

*Ryszard Czesław Dębski**

KIERUNKI ZMIAN USTAWY O KONTROLI SKARBOWEJ

1. WPROWADZENIE

U podstaw uchwalenia ustawy o kontroli skarbowej¹ legło przekonanie o pozytywnym wpływie tej regulacji na jakość państwowej kontroli finansowej szczególnie tam, gdzie może dochodzić do uchylania się od podatków przez niektóre grupy podatników od ich zobowiązań pieniężnych wobec budżetu państwa².

Okazało się, że tempo przemian ustrojowych, jakie miały miejsce w Polsce w czasie ostatniej dekady lat wymusiło na ustawodawcy konieczność sukcesywnego dostosowywania jej treści do nowych potrzeb ocenianych, jak można przypuszczać, zarówno z punktu widzenia stanu finansów publicznych oraz antycypowanej przez centra decyzyjne skuteczności przyjmowanych w tej materii rozwiązań.

Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie zmian treści ustawy, jakie miały miejsce w czasie, jaki upłynął od jej uchwalenia do chwili obecnej oraz wskazania ich kierunków. Poza zakresem przedstawionych tu rozważań znajdzie się zatem kwestia oceny wspomnianych zmian normatywnych, które z uwagi na swoją doniosłość wymagają oddzielnego opracowania.

W cz. 2 przedstawiono treść kolejnych nowelizacji ustawy. Część 3 zawiera próbę usystematyzowania tych zmian przy uwzględnieniu kryterium stopnia

* Dr, starszy wykładowca w Katedrze Finansów i Bankowości UŁ.

¹ Ustawa z 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (DzU 1991, nr 100, poz. 442 z późn. zm.) zwana dalej „ustawą”. Tekst jednolity opublikowano w DzU 1999, nr 54, poz. 572, jednakże od tego czasu miały miejsce kolejne nowelizacje, o których mowa w dalszej części opracowania.

² Por.: *Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o kontroli skarbowej*, druk nr 1026, Biblioteka Sejmowa.

ich bezpośredniego związku z tekstem pierwotnym ustawy oraz krótkie podsumowanie.

2. NOWELIZACJE USTAWY O KONTROLI SKARBOWEJ

Żadna z dotychczasowych zmian ustawy nie miała takiego znaczenia jak nowela uchwalona dnia 7.11.1996 r.³, która spowodowała szeroki rezonans społeczny, zdecydowane reakcje środowisk politycznych i poważne zainteresowanie fachowców⁴. Nowela ta zawiera wiele istotnych, merytorycznych zmian podstawowych instytucji prawnych, konstruujących model polskiej kontroli skarbowej oraz dokonujących korekty niektórych innych ustaw.

Mimo zasadniczych zmian w systemie kontroli skarbowej, wprowadzonych ustawą definicja celu kontroli skarbowej nie uległa zmianie. Jednakże od 1.01.1997 r.⁵ treść tej regulacji jest zupełnie inna niż zawarta w tekście wyjściowym ustawy, a wynika to zarówno ze zmienionego brzmienia art. 2 ustawy, dotyczącego zakresu kontroli skarbowej jak i pozostałych uregulowań ustawy, sprzed i po noweli z dnia 7.11.1996 r.⁶ Wydaje się zasadny pogląd, że mimo identycznego brzmienia art. 1 ustawy, w jego tekście pierwotnym i po nowelizacji – cele kontroli skarbowej w tych dwóch aktach znacznie się różnią. Określony w tekście pierwotnym ustawy cel kontroli skarbowej był raczej deklaracją intencji, kierunkiem, do którego należy dążyć, zaś po omawianej nowelizacji jest to cel realny⁷. Nowelizacja ta doprowadziła również do znacznego rozszerzeniu zakresu kontroli skarbowej. Zmiany te dotyczyły szczególnie:

– kontroli rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków oraz innych należności pieniężnych budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych – kontrolę rozciągnięto także na wszystkie inne należności, zarówno budżetu państwa, jak i państwowych funduszy celowych,

– kontroli skarbowej, którą objęto ujawnianie i kontrolę niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej, a także dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów oraz kontroli

³ Ustawa z 7 listopada 1996 r. o zmianie ustawy o kontroli skarbowej i niektórych innych ustaw, DzU 1996, nr 152, poz. 720.

⁴ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *Ustawa o kontroli skarbowej*, Wydawnictwa Prawnicze PWN, Warszawa 1997, s. 10.

⁵ Data wejścia noweli w życie.

⁶ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *op. cit.*, s. 13.

⁷ *Ibidem*, s. 15.

źródeł pochodzenia majątku, w przypadku niezgłoszenia do opodatkowania działalności gospodarczej, oraz dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów,

– kontroli celowości i legalności wydatkowania środków budżetowych oraz prawidłowości obliczania i wykorzystywania dotacji budżetowych, którą rozszerzono poprzez wprowadzenie elementu kontroli celowości i zgodności z prawem gospodarowania środkami pochodzącymi z budżetu państwa, środkami państwowych jednostek budżetowych i państwowych jednostek gospodarki pozabudżetowej oraz środkami państwowych funduszy celowych, zarówno u przekazujących, jak i otrzymujących te środki⁸.

Omawiana nowelizacja rozszerza zakres kontroli skarbowej również poprzez wprowadzenie uprawnienia do badania wykorzystania i rozporządzania mieniem państwowym, a w szczególności ujawniania niedoborów, a także innych szkód w mieniu nie tylko z punktu widzenia zgodności z prawem (legalności), lecz także celowości w czasie podejmowania decyzji⁹. Nowela podporządkowała kontroli skarbowej również płatników i inkasentów podatków i innych należności¹⁰. Zmianom uległy także przepisy dotyczące właściwości organów kontroli skarbowej (art. 6) przekazujące zadania szczególnego nadzoru podatkowego w gestię jednostek organizacyjnych kontroli skarbowej¹¹. Rozszerzono również obowiązki organów administracji państwowej, samorządowej oraz innych państwowych jednostek organizacyjnych w zakresie współdziałania z organami kontroli skarbowej przy wykonywaniu przez nie zadań określonych przez ustawę. Nowela ta obliguje także organa podatkowe do udostępniania organom kontroli skarbowej będących w ich posiadaniu informacji o podatnikach¹².

Ustawodawca upoważnił również inspektorów kontroli skarbowej do przeprowadzania kontroli w oddziałach/zakładach podmiotów znajdujących się poza obszarem jego właściwości¹³. Doprecyzowano i rozszerzono również zakres obowiązków i uprawnień Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej¹⁴, umożliwiając mu nawet w uzasadnionych przypadkach zmianę inspektora kontroli skarbowej prowadzącego postępowanie kontrolne¹⁵.

Daleko idącym zmianom poddano przepisy rozdz. 3 ustawy, który reguluje zasady postępowania kontrolnego¹⁶. Wśród znowelizowanych prze-

⁸ *Ibidem*, s. 17.

⁹ Art. 1, ust. 1 ustawy cytowanej w przyp. 3.

¹⁰ Art. 1, ust. 1, pkt 3 ustawy cyt. w przyp. 3.

¹¹ Art. 1, ust. 1, pkt 4 ustawy cyt. w przyp. 3.

¹² Art. 1, ust. 1, pkt 5 ustawy cyt. w przyp. 3.

¹³ *Ibidem*, art. 1, ust. 1, pkt 6.

¹⁴ *Ibidem*, art. 1, ust. 1, pkt 7.

¹⁵ *Ibidem*, art. 1, ust. 1, pkt 8.

¹⁶ Zmiany od art. 1, ust. 1, pkt. 10–22 ustawy cyt. w przyp. 3.

pisów tego rozdziału szczególne miejsce znajduje art. 16, ust. 3, w myśl którego na żądanie inspektora, kontrolowany będący osobą fizyczną jest obowiązany złożyć oświadczenie o stanie majątkowym na określony dzień, jeżeli z toczącego się postępowania wynika, że nie ujawnił wszystkich obrotów lub przychodów mających istotne znaczenie do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego, do oświadczeń tych stosuje się przepis art. 247 k.k. W doktrynie wypowiedzany jest pogląd, iż przepis ten jest jedną z bardziej nowatorskich i daleko idących regulacji wprowadzonych nowelą z dnia 7.11.1996 r.¹⁷

Przebudowano także regulacje odnoszące się do postępowania inspektora kontroli skarbowej przed rozpoczęciem czynności kontrolnych oraz w ich trakcie. Najogólniej rzecz biorąc znowelizowane przepisy poszły w kierunku zwiększenia swobody inspektora w realizacji jego ustawowych kompetencji kontrolnych łącznie z umożliwieniem mu za zgodą prokuratora, dokonywania czynności kontrolnych w lokalu, w którym zamieszkuje osoba fizyczna, zobowiązana do uiszczenia podatków stanowiących dochód budżetu państwa, a także innych należności pieniężnych budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych w razie powzięcia wiarygodnych wiadomości, że osoba ta nie zgłosiła osiągniętych przychodów do opodatkowania lub zgłosiła je w niepełnej wysokości. Przy tym do inspektorów mają zastosowanie przepisy k.p.k. o przeszukaniu, odnoszące się do policji¹⁸. Nowela wprowadziła również zasadę pełnego ponoszenia kosztów postępowania kontrolnego przez kontrolowanego. Artykuł 17, ust. 1 ustawy wymienia czynności, jakich dokonanie kontrolowany jest obowiązany umożliwić inspektorowi oraz jest obowiązany wykonać nieodpłatnie. Nowela wprowadza również sankcje karne dla kontrolowanego, świadka lub biegłego, który nie stawia się na wezwanie inspektora kontroli skarbowej.

Zasada, że obecny w czasie kontroli kontrolowany lub osoba przez niego wskazana mają prawo uczestniczyć w czynnościach kontrolnych, znalazła swój wyraz w pierwotnej treści art. 19, ust. 1 ustawy. Nowelizacja ust. 2 i 3, art. 19 ustawy stanowi, że kontrolowany powinien być powiadomiony o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu ze świadków, biegłych lub oględzin w sposób umożliwiający mu udział w przeprowadzeniu dowodów nie później niż przed podjęciem tych czynności. Zasada powyższa nie ma zastosowania, jeżeli okoliczności faktyczne uzasadniają natychmiastowe podjęcie czynności, a kontrolowany jest nieobecny. Zaznaczyć w tym miejscu wypada, że przepis ten, mimo kontrowersji, jakie wzbudził, znalazł się w omawianej noweli w przytoczonym kształcie¹⁹.

¹⁷ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *op. cit.*, s. 103.

¹⁸ Art. 16, ust. 4 w brzmieniu omawianej ustawy.

¹⁹ Na ten temat: E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *op. cit.*, s. 109 i nast.

Nowelizacja dopuszcza także możliwość sprawdzania przez inspektora dokumentów u kontrahentów kontrolowanego (art. 20), co także stanowi przedmiot krytyki badaczy prawa finansowego²⁰. Istotnym zmianom poddano również przepisy dotyczące sposobu zakończenia kontroli poprzez wprowadzenie możliwości wydania – prócz wyniku kontroli, któremu nadano inne znaczenie niż dotąd – także decyzji, gdy ustalenia dotyczą podatków i innych należności budżetowych, których określanie lub ustalanie należy do właściwości urzędów skarbowych (art. 24).

Zmiany dotknęły również trybu postępowania odwoławczego, w ramach którego organami drugiej instancji odpowiednio są Izba Skarbowa lub Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej (art. 26, ust. 1). Daleko idące zmiany wprowadziły do ustawy nowe artykuły (art. 33 i 33b), które udzielają Generalnemu Inspektorowi Kontroli Skarbowej lub dyrektorowi urzędu kontroli skarbowej prawa do występowania z pisemnym żądaniem do banków o wydanie w związku z wszczętym postępowaniem przygotowawczym w sprawie karnej skarbowej lub w związku z postępowaniem kontrolnym wszczętym przez inspektora na podstawie wydanego upoważnienia, po uprzednim wezwaniu podatnika przez inspektora do udzielenia informacji z tego zakresu albo do upoważnienia instytucji finansowych do przekazania tych informacji – określonych informacji dotyczących rachunku bankowego podejrzanego i jego stosunków finansowych z bankiem. Regulacje te stanowią znaczne ograniczenie tajemnicy bankowej²¹ mając zastosowanie także do podmiotów innych niż banki prowadzących przedsiębiorstwa maklerskie oraz towarzystw funduszy powierniczych.

Omawiana nowela do ustawy wprowadza również instytucję tajemnicy skarbowej²², którą określa, rozwija oraz zabezpiecza poprzez procedury nałożone na Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, dyrektora urzędu skarbowego, pracowników organów finansowych państwa i innych osób mających dostęp do informacji objętych tą tajemnicą. Akta zawierające informacje objęte tą tajemnicą mogą być udostępniane także innym organom państwowym²³. Przepisy noweli dopuściły również, aby na żądanie dyrektora urzędu kontroli skarbowej wydawca i redaktor dziennika lub czasopisma byli obowiązani do udzielania posiadanych informacji o nazwach i adresach przedsiębiorców lub nazwiskach i adresach osób fizycz-

²⁰ *Ibidem*, s. 111.

²¹ Na ten temat również: J. Kulicki, *Kontrola skarbowa, Komentarz*, SeZaM, Warszawa 1997, s. 141–144.

²² Art. 34–34c w brzmieniu ustawy cytowanej w przyp. 3.

²³ Akta zawierające informacje objęte tą tajemnicą organy kontroli skarbowej na zasadzie art. 34a omawianej noweli mogą udostępnić wyłącznie organom państwowym wymienionym w tym przepisie oraz sytuacjach tam określonych.

nych zamieszczających odpłatne ogłoszenia i reklamy w sprawach działalności gospodarczej²⁴.

Nowela z 7 listopada 1996 r. wprowadziła do ustawy również nowy rozdział (rozd. 3a), którego przepisy utraciły moc na podstawie zmian, jakie miały miejsce w późniejszym czasie. Przedmiotem tej regulacji była prawnokarna ochrona tajemnicy skarbowej.

Dalsze przepisy tej noweli to art. 35b–h dotyczące szczególnego nadzoru podatkowego – instytucji zaakcentowanej w ustawie w jej pierwotnym kształcie jedynie w art. 3, pkt. 3. Szczególny nadzór podatkowy w tym ujęciu stał się obligatoryjny dla ujętych nim przedmiotowo czynności obrotu gospodarczego. Regulacje dotyczące tej kwestii określają również wykonywanie szczególnego nadzoru podatkowego, uprawnień pracowników nadzoru oraz obowiązków podmiotów podlegających temu nadzorowi. Dalszemu rozbudowaniu uległy przepisy dotyczące wywiadu skarbowego.

Wprowadzając w pierwotnym brzmieniu ustawy o kontroli skarbowej pojęcie wywiadu skarbowego (art. 36) ustawodawca pozbawił tę instytucję cechy najbardziej dla niej typowej i charakterystycznej, a mianowicie możliwości uzyskiwania i gromadzenia dla celów dowodowych informacji w sposób tajny. W wyniku przyjętego rozwiązania ta forma kontroli skarbowej nie przyniosła przewidywanych efektów²⁵. Zmiany w tym zakresie umożliwiają organom kontroli skarbowej wykorzystanie możliwości, jakie dają np. czynności operacyjno-rozpoznawcze bądź polegające na uzyskiwaniu informacji oraz utrwalaniu śladów i dowodów w sposób tajny lub poufny z wykorzystaniem odpowiednich środków technicznych. Ustawodawca powołał przy tym nową kategorię funkcjonariuszy organów kontroli skarbowej, mianowicie pracowników operacyjnych, na których nałożono obowiązek współpracy z innymi wyspecjalizowanymi organami państwowymi²⁶ oraz w oparciu o agenturę.

Przedstawiona wyżej nowela ustawy z 7 listopada 1996 r., choć najistotniejsza, nie była jedyną. Ustawę nowelizowano przed tą zmianą wcześniej i później wielokrotnie. Ustawą z 15 lutego 1992 r. o zmianie ustawy *Prawo budżetowe* oraz niektórych innych ustaw²⁷ w art. 46 skreślono pkt 1, tj. przepis stanowiący zmianę treści ustawy karnej skarbowej zawarty w rozdz. 6 zawierającym zmiany w przepisach obowiązujących oraz przepisy przejściowe i końcowe.

Kolejna nowelizacja wprowadzona przez ustawę z 8 sierpnia 1996 r. o zmianie niektórych ustaw normujących funkcjonowanie gospodarki i ad-

²⁴ Art. 35 w brzmieniu ustawy cytowanej w przyp. 3.

²⁵ E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *op. cit.*, s. 142 i nast.

²⁶ Art. 36–37 w brzmieniu znowelizowanej ustawy.

²⁷ DzU, nr 21, poz. 85.

ministracji publicznej²⁸ podyktowana została koniecznością wprowadzenia do treści art. 5, ust. 1 nowej nomenklatury, wynikającej ze zmiany nazw niektórych ministerstw oraz innych organów państwowych.

Charakter drobnej choć merytorycznej miała zmiana wprowadzona ustawą z 6 czerwca 1997 r. o Inspekcji Celnej²⁹. W ramach tego zabiegu legislacyjnego w art. 34b, ust. 3, pkt 1 po wyrazach „organom celnym” dodano wyrazy „oraz organom Inspekcji Celnej”.

Ustawa z 6 czerwca 1997 r. – *Przepisy wprowadzające Kodeks karny*³⁰ znowelizowała ustawę w tym sensie, że art. 3 noweli stanowił, iż z dniem wejścia w życie *Kodeksu karnego* tracą moc przepisy dotyczące przedmiotów w tym kodeksie unormowanych, chyba że przepisy stanowią inaczej.

Ustawa z 12 grudnia 1997 r. o zmianie: ustawy *Przepisy wprowadzające Kodeks karny*, ustawy *Przepisy wprowadzające Kodeks postępowania karnego*, ustawy *Kodeks karny wykonawczy* oraz o zmianie niektórych innych ustaw³¹ z uwagi na przedmiot regulacji nie wpłynęły znacząco na treść przedstawianego aktu prawnego. Znacząca w tym sensie dla funkcjonowania ustawy o kontroli skarbowej była jednak treść zmian dokonanych przez ustawę z 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*³². Na mocy jej przepisów dokonano nie tylko koniecznej zmiany nazewnictwa, ale przyjęto również, że przy określaniu podstaw opodatkowania organowi kontroli skarbowej przysługują uprawnienia organu podatkowego przewidziane w przepisach podatkowych oraz w art. 186, § 2 i art. 193 ordynacji podatkowej, zaś w zakresie nieuregulowanym w tej ustawie do postępowania kontrolnego stosuje się przepisy ustawy *Ordynacja podatkowa*³³.

Obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów z 25 lutego 1997 r. o sprostowaniu błędów³⁴ dotyczyło sprostowania pomyłki w art. 5, ust. 1 ustawy, gdzie zamiast wyrazów „pkt 17” powinny być wyrazy „pkt 18”³⁵.

Kolejne zmiany do ustawy wprowadzone zostały ustawą z 20 sierpnia 1997 r. – *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym*³⁶. Zgodnie z treścią tego aktu prawnego użyte w art. 17, ust. 1, pkt 6 i w art. 35 w różnych przypadkach i liczbach wyrazy „podmiot gospodarczy” zastąpione

²⁸ DzU, nr 106, poz. 496.

²⁹ DzU, nr 71, poz. 449.

³⁰ DzU, nr 88, poz. 554.

³¹ DzU, nr 160, poz. 1083.

³² DzU, nr 137, poz. 926.

³³ Por.: art. 24, ust. 2, 3; art. 31; art. 34a, ust. 1, pkt 1 I 2; art. 34c oraz art. 38, ust. 2 ustawy po zmianach.

³⁴ DzU, nr 18, poz. 105.

³⁵ Zmianę powołano nie tyle z uwagi na jej istotność, co dla wyczerpania wszystkich zmian ustawy.

³⁶ DzU 1997, nr 121, poz. 770.

zostały użytym w odpowiednich przypadkach i liczbach wyrazem „przedsiębiorca”³⁷.

Ostatnia ze zmian do ustawy wprowadzona została przez ustawę z 22 stycznia 1999 r. o ochronie informacji niejawnych³⁸. Przepis ten stanowi, iż w art. 34a, ust. 1, pkt 6 kropkę zastępuje się przecinkiem i dodaje się pkt 7 w brzmieniu: „7) służbom ochrony państwa i ich upoważnionym pisemnie funkcjonariuszom lub żołnierzom w zakresie niezbędnym do przeprowadzenia postępowania sprawdzającego na podstawie przepisów o ochronie informacji niejawnych”.

3. KLASYFIKACJA ZMIAN LEGISLACYJNYCH, PODSUMOWANIE

Przedstawione wyżej zmiany ustawy w różny jakościowo sposób modyfikowały jej treść czyniąc tę regulację prawną mniej lub bardziej odległą od tekstu w brzmieniu nadanym jej przez ustawodawcę pierwotnie.

Biorąc pod uwagę stopień ich bezpośredniego związku z tekstem pierwotnym ustawy wszystkie te zmiany można zaklasyfikować do następujących grup:

a) nowelizacji będących bezpośrednią i merytoryczną zmianą ustawy (ustawa z 7 listopada 1996 r. o zmianie ustawy o kontroli skarbowej i niektórych innych ustaw),

b) nowelizacji merytorycznych wynikających ze zmiany innych ustaw, pozostających w określonym związku z przedmiotem regulacji ustawy (ustawa z 15 lutego 1992 r. o zmianie ustawy *Prawo budżetowe* oraz niektórych innych ustaw, ustawa z 8 sierpnia 1996 r. o zmianie niektórych ustaw normujących funkcjonowanie gospodarki i administracji publicznej, ustawa z 6 czerwca 1997 r. o Inspekcji Celnej, ustawa z 6 czerwca 1997 r. – *Przepisy wprowadzające Kodeks karny*, ustawa z 12 grudnia 1997 r. o zmianie: ustawy *Przepisy wprowadzające Kodeks karny*, ustawy *Przepisy wprowadzające Kodeks postępowania karnego*, ustawy *Kodeks karny wykonawczy* oraz o zmianie niektórych innych ustaw, ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – *Ordyncja podatkowa*, ustawa z 20 sierpnia 1997 r. – *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowym Rejestrze Sądowym*, ustawa z 22 stycznia 1999 r. o ochronie informacji niejawnych),

c) zmian o charakterze technicznym nie pozostających w żadnym związku z przedmiotem regulacji zawartych w ustawie (obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów z 25 lutego 1997 r. o sprostowaniu błędów),

³⁷ Art. 58.

³⁸ DzU, nr 11, poz. 95.

d) zmian o charakterze mieszanym, łączących w sobie w różnym stopniu cechy wymienione w pkt a–c (ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – *Ordynacja podatkowa*).

To, że ustawa bezpośrednio nowelizowana była tylko raz, może oznaczać, że w pierwotnym kształcie stanowiła przedwczesny produkt legislacyjny, który nie tylko nie potrafił sprostać oczekiwaniom ustawodawcy, ale także nie zakorzenił się pozytywnie w praktyce obrotu finansowego. Potwierdzeniem słuszności tego punktu widzenia może być głębokość i charakter zmian, jakie miały wtedy miejsce. Może właśnie dlatego ustawa będąc poniekąd tworem oryginalnym w wymiarze międzynarodowym i nie mającym swojego odpowiednika w przeszłości stała się przedmiotem ostrej krytyki różnych środowisk politycznych, gospodarczych i naukowych³⁹.

Wielokrotne poprawianie ustawy przy okazji inicjowania innych aktów normatywnych obliczone było na poprawę jej ogólnej konstrukcji i skuteczności. Przyjęte w toku zmian ustawy poprawki, uzupełnienia, ale także utworzone w tym trybie zupełnie nowe instytucje prawne zmierzały, najogólniej rzecz biorąc, do zwiększenia zasięgu kontroli skarbowej oraz kompetencji inspektorów kontroli skarbowej oraz innych pracowników tej kontroli.

4. PODSUMOWANIE

Ustawa o kontroli skarbowej była wielokrotnie nowelizowana. Najpoważniejsze oraz najdalej idące zmiany miały jednak miejsce w noweli z 7 listopada 1996 r. Doprowadziły one do zmian zakresu i celu kontroli skarbowej, rozszerzenia kompetencji inspektorów kontroli skarbowej oraz innych osób wykonujących zadania tej kontroli. Przepisy znowelizowanej ustawy powiązały kontrolę skarbową z innymi wyspecjalizowanymi organami państwa. Organy kontroli skarbowej zyskały również możliwość uzyskiwania informacji objętych dotąd tajemnicą bankową oraz uzyskiwania wiadomości o podatnikach w drodze wywiadu skarbowego. Dalsze liczne zmiany tej ustawy następowały w toku uchwalania innych ustaw mając bliższy lub bardziej odległy związek z celami kontroli skarbowej. W pierwotnym kształcie stanowiła ona przedwczesny produkt legislacyjny, który nie tylko nie potrafił sprostać oczekiwaniom ustawodawcy, ale także nie zakorzenił się pozytywnie w praktyce obrotu finansowego. Zmiany dokonane w tej ustawie na przestrzeni ostatnich lat nie polepszyły jej jakości będąc przedmiotem krytyki środowisk naukowych, politycznych i gospodarczych.

³⁹ C. Kosikowski, E. Ruśkowski, *Administracja i kontrola finansowa*, [w:] E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2000, s. 309–310.

Ryszard Czesław Dębski

DIRECTIONS OF CHANGE OF LAWS ABOUT FINANCIAL INSPECTION

Monitoring finance act was amended many times. However the most important and the farreaching changes were included in the amendment dated 7.11.96. It resulted in change of scope and aim of finance audit, the broadening of auditors' competencies and other people connected with audit tasks.

The regulations of amended act lead to the connection of finance audit with other specialised state authorities.

Finance audit authorities gained as well the possibility of getting information being banking secret and information about taxpayers thanks to the access to finance intelligence. Further numerous changes of this law were introduced by passing other bills, which were closely or in a certain extent connected with finance audit aims. Originally the act was premature legislative product, which not only didn't fulfil legislative organs' requirements but also didn't take its roots positively in the practise of financial transactions.

The changes made in the act during last years, didn't improve its quality and were the subject of the criticism from the side of scientific, political and economic lobbies.