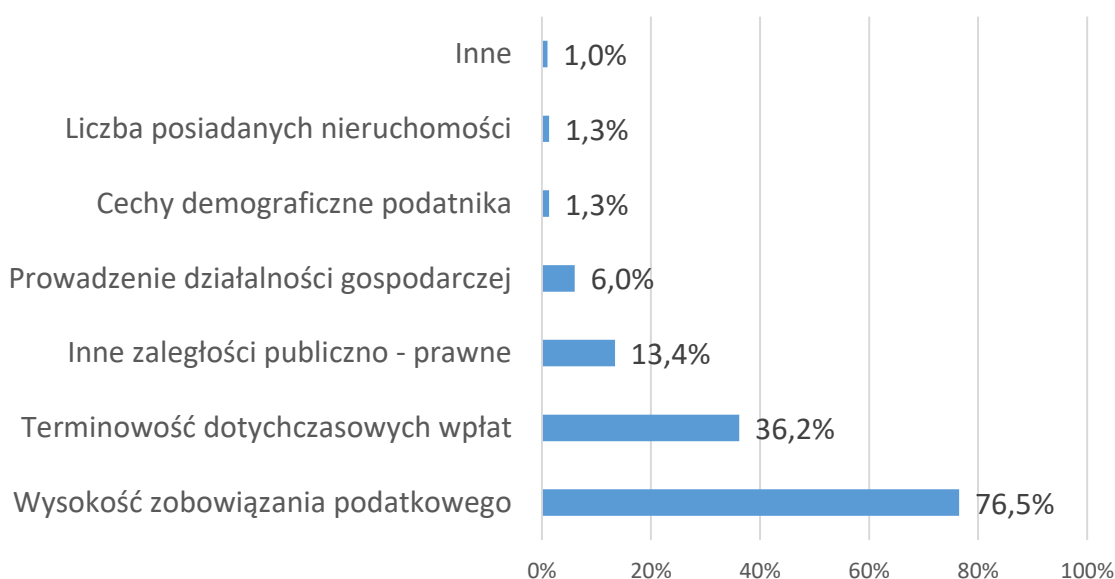


Wykres 17 wskazuje również, że znaczna część urzędników nie podejmuje żadnej formy kontaktu po wykonaniu pierwszej czynności, a przed wysłaniem tytułu wykonawczego.

2.3. Czynniki mające wpływ na decyzję o wystawieniu tytułu wykonawczego podatnikowi osobie fizycznej i prawnej

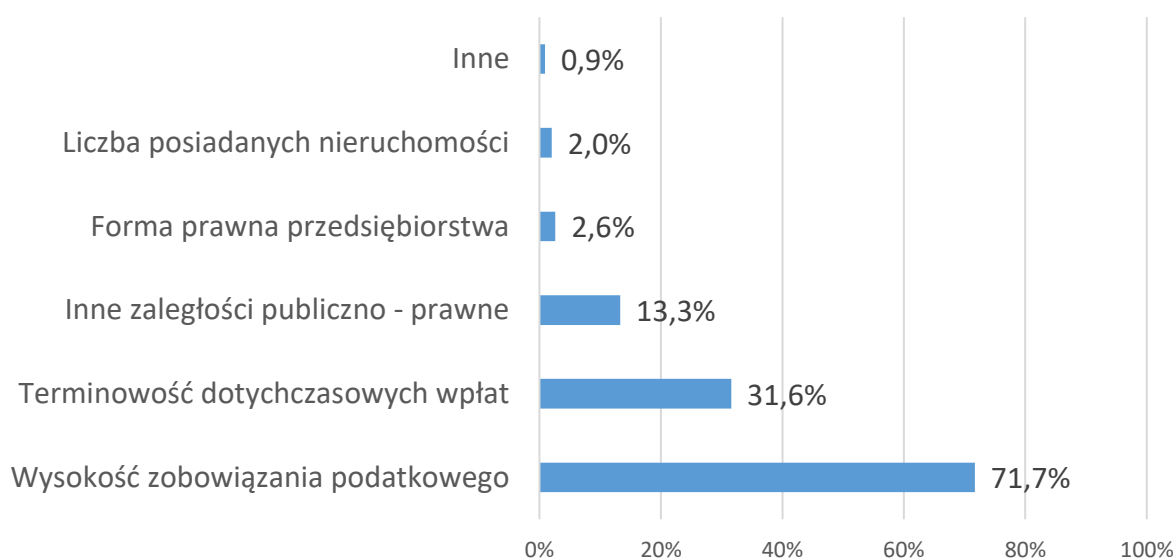
Zdecydowana większość badanych urzędników (76,5%) deklaruje, że wysokość zobowiązania podatkowego ma duże znacznie przed wystawieniem i wysłaniem tytułu egzekucyjnego podatnikowi będącemu **osobą fizyczną**. Kolejną rozważaną kwestią przez ponad jedną trzecią badanych (36,2%) jest terminowość dotychczasowych wpłat. Z kolei świadomość istnienia innych zaległości publiczno-prawnych ma istotne znaczenie w opinii 13,4% urzędników, a 6% przykłada dużą wagę do faktu prowadzenia działalności gospodarczej przez podatnika. Jedynie niewielki odsetek badanych przed wystawieniem i wysłaniem tytułu egzekucyjnego bierze pod uwagę liczbę posiadanych nieruchomości (1,3%) oraz cechy demograficzne podatnika (1,3%). Wśród innych czynników badani wymienili: wcześniejsze wystawianie tytułów wykonawczych, częściowe wpłaty, wysokość zaległości podatkowej, kwota zaległości (określone minimum) oraz okres zaległości (wykres 18).

Wykres 18. Postępowanie w sprawie zaległości podatkowej - czynniki brane pod uwagę przed wystawieniem tytułu wykonawczego podatnikowi (osobie fizycznej)



Podobnie jak w przypadku podatnika osoby fizycznej, także w odniesieniu do podatnika będącego **osobą prawną**, zdecydowana większość badanych urzędników (71,7%) deklaruje, że wysokość zobowiązania podatkowego ma duże znaczenie przed wystawieniem i wysłaniem tytułu egzekucyjnego podatnikowi. Jedna trzecia urzędników (31,6%) bierze także pod uwagę terminowość dotychczasowych wpłat. Zarówno forma prawna przedsiębiorstwa, jak i liczba posiadanych nieruchomości mają znaczenie dla niewielkiego odsetka badanych (wykres 19). Wśród innych czynników badani wymienili: datę doręczenia upomnienia, częściowe wpłaty, wysokość zaległości podatkowej, kwotę zaległości (określone minimum), termin płatności oraz wcześniejsze wystawianie tytułów wykonawczych.

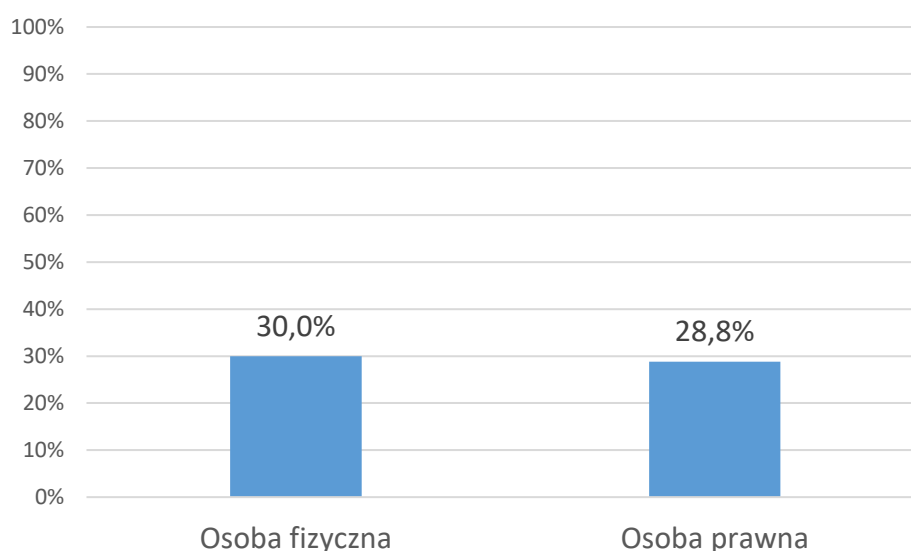
Wykres 19. Postępowanie w sprawie zaległości podatkowej – czynniki brane pod uwagę przed wystawieniem tytułu wykonawczego podatnikowi (osobie prawnej)



2.4. Podstawa terminu wystawienia i wysłania tytułu wykonawczego podatnikowi

Blisko jedna trzecia urzędników odpowiedziała, że termin wystawienia i wysłania tytułu wykonawczego podatnikowi wynika z wewnętrznych przepisów (wykres 20), np. z zarządzenia burmistrza, wójta, instrukcji prowadzenia ewidencji i poboru podatków, przepisów wewnętrznych regulujących gospodarkę finansową gminy, instrukcji sporządzania, kontroli i obiegu dokumentów czy polityki rachunkowości.

Wykres 20. Postępowanie w sprawie powstania zobowiązania podatkowego - wewnętrzne przepisy jako podstawa terminu wystawienia i wysłania tytułu wykonawczego podatnikowi osobie fizycznej i prawnej



Powyższe wskazuje na sformalizowane postępowanie urzędników, które oparte jest na regulacjach wewnętrznych danego urzędu gminy.

WNIOSKI – CZĘŚĆ 2

POSTĘPOWANIE W SPRAWIE POWSTANIA ZALEGŁOŚCI PODATKOWEJ

Pierwsza czynność wykonywana przez większość urzędników gmin, w sytuacji stwierdzenia występowania zaległości podatkowej, to najczęściej wysłanie wezwania do podatnika, osoby fizycznej lub osoby prawnej. Zdecydowana większość urzędników decyduje się na takie postępowanie niezależnie, czy posiada dostęp do pełnych, czy niepełnych danych kontaktowych. Należy jedynie wskazać, że najmniejszy odsetek urzędników (50,7%) wybiera tą drogę postępowania w przypadku dostępu do pełnych danych kontaktowych do podatnika osoby fizycznej. W takiej sytuacji kolejnym wybieranym sposobem kontaktu jest rozmowa telefoniczna.

Brak dostępu do pełnych danych kontaktowych nie skutkuje, w większości przypadków, staraniami urzędników o ich pozyskanie. Ci, którzy decydują się na poszukiwanie danych kontaktowych, wykorzystują do tego celu zasadniczo inne bazy dostępne w urzędzie.

Dla wystawienia tytułu wykonawczego największe znaczenie ma wysokość zobowiązania podatkowego, a w następnej kolejności terminowość dotychczasowych wpłat. Warto zwrócić uwagę, że po podjęciu pierwszej czynności, a przed wysłaniem tytułu wykonawczego, prawie połowa urzędników nie podejmuje żadnego kontaktu z podatnikiem. Z kolei około 1/3 postępuje identycznie, jak przy pierwszej czynności, a tylko kilkanaście procent urzędników stara się zintensyfikować swoje działania.

Przeprowadzona ankieta wskazała również na istniejące rodzaje formalnych dokumentacji wskazujących urzędnikom na termin wysłania tytułu wykonawczego. Do najczęściej wymienianych należy zaliczyć zarządzenia (np. wójta, rady gminy), politykę rachunkowości urzędu gminy, czy istniejące instrukcje wewnętrzne.

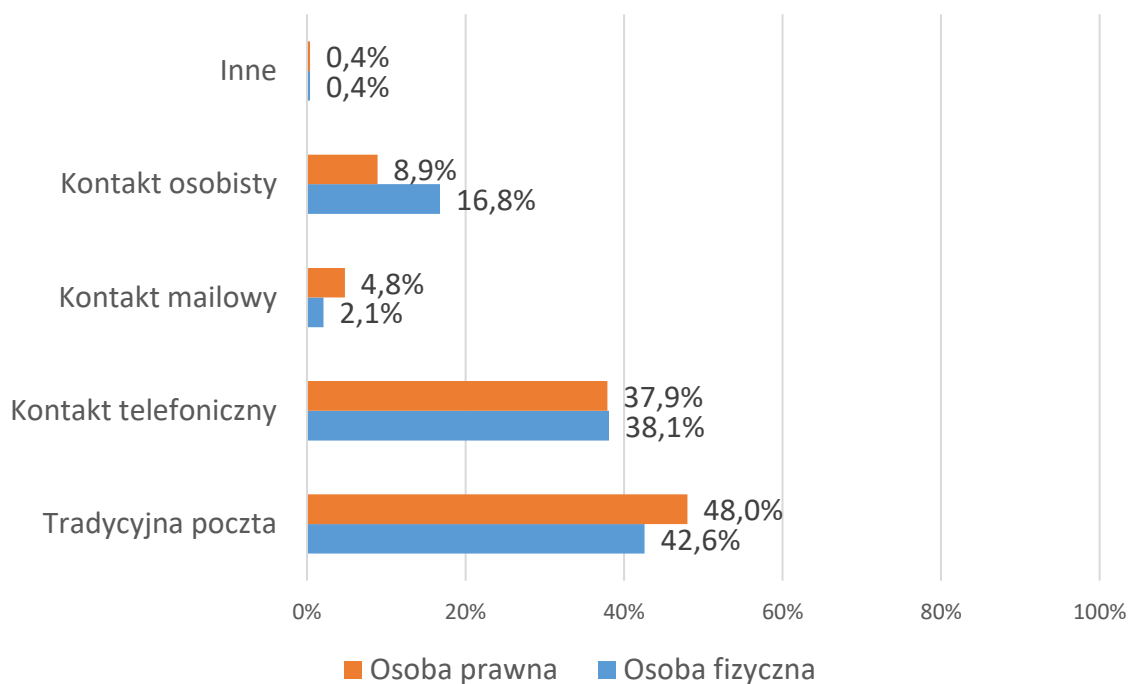
CZĘŚĆ 3

PREFEROWANY PRZEZ URZĘDNIKÓW SPOSÓB KONTAKTU Z PODATNIKIEM

3.1 Preferowany przez urzędników sposób kontaktu z podatnikiem, niezależnie od rodzaju sprawy

Badani urzędnicy preferują dwie drogi kontaktu z podatnikiem: oficjalną komunikację za pośrednictwem poczty tradycyjnej oraz komunikację telefoniczną. Wyższy odsetek urzędników wybiera kontakt osobisty jako ulubiony sposób kontaktu z podatnikiem osobą fizyczną (16,8%) niż podatnikiem osobą prawną (8,9%). Pojedyncze osoby wskazały inne narzędzia kontaktu np. Facebook oraz ePUAP (wykres 21).

Wykres 21. Preferowany rodzaj kontaktu z podatnikiem (osobą fizyczną, osobą prawną)



Zebrane dane wskazują na preferowanie formalnych form komunikacji z podatnikiem. Najczęstszą, pozaprawną formą komunikacji z podatnikiem jest kontakt telefoniczny. Trzecim sposobem kontaktu z podatnikiem, pod względem częstości wskazań, jest kontakt osobisty, przy czym jest on wyraźnie preferowany do komunikacji z podatnikami będącymi osobami fizycznymi.

CZĘŚĆ 4

INTENSYWNOŚĆ NIEFORMALNYCH ZACHOWAŃ URZĘDNIKÓW W MAŁYCH GMINACH

4.1. Indeks nieformalnych zachowań urzędników

Celem dalszych analiz było poznanie natężenia zachowań nieformalnych podejmowanych przez urzędników gmin, w których organem wykonawczym jest wójt. W analizach zostały wykorzystane dane uzyskane od 1210 urzędników. Następnie, w oparciu o kryterium liczby mieszkańców próbę tą podzielono na trzy podgrupy. Do pierwszej zaliczono urzędników z gmin liczących maksymalnie 5 tys. mieszkańców, do drugiej podgrupy urzędników z gmin, w których liczba mieszkańców zawiera się w przedziale od 5001 osób do 10 tys. osób. Trzecią podgrupę tworzyli urzędnicy z gmin liczących powyżej 10 tys. mieszkańców. Przyjęty podział oparto na założeniu, że w gminach do 5 tys. mieszkańców najbardziej prawdopodobne jest występowanie sieci bezpośrednich powiązań między mieszkańcami. Tabela 1 przedstawia liczebność poszczególnych podgrup.

Tabela 1. Liczebność wyróżnionych typów gmin, w których organem wykonawczym jest wójt [liczba respondentów]

Liczba mieszkańców w gminie	Wielkość podgrupy
Do 5 tys.	477
Powyżej 5 tys. do 10 tys.	542
Powyżej 10 tys.	191

Na potrzeby badania skonstruowano indeks zachowań nieformalnych urzędników wobec podatnika, którego wartość wskazuje nasilenie tego typu zachowań, niezależnie od typu sprawy. Możliwy do uzyskania wynik wskaźnika zawiera się w przedziale od 0 do 8. Jego wyższe wartości wskazują na skłonność do wybierania mniej formalnych opcji postępowania wobec podatnika.

Wartość wskaźnika dla każdego respondenta uzyskano przez zsumowanie odpowiedzi wskazujących na wybór nieformalnych zachowań przez urzędnika i odnoszących się do:

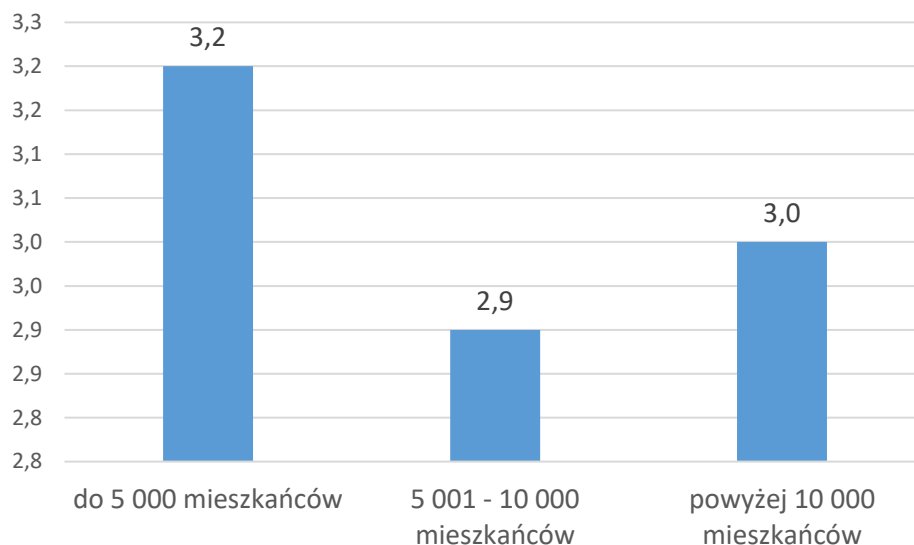
1. pierwszej czynności podejmowanej przez urzędnika w sytuacji stwierdzenia nabycia nieruchomości i braku poinformowania o tym fakcie urzędu (w przypadku posiadania pełnych danych kontaktowych)

2. pierwszej czynności podejmowanej przez urzędnika w sytuacji stwierdzenia nabycia nieruchomości i braku poinformowania o tym fakcie urzędu (w przypadku posiadania niepełnych danych kontaktowych)
3. kolejnej czynności podejmowanej przez urzędnika w sytuacji stwierdzenia nabycia nieruchomości i braku poinformowania o tym fakcie urzędu
4. załączenia wstępnie wypełnionego druku informacji podatkowej do pisma wysyłanego do podatnika
5. kontaktu z podatnikiem po wysłaniu pisma
6. pomocy podatnikowi w wypełnieniu informacji podatkowej
7. pierwszej czynności podejmowanej przez urzędnika w sytuacji stwierdzenia zaległości podatkowej (w przypadku posiadania pełnych danych kontaktowych)
8. pierwszej czynności podejmowanej przez urzędnika w sytuacji stwierdzenia zaległości podatkowej (w przypadku posiadania niepełnych danych kontaktowych)

W całej badanej grupie urzędników gmin, w których organem wykonawczym jest wójt, natężenie nieformalnych zachowań było raczej niskie. Ponad połowa (64,9%) badanych urzędników uzyskała ogólny wynik niższy niż 4 punkty na 8 możliwych. Tylko dwie osoby uzyskały wynik ogólny powyżej 6 punktów. Niskie wartości indeksu zachowań nieformalnych (od 0 do 3) zaobserwowano przede wszystkim w podgrupie urzędników z gmin powyżej 10 tys. mieszkańców. Wartości indeksu dla aż 70,7% badanych urzędników w tych gminach nie przekroczyły wielkości 3 punktów. W gminach o liczbie mieszkańców od 5 tys. do 10 tys. odsetek urzędników uzyskujących niskie wartości wskaźnika był nieco niższy i wynosił 68,5%. W małych gminach z liczbą mieszkańców poniżej 5 tys. najmniej urzędników spośród trzech badanych grup uzyskało niskie wartości indeksu zachowań nieformalnych – 58,5%.

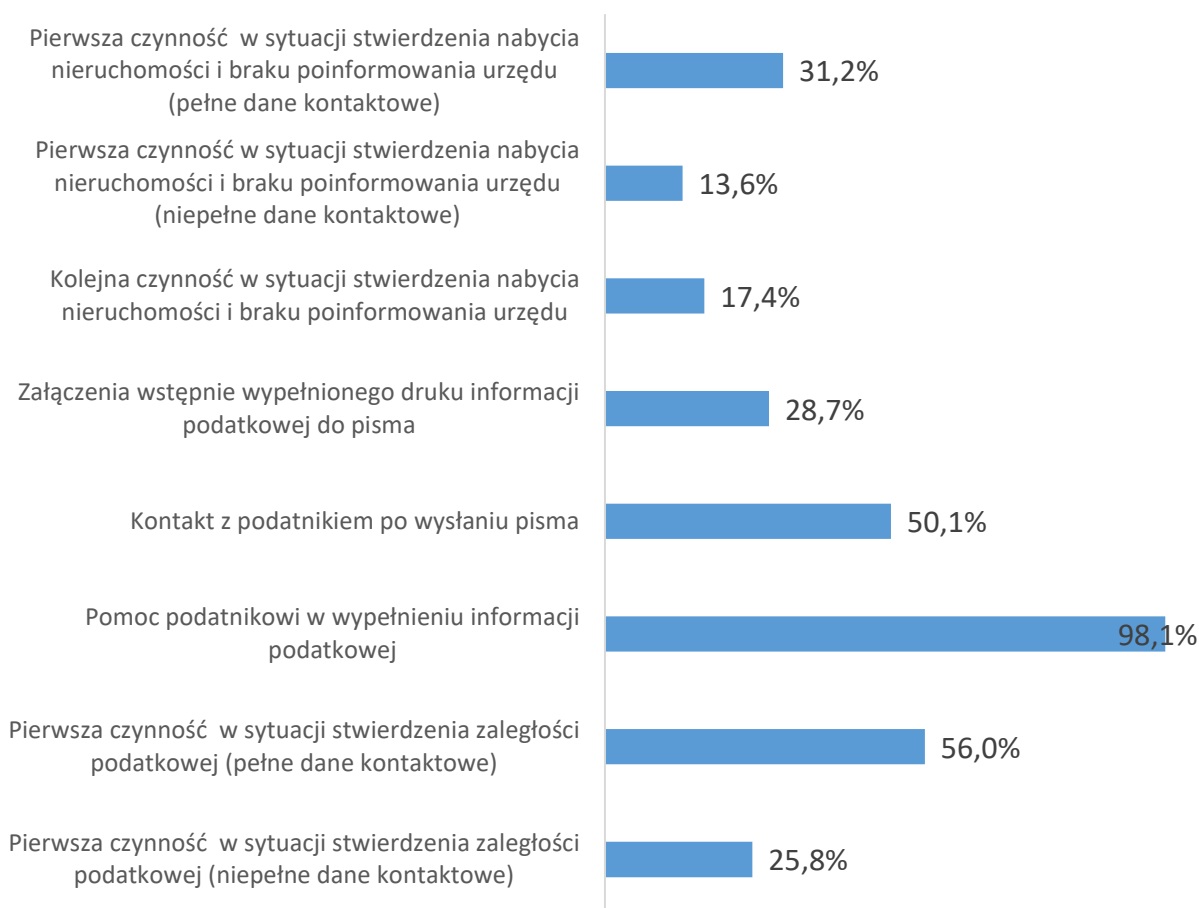
Ogólnie, średnie natężenie indeksu zachowań nieformalnych było najwyższe w gminach do 5 tys. mieszkańców, a najniższe w gminach z liczbą mieszkańców powyżej 5 tys. a poniżej 10 tys. (wykres 22). Co ważne, różnica w natężeniu zachowań nieformalnych urzędników z gmin różniących się wielkością mieszkańców była istotna statystycznie ($F_{(2,207)} = 4,90$; $p < 0,01$).

Wykres 22. Średnie natężenie zachowań nieformalnych urzędników z gmin różniących się liczbą mieszkańców



Na wykresie 23 przedstawiono częstość podejmowania poszczególnych zachowań nieformalnych w podgrupie, która uzyskała najwyższe jego wartości – urzędników z małych gmin. Najwyższy odsetek z nich (98,1%) deklaruje różnorodną pomoc podatnikom w wypełnianiu deklaracji. Kolejną sytuacją sprzyjającą inicjowaniu nieformalnych relacji z podatnikiem jest okoliczność stwierdzenia występowania zaległości podatkowej i dostępu urzędnika do pełnych danych kontaktowych do podatnika. W tym przypadku ponad połowa urzędników z małych gmin (56,0%) jako pierwszą czynność wybiera działanie nieformalne (najczęściej poprzez próbę kontaktu telefonicznego z podatnikiem). Podobnie, kontakt telefoniczny podejmuje połowa urzędników (50,1%) z opisywanych gmin w przypadku braku reakcji podatnika na pierwszą podjętą czynność.

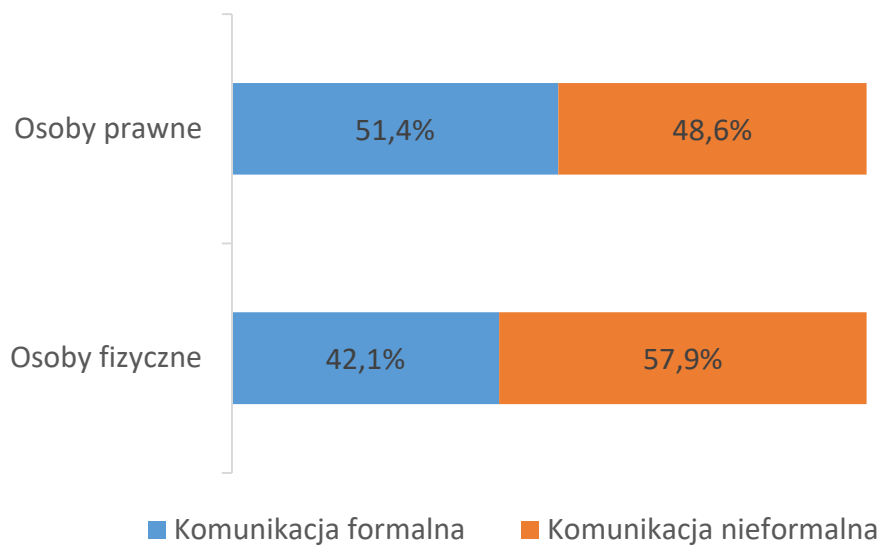
Wykres 23. Częstość podejmowania wybranych zachowań nieformalnych przez urzędników małych gmin



Podsumowując, urzędnicy małych gmin (tj. do 5 tysięcy mieszkańców) wyraźnie różnicują się pod względem skłonności do stosowania nieformalnego kontaktu z podatnikiem, na tle respondentów z pozostałych gmin.

Jako uzupełnienie, na kolejnym wykresie przedstawiono częstość odpowiedzi urzędników z małych gmin odnoszących się do pytania o preferowaną formę kontaktu z podatnikami – w podziale na osoby fizyczne i prawne.

Wykres 24: Preferowane przez urzędników w małych gminach formy komunikacji z podatnikami



Jak widać, w przypadku komunikacji z osobami fizycznymi zarysowuje się nieznaczna przewaga preferowania przez urzędników nieformalnej komunikacji. Tendencja ta nie jest widoczna w przypadku komunikowania się urzędników z osobami prawnymi.

PODSUMOWANIE WYNIKÓW BADANIA

Zebrane dane pozwalają na stwierdzenie, że urzędnicy zasadniczo opierają się w swoich działaniach na formalnej komunikacji z podatnikiem, tj. najczęściej korzystają z tradycyjnych przesyłek pocztowych. Z form komunikacji nieuregulowanych prawnie najczęściej wybierają rozmowę telefoniczną, przy czym jest to wyraźnie preferowany sposób komunikacji z podatnikami będącymi osobami fizycznymi.

Uzyskane wyniki nie wskazują na wyraźne zróżnicowanie zachowań urzędników w zależności rodzaju postępowania (postępowanie w sprawie nabycia przez podatnika nieruchomości i niewywiązania się z obowiązku zgłoszenia oraz postępowanie w sprawie powstania zaległości podatkowej). Nie stwierdzono również istotnych różnic w sposobach komunikacji z podatnikami będącymi osobami fizycznymi lub będących osobami prawnymi.

Co ciekawe, pierwsza formalna czynność podejmowana przez urzędnika (wysłanie listu pocztą tradycyjną do podatnika osoby fizycznej) jest stosowana rzadziej w sytuacji występowania zaległości podatkowej niż w sytuacji niezgłoszenia nabytej nieruchomości (50,7% wobec 63,4%²). W stosunku do osób prawnych ta różnica jest nieznaczna, tj. urzędnik najczęściej (89,1% wobec 85,5%³) decyduje się na wysłanie oficjalnego pisma do podatnika osoby prawnej, zarówno w przypadku stwierdzenia zaległości podatkowej, jak i niezgłoszenia nabytej nieruchomości.

Ponadto, na uwagę zasługuje fakt, że niektórzy urzędnicy – w sytuacji braku dostępu do pełnych danych kontaktowych – podejmują różnorodne starania, aby dane te pozyskać. Jednakże uzupełnione dane – nawet korzystając z Internetu czy kontaktów prywatnych – zasadniczo nie są wykorzystywane do komunikacji innej niż prawnie uregulowana.

Z punktu widzenia egzekwowania obowiązków informowania organu podatkowego oraz zapłaty podatku, na uwagę zasługuje krótki czas oczekiwania urzędników na reakcję podatników i podejmowanie kolejnych czynności.

Z dobrych praktyk, które ujawniło badanie, należy wskazać zwyczaj wysyłania druku deklaracji do wypełnienia lub pomoc podatnikowi w wypełnieniu deklaracji. Większość

² Porównaj dane z wykresów nr 2 oraz 13.

³ Porównaj dane z wykresów nr 3 oraz 14.

badanych urzędników wskazała również na weryfikację deklaracji przygotowanej przez podatnika oraz – w przypadku podatników będących osobami fizycznymi – wypełnianie deklaracji krok po kroku z podatnikiem.

Badanie wskazuje również wyraźnie, że stosowanie nieformalnych technik komunikacji jest najczęstsze wśród urzędników gmin, w których organem wykonawczym jest wójt, a liczba mieszkańców nie przekracza 5 tys. osób. Spośród wyróżnionych czynności nieformalnych podejmowanych w małych gminach (zdefiniowanych na potrzeby badania j.w.) ciekawym spostrzeżeniem jest, że - w sytuacji stwierdzenia nabycia przez podatnika nieruchomości i niewypełnienia obowiązku poinformowania organu podatkowego - urzędnicy zgłaszają chęć podejmowania nieformalnej komunikacji po podjęciu pierwszej czynności, która najczęściej ma charakter formalny i polega na wysłaniu wezwania do złożenia informacji o nabyciu nieruchomości. Również w przypadku stwierdzenia występowania zaległości podatkowej, urzędnicy wskazują, że są skłonni do podejmowania działań nieformalnych.

Jako rekomendację można wskazać skierowanie apelu do podatników o udostępnienie swojego numeru telefonu, gdyż kontakt telefoniczny jest najczęściej wybieranym przez urzędnika rodzajem kontaktu nieformalnego (zaraz po wysłaniu wezwania pocztą tradycyjną) do podatnika osoby fizycznej. Brak danych kontaktowych do rozmowy telefonicznej prawie zawsze oznacza, że urzędnik zdecyduje się na formalną drogę kontaktu z podatnikiem (osobą fizyczną lub osobą prawną).

Z drugiej strony, dla zwiększenia zakresu wykorzystywania najchętniej wybieranego rodzaju nieformalnego kontaktu, rozmowy telefonicznej, zasadnym wydaje się zachęcanie urzędników do samodzielnego poszukiwania danych o numerze telefonicznym do podatnika, w szczególności osoby fizycznej.