

Raport Badawczy
Research Report

RB/81/2008

**Model systemu
zarządzania jakością
a model DIANA**

E. Michalewski

Instytut Badań Systemowych
Polska Akademia Nauk

Systems Research Institute
Polish Academy of Sciences



MODEL SYSTEMU ZARZĄDZANIA JAKOŚCIĄ A MODEL *DIANA*

Edward Michalewski

Instytut Badan Systemowych PAN
ul. Newelska 6, 01-447 Warszawa

W pracy przedstawiono model systemu zarządzania jakością według normy ISO 9001:2000. Na tym tle zaprezentowano model informacyjnego systemu zarządzania, stosowany w metodyce *DIANA*. Bardziej szczegółowo omówiono wspólne obszary obu modeli. Przedstawiono wnioski dotyczące dalszego rozwoju modelu *DIANA*.

1. Wprowadzenie

Prowadzone od wielu lat prace nad metodyką wspomaganą komputerowo **DI**Agnostycznej **AN**alizy i projektowania systemów zarządzania (**DIANA**) już kilkakrotnie nawiązywały do norm ISO, jako istotnej wskazówki doskonalenia funkcjonowania systemu zarządzania - patrz Michalewski (2003). Jednak dopiero zjawienie się normy ISO 9001 a następnie upowszechnienie jej w Polsce - patrz Huber Z. (2008), dało impuls do bardziej szczegółowej analizy porównawczej.

Standardy z grupy ISO-9000 reprezentują zbiór dobrych praktyk zarządzania, których celem jest zapewnienie iż wymagania klienta są spełnione (organizacja dostarcza wyrób lub usługę zgodnie z oczekiwaniami klienta) – patrz Norma ISO 9001:2000 (2008). Standardy z grupy ISO-9000 są tworzone przez komitet techniczny ISO-TC 176. Rodzina standardów ISO-9000 składa się z trzech głównych norm:

ISO 9000:2005 - Systemy zarządzania jakością. Podstawy i terminologia

ISO 9001:2000 - Systemy zarządzania jakością. Wymagania

ISO 9004:2000 - Systemy zarządzania jakością. Wytyczne doskonalenia.

Istnieje szereg dodatkowych standardów i raportów technicznych, które dotyczą wybranych elementów zarządzania organizacją. Przykładowo: ISO-11019 (wytyczne dotyczące audytowania systemów zarządzania jakością i/lub zarządzania środowiskowego); ISO/TR 10013 (wytyczne dotyczące dokumentacji systemu zarządzania jakością); ISO/TR 10017 (wytyczne dotyczące technik statystycznych odnoszące się do ISO 9001:2000).

Z powyższego widzimy, że nie było łatwe określenie wspólnej płaszczyzny dla analizy porównawczej. Ostatecznie najbardziej miarodajne wydaje się porównanie modeli systemów zarządzania obu podejść z punktu widzenia spełniania stawianych wymagań. Dlatego poniżej po omówieniu konstrukcji obu modeli przedstawiono, w postaci wniosków końcowych, wzajemne uzupełnianie się obu podejść do problemu usprawniania funkcjonowania organizacji.

2. Model systemu zarządzania jakością

ISO 9000 zaleca, aby kierowanie organizacją opierało się o systematyczne i przejrzyste zasady. Określono osiem głównych zasad zarządzania jakością, które kierownictwo może wykorzystywać do kierowania organizacją i poprawy jej funkcjonowania – patrz Huber (2008).

1. Orientacja na klienta

Organizacja jest zależna od swoich Klientów, dlatego bardzo ważne jest aby rozpoznawać i spełniać potrzeby Klientów a nawet starać się te wymagania przekraczać. Tylko wtedy organizacja może poprawnie funkcjonować i wzrastać.

2. Przywództwo

Kierownictwo ustala jasne cele i kierunek działania organizacji. Aby cele były realizowane Kierownictwo dba o właściwą atmosferę, zapewnia odpowiednie zasoby i swoim przykładem motywuje pracowników.

3. Zaangażowanie ludzi

Pracownicy poprzez możliwość zwiększania swoich kompetencji, wiedzy i doświadczenia czują się odpowiedzialni za swoje działania. Dzielą się wiedzą i doświadczeniem, czym przyczyniają się do ciągłego doskonalenia.

4. Podejście procesowe

Zarządzanie poprzez podejście procesowe pozwala na rozpoznawanie obszarów wzajemnych zależności między procesami, jasne zasady monitorowania i oceny procesów. Pozwala to na efektywne i skuteczne realizowanie celów.

5. Podejście systemowe do zarządzania

System składający się z powiązanych ze sobą procesów, celów i metod monitorowania wraz z regularnym przeglądem skuteczności (realizacji celów) umożliwia stabilny rozwój i doskonalenie organizacji.

6. Ciągłe doskonalenie

Stały cel firmy - ciągłe doskonalenie - pozwalający na konkurencyjność na rynku.

7. Podejmowanie decyzji na podstawie faktów

Skuteczne i sprawne decyzje powstają na podstawie analizy danych zebranych z poszczególnych procesów. To pozwala na zmniejszenie ryzyka podjęcia błędnych decyzji.

8. Wzajemnie korzystne relacje z dostawcami

Korzystne relacje z Dostawcami pozwalają na elastyczną i szybką reakcję na zmiany na rynku, optymalizację kosztów i zasobów i przez to zwiększenie zadowolenia Klienta.

Organizacja (firma, instytucja) funkcjonuje w powiązaniu ze swoimi klientami i dostawcami. Wewnątrz organizacji istnieje grupa wzajemnie powiązanych

procesów, których celem jest spełnianie wymagań klienta. Poniższy rysunek przedstawia model systemu zarządzania jakością.



Rys.1. Model systemu zarządzania jakością wg normy ISO 9001:2000
Źródło: Huber (2008) <http://www.stefa-iso.pl>

Odpowiedzialność kierownictwa

Kierownictwo organizacji odpowiada za właściwe jej funkcjonowanie. To właśnie kierownictwo ustala misję i politykę organizacji, następnie określa odpowiednie cele do osiągnięcia. Do realizacji tych celów opracowuje plan działań i przyznaje odpowiednie zasoby do ich realizacji. Następnie kierownictwo regularnie weryfikuje jak organizacja działa i czy spełnia stawiane jej cele (przeгляд zarządzania). Na tej podstawie kierownictwo przydziela zasoby i podejmuje odpowiednie działania doskonalące.

Ten element modelu jest opisany w normie ISO 9001:2000 w punkcie 5.

Zarządzanie zasobami

Jest to zespół procesów związanych z zasobami jakie występują w organizacji. Te zasoby to ludzie (zasoby ludzkie), infrastruktura (maszyny, narzędzia, budynki, sieć IT itp.) oraz środowisko pracy. Zarządzanie zasobami leży w gestii kierownictwa bo to właśnie kierownictwo decyduje o przydzieleniu zasobów (głównie finansowych) niezbędnych do właściwego funkcjonowania pozostałych procesów w organizacji. Przykładem działań związanych z tym elementem jest zatrudnienie i szkolenie personelu, zakup nowych maszyn i utrzymanie istniejącej infrastruktury.

Ten element modelu jest opisany w normie ISO 9001:2000 w punkcie 6.

Realizacja wyrobu

To zespół procesów bezpośrednio związany z realizacją wyrobu lub usługi. Wejściami są wymagania klienta (np. specyfikacja wyrobu, zamówienie, warunki handlowe i inne warunki dostawy, wymagania prawne i inne normy związane z wyrobem lub usługą itp.). a wyjściem jest dostarczony wyrób lub usługa.

Ten element modelu jest opisany w normie ISO 9001:2000 w punkcie 7.

Pomiary, analiza i doskonalenie

Procesy w organizacji i zadowolenie klienta wymagają systematycznego monitoringu, analizy i podejmowania działań doskonalących, aby wiedzieć jak postrzega nas klient (zadowolenie) oraz jak funkcjonują procesy w organizacji. Przykładowo zadowolenie klienta możemy mierzyć za pomocą ilości składanych reklamacji, terminowości dostaw lub ankiet i na tej podstawie dokonać analizy i następnie podjąć odpowiednie działania doskonalące (korygujące lub zapobiegawcze)

Ten element modelu jest opisany w normie ISO 9001:2000 w punkcie 8.

Ciągłe doskonalenie (punkt 8.5)

Ciągłe doskonalenie systemu zarządzania jakością możemy rozumieć jako ciągłe zwiększanie skuteczności i efektywności w realizacji polityki, strategii i celów organizacji. Doskonalenie jest rezultatem działań doskonalących (korygujących i zapobiegawczych) podejmowanych pod wpływem danych z własnych procesów i zadowolenia klienta. Ten proces doskonalenia trwa dopóki system zarządzania jest właściwie utrzymywany i stosowany przez najwyższe kierownictwo.

2. Model systemu informacyjnego zarządzania (DIANA)

Już w pierwszej wersji metodyki DIANA przyjęto założenie, że model systemu informacyjnego zarządzania badanego obiektu stanowi sieć powiązań informacyjnych – patrz Michalewski (1975). W sieci tej węzłami są zadania, składające się z podzadań, te zaś z elementarnych czynności (operacji) wykonywanych przez personel badanego obiektu, zaś łukami nawzajem przekazywane informacje, będące wynikami realizacji tych czynności. Sieć ta posiadała więc własną hierarchię: zadania - podzadania - operacje elementarne. Zarówno węzły jak i łuki opisywane były szeregiem parametrów (pracochłonność, okresowość, terminy rozpoczęcia i zakończenia, rodzaj realizowanej funkcji itd.), wykorzystywanych w komputerowej diagnozie do wykrywania istniejących nieprawidłowości.

Wersja ta posiadała wiele zalet, jednak również i dwa istotne mankamenty: model był statyczny oraz nie uwzględniał tak ważnego czynnika w zarządzaniu organizacją jak czynnik ludzki. Powyższe spowodowało, że przystąpiono do opracowania nowej wersji modelu - rozbudowanej o drugi poziom - sieć powiązań pomiędzy pracownikami (węzły sieci). Natomiast mamy tu dwa rodzaje łuków: pionowe, które wskazują jakie zadania wykonuje dany pracownik oraz poziome, czyli powiązania między pracownikami, wynikające z powiązań zadań przez nich realizowanych. Ten poziom posiada naturalną hierarchię: poczynając od dyrektora na-

czelnego, poprzez jego zastępców, na szeregowym pracowniku kończąc. Ta część metodyki (wraz z parametrami oraz algorytmami diagnostycznymi) została opracowana w ścisłej współpracy z Wydziałem Psychologii Uniwersytetu Warszawskiego i Zakładem Socjologii PAN – patrz Michalewski (2003). Uwzględniono również dynamikę procesów wymiany informacji (Michalewski, 2004). Badania w kolejnych dużych obiektach rzeczywistych wykazały jednak pewną słabą stronę tego dwupoziomowego modelu, a mianowicie nie uwzględniał struktury organizacyjnej. Brak więc było jednoznacznego przejścia od struktury istniejącej do struktury zmodyfikowanej (np. w wyniku usuwania zdiagnozowanych nieprawidłowości). Mankamentem był również brak możliwości sprawdzania na modelu różnych propozycji reorganizacji struktury organizacyjnej systemu informacyjnego zarządzania.

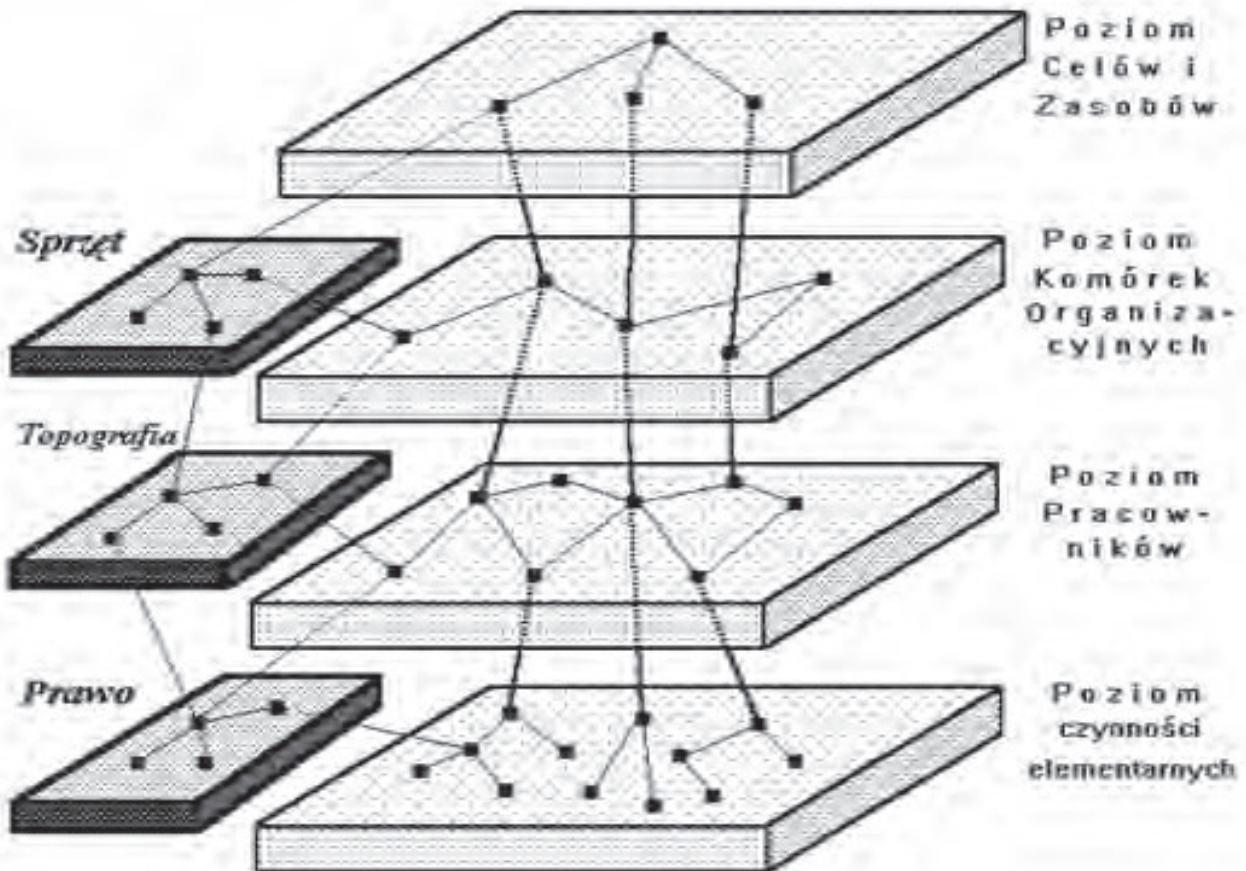
Wynikiem próby rozwiązania tych problemów było opracowanie następnej, trzypoziomowej wersji modelu. Nowy poziom odzwierciedlał strukturę organizacyjną. Była to również sieć powiązań informacyjnych, w której węzłami były komórki organizacyjne zaś łuki pionowe wskazywały pracowników zatrudnionych w danej komórce, natomiast łuki poziome wynikały z powiązań ludzi zatrudnionych w tych komórkach, a ściślej z powiązań zadań realizowanych przez tych ludzi. Hierarchia na tym poziomie odpowiada hierarchii struktury organizacyjnej rzeczywistego obiektu (np. pionowy, departamenty, wydziały, działy, sekcje, stanowiska). Ta wersja modelu otworzyła również możliwość nie tylko sprawdzania propozycji reorganizacji, ale też realizacji wspomaganego komputerowo projektowania struktur organizacyjnych od podstaw – patrz Michalewski (2003).

Wydawałoby się, że taki model spełnia już wszystkie warunki stawiane przy podejściu systemowym. Możemy drogą kolejnych przybliżeń uzyskać nader sprawny system zarządzania. Jednak nadal brak będzie odpowiedzi na istotne pytanie: po co? Czy istnieją racjonalne cele jego funkcjonowania i czy są one realizowane, oraz czy są na to odpowiednie środki? Dlatego zdecydowano się na następną modyfikację modelu - model został rozszerzony o następny, czwarty poziom, opisujący podstawowe cele działania badanego systemu informacyjnego zarządzania oraz odzwierciedlający zasoby, przeznaczone na realizację tych celów. Hierarchia tego poziomu odpowiada dokładnie hierarchii struktury organizacyjnej, tworząc tzw. „drzewo celów” – niezwykle pomocne zarówno na etapie diagnozy, jak też projektowania systemu informacyjnego zarządzania.

Powstał więc niezwykle złożony przestrzenny model, który został jednolicie formalnie opisany za pomocą specjalnie opracowanego aparatu matematycznego: Q-algebry – patrz Michalewski (2004) i dzięki temu oprogramowany, tworząc podstawę do osadzenia na nim pozostałych elementów pakietu. Ostatecznie najnowsza implementacja metodyki, pakiet DIANA-11, wykorzystuje model systemu informacyjnego zarządzania w postaci polihierarchicznej, wielopoziomowej, przestrzennej sieci powiązań informacyjnych, który przedstawiono na Rys. 2:

Model uzupełniają powiązania z otoczeniem. Jest to niezwykle istotna sprawa, dlatego starano się uwzględnić wszystkie najważniejsze sygnalizowane w litera-

turze aspekty relacji: obiekt – otoczenie. Model ten jest wykorzystywany do komputerowo wspomaganej analizy i projektowania dużych organizacji.



Rys. 2. Wielopoziomowy model systemu informacyjnego zarządzania

Blok wspomaganej komputerowo analizy diagnostycznej badanego obiektu na podstawie parametrów opisujących zarówno węzły, jak i łuki sieci, przeprowadza kompleksową analizę diagnostyczną badanego obiektu, której wyniki są wykorzystywane do opracowania kolejnych wersji usprawnień - ponownie modelowanych i diagnozowanych, aż do uzyskania zadowalającego projektu. Dopiero tak usprawniony na modelu obiekt stanowi podstawę do projektowania.

Blok analizy diagnostycznej pakietu DIANA-11 zawiera 64 algorytmy wykrywające różne nieprawidłowości na poszczególnych poziomach modelu, np.:

Poziom Zadań, Michalewski (2003):

- brak rzeczywistego odbiorcy,
- brak synchronizacji w czasie,
- dysfunkcjonalność,
- wadliwe funkcjonowanie kontroli.

Poziom Pracowników, Michalewski (2005b):

- nadmierna rozbieżność oceny własnej i przełożonego,
- nadmierna rozbieżność predyspozycji i wykonywanych funkcji,
- brak satysfakcji z wykonywanej pracy,
- nieodpowiednie kwalifikacje zawodowe.

Poziom Komórek Organizacyjnych, Michalewski (2004):

- rozbieżność hierarchii stanowisk,
- nierównomierne obciążenie komórek,
- nieodpowiedni podział na komórki,
- nieodpowiedni rozkład sfer działalności.

Poziom Celów i Zasobów, Michalewski (2007):

- niewłaściwe cele dla komórki organizacyjnej,
- niewłaściwa realizacja celów stanowiska przez zadania,
- nieodpowiednie zasoby dla realizacji celów komórek,
- rozbieżność zasobów niezbędnych i faktycznych.

Wykryte objawy są przekazywane do macierzy diagnostycznej, która realizuje diagnozę, tzn. określa zespół przyczyn wywołujących te objawy. Ułatwia to umiejscowienie źródeł nieprawidłowości, określenie ich rodzaju ("uczulając" odpowiednich specjalistów) oraz stosowanie środków przewidzianych w pakiecie DIANA-11 do ich usuwania.

Warto zwrócić uwagę, że w zestawie algorytmów wykrywających niedomaganie oraz w macierzy diagnostycznej została zawarta cała nagromadzona wiedza autorów metodyki, oparta zarówno na własnym doświadczeniu, jak też na wynikach opublikowanych w literaturze światowej. Można więc powiedzieć, że pakiet DIANA-11 zawiera Bazę Wiedzy – patrz Michalewski (2005a).

Wyniki diagnozy stanowią podstawę do opracowania projektów usprawnień organizacyjnych. Projekty usprawnień organizacyjnych są kolejno sprawdzane na modelu. Dopiero najlepszy wariant, mający zarówno najmniejszą intensywność wykrytych nieprawidłowości, jak też uznanie użytkowników (a więc uwzględniający ocenę czynników nie poddających się formalizacji) stanowi podstawę dalszych prac, lub - w przypadku ich zaniechania - może być wdrażany na obiekcie rzeczywistym.

Blok wspomaganego komputerowo projektowania struktur organizacyjnych pakietu DIANA-11, Michalewski (2003), wykorzystuje tzw. **załączki** - najistotniejsze dla projektowanych komórek organizacyjnych stanowiska. Komputer, realizując algorytm typu "cluster analysis", ściąga do tych załączków stanowiska najsilniej powiązane z nimi. Miarą jakości projektowanych komórek jest tzw. siła powiązań, która świadczy o zwartości wykonywanych wewnątrz komórek czynności, zaś jakość całego projektu określa tzw. miara rozproszenia - charakteryzująca powiązania między komórkami. W trakcie projektowania dążymy do maksymalizacji siły powiązań i minimalizacji miary rozproszenia, Michalewski (2004). Mówiąc obrazowo, dążymy do zachowania zasady "zamkniętych drzwi": urzędnicy większość spraw załatwiają w swoich pokojach-komórkach organizacyjnych, a tylko zakończone zadania przekazują do innego pokoju. Wspomagana przez pakiet DIANA-11 realizacja tego procesu dla kolejnych poziomów hierarchii struktury, pozwala użytkownikowi uzyskać natychmiast na ekranie nie tylko wynik projektowania na każdym kroku ale również wielkość siły powiązań i miary rozproszenia a więc informację o tym, czy projektując idzie we właściwym kierunku.

Pakiet DIANA-11 daje również możliwość sprawdzenia wielu wariantów projektu organizacyjnego, najpierw na modelu, aby wdrożyć wariant najlepszy, Michalewski (2008).

3. Porównanie obu modeli

Najbardziej oczywistą wspólną płaszczyzną dla obu modeli jest nastawienie na ciągłe doskonalenie funkcjonowania organizacji – patrz Norma ISO 9001:2000 (2008) punkt 8.5 i Michalewski (2003). Wynika to m.in. ze stosowania w obu przypadkach podejścia procesowego. Poszczególne procesy w organizacji funkcjonują w ramach ustalonej polityki jakości i celów (ustalanych przez najwyższe kierownictwo). Funkcjonowanie procesów jest mierzone i analizowane. Na tej podstawie kierownictwo ocenia funkcjonowanie systemu i podejmuje odpowiednie działania korygujące lub zapobiegawcze. Jednocześnie w wyniku analizy procesów i obserwacji z audytów wewnętrznych, mogą być prowadzone niezbędne działania korygujące lub zapobiegawcze przez właścicieli procesów (Rys. 3).

Działanie korygujące [norma ISO punkt 8.5.2 – usprawnianie w metodyce DIANA]

Działanie korygujące ma na celu eliminację przyczyn powstałej już nieprawidłowości. Samo usunięcie nieprawidłowości (np. usunięcie objawu) nie jest działaniem korygującym, jeżeli nie usunięto przyczyny powstania tej nieprawidłowości. Jest to identyczny postulat w przypadku obu modeli.



Rys. 3. Ciągłe doskonalenie funkcjonowania organizacji

Źródło: Huber (2008) <http://www.strefa-iso.pl>

Norma ISO 9001:2000 podobnie jak metodyka DIANA wymaga, aby organizacja posiadała udokumentowaną procedurę działań korygujących, w której zawarte są następujące aspekty:

1. Przeгляд nieprawidłowości (opis nieprawidłowości)

2. Ustalenie przyczyn nieprawidłowości (w wielu przypadkach jest to najtrudniejszy element działania korygującego).
3. Ocena potrzeby podjęcia działań (czasami nie warto wprowadzać działań korygujących, jeżeli jest to nieuzasadnione ekonomicznie i nie wpływa znacząco na klienta oraz nie łamie to prawa).
4. Ustalenie niezbędnych działań i ich wdrożenie.
5. Przegląd efektywności działań korygujących.

Wyniki podjętych działań korygujących muszą być oczywiście zapisane, zgodnie z wymogami procedury.

Działanie zapobiegawcze [norma ISO punkt 8.5.3 – tryb monitoringu metodyki DIANA]

Działanie zapobiegawcze ma na celu eliminację potencjalnych przyczyn powstania nieprawidłowości. Nieprawidłowość jeszcze nie powstała, ale na podstawie analizy trendów w procesie lub analizy ryzyka / FMEA – patrz Huber Z. (2007), albo dzięki wykorzystaniu trybu monitoringu metodyki DIANA – patrz Michalewski E. (2006), jesteśmy w stanie zidentyfikować potencjalne przyczyny przyszłych problemów / nieprawidłowości. Norma ISO 9001:2000 oraz metodyka DIANA wymagają, aby organizacja posiadała udokumentowaną procedurę działań zapobiegawczych. Z racji dużego podobieństwa co do wymagań dla działań zapobiegawczych i korygujących, niektóre organizacje łączą obie procedury w jedną.

Monitorowanie procesów, analiza i działania usprawniające pozwalają na ciągłe doskonalenie organizacji pod warunkiem, że zebrane dane odzwierciedlają rzeczywistość oraz są regularnie analizowane a ustalone działania korygujące i zapobiegawcze poprawiają system – patrz Blikle (2007).

Poniżej, w podsumowaniu, starano się w sposób syntetyczny przedstawić najbardziej istotne aspekty funkcjonowania systemów zarządzania, które zostały uwzględnione w obu modelach, bądź też tylko w jednym z nich.

4. Podsumowanie

Zestawienie aspektów, które zostały uwzględnione w obu modelach, bądź też tylko w jednym z nich, przedstawiono w Tabeli 1. Wzięto pod uwagę 15 aspektów i dla każdego z nich podano źródło na podstawie którego można wysnuć wniosek, czy ten aspekt jest uwzględniony i w jaki sposób:

1. Orientacja na klienta – Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski (2003).
2. Przywództwo - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski (2003).
3. Zaangażowanie ludzi - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski E. (2003).
4. Podejście procesowe - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski E. (2004)
5. Podejście systemowe do zarządzania - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski (1975)
6. Ciągłe doskonalenie - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski (2005a)
7. Podejmowanie decyzji na podstawie faktów - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski (2007)
8. Wzajemnie korzystne relacje z dostawcami - Norma ISO 9001:2000 (2008).
9. Odpowiedzialność kierownictwa - Norma ISO 9001:2000 (2008).

10. Zarządzanie zasobami - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski E. (2005a)
11. Realizacja wyrobu - Norma ISO 9001:2000 (2008).
12. Tryb monitoringu - Michalewski E. (2006).
13. Pomiary i analiza - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski E. (2003)
14. Działania korygujące - Norma ISO 9001:2000 (2008); Michalewski E. (2004)
15. Aspekty psychosocjologiczne - Michalewski E. (2005b).

Najbardziej istotnymi aspektami, które nie zostały uwzględnione w modelu ISO 9001:2000, a które z kolei uwzględnia model DIANA, są: tryb monitoringu (w tym również „on-line”, co może w niektórych sytuacjach decydować o losach danej organizacji) oraz aspekty psychosocjologiczne (a więc znacznie głębsze potraktowanie problemu zasobów ludzkich).

Tab. 1 Zestawienie aspektów

Aspekt	Model ISO 9001:2000	Model DIANA
1. Orientacja na klienta	TAK	TAK
2. Przywództwo	TAK	TAK
3. Zaangażowanie ludzi	TAK	TAK
4. Podejście procesowe	TAK	TAK
5. Podejście systemowe do zarządzania	TAK	TAK
6. Ciągłe doskonalenie	TAK	TAK
7. Podejmowanie decyzji na podstawie faktów	TAK	TAK
8. Wzajemnie korzystne relacje z dostawcami	TAK	NIE
9. Odpowiedzialność kierownictwa	TAK	NIE
10. Zarządzanie zasobami	TAK	TAK
11. Realizacja wyrobu	TAK	NIE
12. Tryb monitoringu	NIE	TAK
13. Pomiary i analiza	TAK	TAK
14. Działania korygujące	TAK	TAK
15. Aspekty psychosocjologiczne	NIE	TAK

Zródło: opracowanie własne

Niewątpliwie najbardziej istotnym aspektem, którego, z kolei nie uwzględnia model DIANA, jest odpowiedzialność kierownictwa. W praktyce można było o tym nie raz się przekonać i w związku z tym przy dalszym rozwoju tego modelu należy to uczynić w pierwszej kolejności. Natomiast bardziej problematyczne wydaje się uwzględnienie dwóch pozostałych brakujących aspektów: wzajemnie korzystnych relacji z dostawcami oraz realizacji wyrobu. O ile pierwsze pośrednio dałoby się uwzględnić poprzez bardziej precyzyjny opis powiązań z otoczeniem (i prace nad tym obecnie trwają) o tyle drugi aspekt zbyt bezpośrednio dotyczy „linii technologicznej”, przez co wydaje się być poza zasięgiem modelu DIANA.

Literatura

- Blikle A. (2007) *Doktryna jakości*. Wyd. Strefa ISO, Warszawa.
 Huber Z. (2007) *Analiza FMEA procesu*. Wyd. Strefa ISO, Warszawa.
 Huber Z. (2008) <http://www.strefa-iso.pl>

Model systemu zarządzania jakością a model DIANA

- Michalewski E. (1975) Some aspects of computer diagnostic analysis of the management systems. *Control and Cybernetics*, **4**, 3-4.
- Michalewski E. (2003) *Wspomagane komputerowo diagnoza i projektowanie Systemów Informacyjnych Zarządzania*. Wydawnictwo WSISiZ, Seria Monografie, Warszawa.
- Michalewski E. (2004) *Podstawy metody analizy diagnostycznej i projektowania systemów zarządzania (metoda DIANA)*. IBS PAN, Seria Badania Systemowe, 34, Warszawa.
- Michalewski E. (2005a) Blok analizy diagnostycznej pakietu DIANA jako źródło wiedzy. *Mat. XV Krajowej Konferencji Automatyki*, Tom II. Wyd. IBS PAN, Warszawa.
- Michalewski E. (2005b) Metodyka DIANA, a narzędzia klasy HRM. W: *Zastosowania informatyki w nauce, technice i zarządzaniu*. IBS PAN, Seria Badania Systemowe, 41, Warszawa.
- Michalewski E. (2006) Diagnostyczne systemy wczesnego ostrzegania; W: J. Stachowicz, A. Straszak, S. Walkiewicz, red., *Badania operacyjne i systemowe 2006. Wiedza systemowa dla rozwoju regionów i przedsiębiorstw w Polsce*. EXIT, Warszawa.
- Michalewski E. (2007) Modele zarządzania wiedzą a model DIANA. Polskie Stowarzyszenie Zarządzania Wiedzą, Seria: *Studia i Materiały*, 10, Bydgoszcz.
- Michalewski E. (2008) Istota hierarchicznej struktury organizacji jako podstawy funkcjonowania jej systemu informacyjnego zarządzania. *Studia i materiały*, 13, Wydawnictwo Polskiego Stowarzyszenia Zarządzania Wiedzą, Bydgoszcz.
- Norma ISO 9001:2000 (2008) Wydawnictwo PKN, Warszawa.

SYSTEM PRAWA JAKO KOD GENETYCZNY W STEROWANIU FUNKCJONOWANIEM I ROZWOJEM DOBREGO PAŃSTWA

Jerzy Tchórzewski^{1,2}

Marek Rosłon³

¹Akademia Podlaska, Wydział Nauk Ścisłych, Instytut Informatyki, Zakład Sztucznej Inteligencji, 08-110 Siedlce, ul. 3-Maja 54, jtchorzewski@interia.pl,

²Ministerstwo Finansów, Biuro Ochrony, Wydział Zarządzania Kryzysowego i Spraw Obronnych, 00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12,

³Akademia Podlaska, Instytut Informatyki, Koło Naukowe Informatyków GEN-BIT, 08-110 Siedlce, ul. 3-Maja 54

W pracy zaproponowano koncepcję, model i pewne przykładowe wyniki badań symulacyjnych administracji państwowej na przykładzie fragmentu administracji skarbowej z punktu widzenia teorii sterowania i systemów. Model uzyskano w wyniku identyfikacji przeprowadzonej w środowisku MATLAB-a i Simulink-a wykorzystując dane rzeczywiste dotyczące funkcjonowania administracji na przestrzeni kilkunastu lat. Przyjęto, że administracja państwowa jako władza wykonawcza jest systemem sterowania funkcjonowaniem i rozwojem państwa, a w szczególności systemem sterowania gospodarką i systemem sterowania społeczeństwem. Jako system sterowania posiada mechanizmy odpowiedzialne za oddziaływanie (sterowanie) zewnętrzne w stwarzaniu warunków do funkcjonowania i rozwoju i mechanizmy wewnętrznego uorganizowania systemu jakim jest państwo. Należą do nich między innymi instrumenty oddziaływania na gospodarkę i społeczeństwo za pomocą systemu danin publicznych, w tym systemu cła i podatków.

1. Wprowadzenie

Z jednej strony nauka dostarcza wiele gotowych metod dotyczących projektowania systemu sterowania funkcjonowaniem i rozwojem państwa, a z drugiej strony występują naturalne możliwości wdrożenia dobrych rozwiązań praktycznych. Swoją drogą w chwili obecnej administracja państwowa zmienia swoje oblicze z administracji papierowej na administrację elektroniczną, co stwarza bardzo dogodną sytuację na wprowadzenie nowoczesnych rozwiązań w zakresie wspomagania kierowania państwem, tak po stronie informowania kierownictwa, jak też po stronie podejmowania decyzji kierowniczych. Ta swoista transformacja systemowa administracji państwowej stawia także nowe wyzwania twórcom prawa. Współcześnie obok prawników, legislatorów i innych pracowników administracji państwowej przy tworzeniu nowego prawa oczekiwani są coraz częściej inżynierowie administracji.

Wychodząc naprzeciw tego typu nowym wymaganiom współczesnej praktyki funkcjonowania i rozwoju administracji państwowej podjęto próbę zdefiniowania pojęcia dobrej administracji państwowej jako systemu sterowania funkcjonowaniem i rozwojem państwa, wypełniającej swoją rolę w oparciu o Konstytucję i osadzone na niej ustawy oraz inne akty prawne. Z punktu widzenia inteligentnej administracji

państwowej Konstytucja jest swoistym kodem genetycznym państwa, umożliwiającym funkcjonującym w nim systemom, takim jak społeczeństwo, gospodarka czy też sama administracja dobre lub złe działanie i prawidłowy lub zdeformowany rozwój. W efekcie końcowym określono model systemu administracji skarbowej w środowisku MATLAB z możliwością wykorzystania go do utworzenia sztucznego kodu genetycznego dla potrzeb prowadzenia dalszych badań za pomocą algorytmów ewolucyjnych.

2. Sformułowanie problemu transformacji prawa

Transformacja prawa, a więc zmiany strukturalne i parametryczne systemu prawa dotyczą zagadnień fundamentalnych związanych z przechodzeniem od państwa scentralizowanego do demokratycznego państwa prawa. Hubert Izdebski w pracy pt. „Prawo do nowoczesnej, efektywnej i przyjaznej administracji skarbowej w demokratycznym państwie prawnym” (Izdebski, Klesza, 2004) podkreśla, że każda reforma powinna odpowiadać aktualnym tendencjom w dziedzinie administracji publicznej, które wyraża termin angielski *public governance*, który jest trudny do jednoznacznego przełożenia na język polski. Takie ujęcie wiąże się z kolei z terminem *good governance*, czyli dobre rządzenie, co wiąże się z **zasadą pomocniczości** – jak to ujmuje H. Izdebski, występującą obok zasady solidarności.

O potrzebie naprawy istniejącej administracji lub utworzenia nowoczesnej administracji funkcjonującej jako ***dobra administracja*** (ang. *good government*) mówi także między innymi *Europejski Kodeks Dobrej Administracji* (2002).

Dobre rządzenie kojarzone jest z dobrocią rządzonego systemu, którym w tym ujęciu jest państwo. A zatem mówiąc o systemie państwa, należy wyróżnić w nim przynajmniej dwa podsystemy: system rządzenia państwem (władzę ustawodawczą (Prezydent, Sejm, Senat), władzę wykonawczą (Prezydent, Rząd, Samorządy) oraz władzę sądowniczą (Trybunał Stanu, Trybunał Konstytucyjny, sady powszechne, sądy administracyjne, itp.) oraz system wykonawczy jako funkcjonujące państwo (gospodarkę, społeczeństwo, administrację, itp.). W takim ujęciu oba podsystemy, a więc system rządzenia oraz obiekt rządzony, którym jest system wykonawczy (realizacji) muszą pracować w stanie równowagi systemowej (ekonomicznej, technicznej, prawnej, itp., mówiąc językiem automatyki, pozostawać w stanie stabilnej pracy, jak też w stanie stabilnego rozwoju).

Tak ogólnie sformułowany systemowy model systemu państwa rozwija się, a więc zmienia swą strukturę i parametry. Rozwój zaś wynika z Konstytucji i prawa opartego na Konstytucji, a zatem w takim ujęciu rozwój parametryczny uzależniony jest od istniejącego prawa, a rozwój strukturalny uzależniony jest od zmian w samym systemie prawa. Mówiąc zatem o transformacji ustrojowej oraz o transformacji systemowej należy mówić przede wszystkim o transformacji prawa, które swoje źródło bierze w Konstytucji oraz w niektórych przypadkach w prawie międzynarodowym. Ustalenia zatem warunków do funkcjonowania dobrego państwa wynika wprost z ustalenia nowego kształtu Konstytucji.

3. System prawa specyficznym kodem genetycznym państwa

W współczesnej Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej waga prawa wynika między innymi z zasady legalizmu, a więc organy władzy publicznej (administracji państwowej) nie mogą działać inaczej jak w ramach i na podstawie przepisów prawa. Występuje więc tutaj sytuacja podobna do sytuacji w żywych organizmach, gdzie wszystko może funkcjonować w granicach wynikających z kodu genetycznego, tak funkcjonowanie jak też rozwój organizmu. A zatem w ujęciu systemowym można mówić o funkcji systemu prawa w organizmie demokratycznego państwa prawa jak o specyficznym kodzie genetycznym państwa, według którego organizm państwa funkcjonuje i rozwija się. Takie z kolei ujęcie uprawnia do mówienia o dobrym państwie w kategoriach inteligentnego państwa (inteligentnej organizacji) (Izdebski, Kulesza, 2004).

W definicji systemowej państwa, kładziony jest główny nacisk na duży stopień samodzielności działania w ramach ustalonych kompetencji poszczególnych podsystemów funkcjonujących w państwie prawnym. Taka definicja jest w pewnych aspektach zbliżona do definicji podmiotowej administracji publicznej Izdebskiego i Kuleszy (2004), przy czym nacisk kładziony jest nie tylko na elementy składowe administracji, tutaj: Sejm, Senat, Prezydent, Administracja, Społeczeństwo, Gospodarka, itp., ale także na zachodzące w nich i między nimi procesy. Elementami składowymi kolejnych podsystemów są z kolei odpowiednie instytucje życia politycznego, administracyjnego, gospodarczego, społecznego, itp.

Podejmując dalej ten wątek założyć wypada, iż poszczególne podsystemy tworząc złożony system działania z autonomią niektórych podsystemów (np. administracji samorządowej, Gilowska i in., 2002), jeżeli ma być inteligentną administracją, a więc administracją – jak to ujmują Izdebski i Kulesza (2004): „...*zdolnej do absorpcji informacji i wykorzystywania absorbowanych i przetwarzanych informacji do określania polityki swego działania*” powinny być poddane zintegrowaniu, a nie tylko konsolidacji, zwłaszcza w zakresie systemów informatycznych (lub szerszej systemów wiedzy), o ile mają to być systemy inteligentne.

4. Wiedza systemowa w ustawicznej transformacji państwa

Tworzenie rozwoju administracji państwowej wymaga wiedzy, którą jest przede wszystkim nowoczesna wiedza systemowa (Konieczny, 1983). Aby posiadać wiedzę należy być świadomym uczestnikiem działalności systemowej, to znaczy należy poznać filozofię, teorię i metodologię systemowania, a więc posiadać wiedzę dotyczącą ogromnego doświadczenia ludzkości w tworzeniu małych i wielkich systemów działania, tak wielkich jak system działania administracji państwowej i tak małych jak najniższe stanowisko w państwie prawnym.

Rozwojem systemów działania rządzą obiektywne prawa, które należy wykryć, poznać i konsekwentnie stosować. Nowoczesność rozwoju systemów administracji uzyskuje się na rzetelnych podstawach naukowych, chociażby z racji coraz to większego udziału natury technicznej i natury ekonomicznej w praktyce prakseolo-

gicznego zachowywania się decydentów systemowych. Niezaprzeczalnie rozwój powinien być prowadzony w sposób świadomy, a taka sytuacja wymaga od decydentów postawy aktywnej, przy czym występuje tutaj przynajmniej dwie możliwości uczestniczenia w rozwoju administracji. Po pierwsze uczestnictwa jako **badacz systemowy**, a po drugie jako świadomy **działacz systemowy**.

Badacz systemu powinien opracować w procesie identyfikacji model istniejącego systemu oraz następnie zaprojektować nowy system działania administracji. Natomiast działacz systemu administracji ma za zadanie nadzorować funkcjonowanie systemu istniejącego lub być kreatorem zmian. Można ponadto mówić o **realizatorze systemu** administracji oraz o **nauczycielu systemu** administracji, czego nie dotyczy niniejszy artykuł. Nowoczesność działania wymaga, aby wszystkie cztery role były sterowalne i obserwowalne z punktu widzenia decydentów funkcjonujących w państwie.

A zatem świat systemów otaczający administrację państwową składa się z wielu złożonych systemów działania. Granice pomiędzy systemami są w niektórych podsystemach rozmyte, jak np. w przypadku funkcjonowania społeczeństwa i gospodarki.

Obecnie funkcjonująca polska administracja państwowa wymaga zasadniczej transformacji systemowej, co związane jest z potrzebą instytucjonalizacji zmian sterowanych spoza reformowanych systemów, a więc nie można mówić o reformie Centrum przez aktualny Rząd. Takie rozwiązania z natury są nieefektywne.

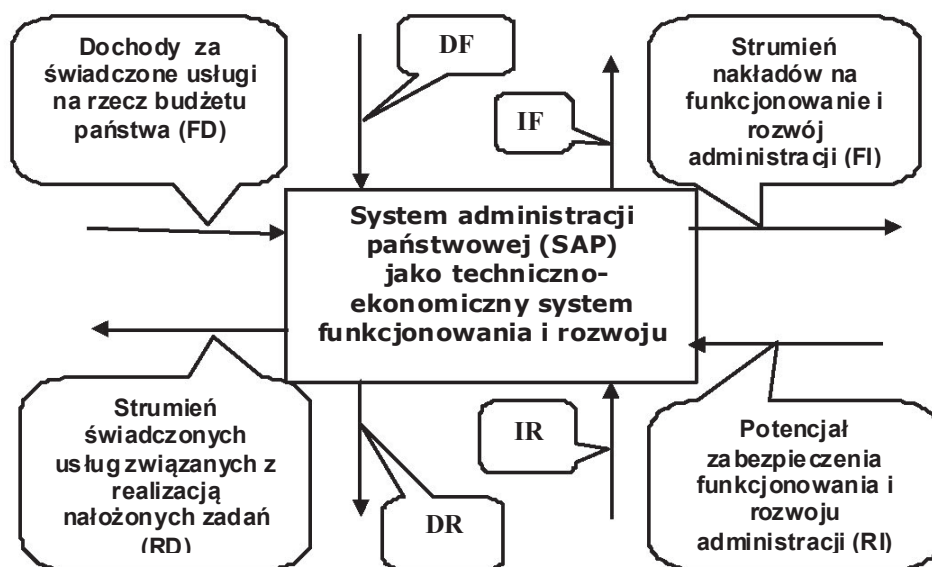
Aby sprostać rosnącym wymaganiom otoczenia bliższego i otoczenia dalszego systemu państwa funkcjonującego jako **inteligentne państwo, a więc jako inteligentny rząd, inteligentna administracja publiczna, inteligentna gospodarka czy inteligentne społeczeństwo (społeczeństwo informacyjne)** należy już podjąć działania wyprzedzające odpowiednie systemowe zmiany w celu przygotowania urzędników państwowych oraz społeczeństwo do nowej sytuacji.

5. System administracji państwowej systemem rozwoju

System państwa, rozumiany jako system administracji państwowej, z jednej strony jest systemem zabezpieczającym działanie systemu gospodarki i społeczeństwa, świadcząc dla tych systemów usługi takie jak np. płacenia podatków i cła. Z drugiej jednak strony tak rozumiany system składa się z trzech niezależnych podsystemów szczebla najwyższego (SEJM, SENAT, PREZYDENT), które w różnym stopniu są systemami zabezpieczanymi przez system gospodarki i społeczeństwa. W systemach tych występuje przepływ dwóch typów strumieni, strumienia potencjału w zakresie sfery prawa materialnego oraz strumienia finansowego w zakresie poboru danin publicznych i kosztów funkcjonowania instytucji. Z jednej strony strumieniem finansowym są dochody budżetu państwa za świadczoną określoną usługę typu poboru podatku, wydanie decyzji administracyjnej, przeprowadzonej kontroli, itp. Z drugiej strony strumieniem finansowym są koszty (nakłady) ponoszone za zakupywany na rzecz administracji, towar lub świadczoną usługę (Tchórzewski, 1990,

2007). Przykład interpretacji takiego systemu przedstawiono na Rys. 1. System ten funkcjonuje wykonując zadania, a na bieżąco jest modyfikowany i podlega rozwojowi, co wynika z niedopasowania strumieni we wszystkich kanałach informacyjnych, finansowych i rzeczowych systemu administracji skarbowej. Zasady funkcjonowania (działania) i rozwoju systemu administracji państwowej wynikają z czterech typów sprzężeń, które są dwoistej natury: rzeczowej i finansowej.

Zachowanie swoistego statusu systemu wymaga umiejętnego formułowania zapisów ustaw normujących nie tylko funkcjonowanie, ale i nieustanny rozwój systemu administracji, a może nawet odpowiednich zapisów w Konstytucji dających grunt i źródło prawa na nieustanny rozwój państwa jako systemu działania, tj. funkcjonowania i rozwoju (Garlicki, 2001). W przeciwnym przypadku państwo jako system nigdy nie stanie się systemem nowoczesnym, bo nigdy nie będą ustawowo umocowane rozwiązania funkcjonowania państwa jako systemu dynamicznego.



Rys. 1. System administracji państwowej jako system techniczno-ekonomiczny funkcjonowania i rozwoju. Oznaczenia: <DF, DR > - strumienie podejmowanych decyzji, <IF, IR> - strumienie informacyjne.

Z wypowiedzi przedstawicieli różnych środowisk, zarówno naukowych, jak też gospodarczych i społecznych, a także z wypowiedzi w mediach wynika, iż istnieje społeczna aprobatą dla samej koncepcji budowy nowoczesnego państwa opartej na nowoczesnej Konstytucji (Garlicki, 2001), przy czym brak jednoznacznego poglądu, która z dróg rozwoju jest drogą rozwoju optymalnego, co sprowadza się do pytania: czy należy dążyć do naprawy funkcjonowania państwa, czy wręcz dążyć do przebudowy ustroju państwa, a więc swoistej reinżynierii ustrojowej? Oba warianty, jak też wiele różnych rozwiązań pośrednich ma swych licznych zwolenników i przeciwników, bo każdy z wariantów związany jest z dużym ryzykiem zmian.

6. Reinżynieria funkcjonowania i rozwoju administracji państwowej

W chwili obecnej elektronizacja administracji państwowej wyznacza nowe obszary rozwoju struktury i organizacji tak funkcjonowania samej administracji jak też jej związków z otoczeniem bliższym i dalszym. Administracja publiczna, w tym

administracja państwowa stają się specyficznymi elektronicznymi urzędami, w których podejmowane są decyzje na podstawie elektronicznych systemów informowania kierownictwa. I chociaż brak jest dobrych modeli informowania to niemniej w samoistny sposób rozwijają się tego typu systemy informatyczne jak np. PESEL, REGON, KIP, czy też hurtownia podatkowa WHTAX., systemy celne Celina i ZEFIR, itp.

Reinżynieria administracji na tle tak pojmowanej wiedzy systemowej ma doprowadzić do powstania administracji XXI wieku, administracji o wysokiej jakości świadczenia usług dla interesariuszy administracji (Sienkiewicz, 2003; Tadeusiewicz, 2002).

U podstaw nowoczesnego ustroju państwa prawnego należy wprowadzić rozwiązania systemowe, a tym samym nową filozofię funkcjonowania i rozwoju państwa, co wiąże się z wprowadzeniem zmian w istniejącej Konstytucji, a nawet potrzebą jej generalnej przebudowy (Garlicki, 2001). Nowa filozofia państwa prawnego i tym samym nowa filozofia administracji państwowej powinna zasadzać się na dwóch podstawowych prawach systemu, a mianowicie na prawie zabezpieczenia prakseologicznego, które sprowadza się hasłowo do sformułowania: „*nic nie otrzymuje się za darmo*” oraz na prawie prakseologii operacyjnej, które sprowadza się hasłowo do sformułowania: „*nic nie daje się za darmo*” (Konieczny, 1983).

A zatem z jednej strony tylko taka administracja może być administracją nowoczesną, efektywną, przyjazną, czyli europejską, która będzie spełniała wymagania **dobrej administracji**, a więc administracji inteligentnej, czyli administracji opartej na elektronicznej komunikacji, nastawionej na klienta, z funkcjonującymi mechanizmami odporności administracji na korupcję, a także administracji transparentnej oraz zarządzanej przez cele i zadania.

7. Zapotrzebowanie na nowoczesną administrację państwową

Jak wynika z przeprowadzonych badań i analiz zamieszczonych w raportach rządowych i raportach ekspertów zewnętrznych obecnie funkcjonująca administracja państwowa nie odpowiada wymaganiom stawianym przez społeczeństwo informacyjne funkcjonujące w demokratycznym państwie prawnym o gospodarce rynkowej oraz w warunkach zjednoczonej Europy. Występuje naturalne zapotrzebowanie na zupełnie odmienne ukształtowanie systemu administracji państwowej zabezpieczającej funkcjonowanie gospodarki elektronicznej i społeczeństwa informacyjnego.

Dynamicznie zmieniające się otoczenie, rozwój i liberalizacja gospodarki, swobodny przepływ kapitału i osób, nowe technologie informacyjne i komunikacyjne, a także zmiana oczekiwań ze strony obywateli (zwłaszcza przedsiębiorców) wywołuje konieczność dostosowania się administracji państwowej (rządowej i samorządowej) do tych stawianych wymagań poprzez właściwe określenie celów funkcjonowania i rozwoju, w tym przystosowania struktury do potrzeb gospodarki rynkowej oraz potrzeb społeczeństwa informacyjnego. Jest to także istotny element szerszego problemu funkcjonowania Polski w ramach struktur Unii Europejskiej.

Naprawa aparatu państwa z założenia powinna być procesem rozwoju wykorzystującym nowoczesne metody, techniki i narzędzia informacyjne umożliwiające szybką transformację zarządzania administracją od administracji papierowej (*pAdministracji*) do administracji elektronicznej (*eAdministracji*) (Cieciura, 2006; Głowska, 2001; Rokicka-Broniatowska, 2004).

8. Przykład funkcjonowania i rozwoju administracji państwowej

W celu pokazania obecnych możliwości symulacyjnych i implementacyjnych w zakresie ewentualnego wykorzystania przy przeprowadzeniu szerszych badań w zakresie inżynierii rozwoju systemu państwa wybrano środowisko MATLAB z przybornikiem Simulink oraz System Identification Toolbox oraz przykład liczbowy: podsystem administracji skarbowej realizującej dochody budżetu państwa.

W tym celu pobrano odpowiednie dane liczbowe o strukturze opisanej w Tabeli 1 oraz określono odpowiedni model identyfikacji w oparciu o definicję (1) (szczegółowe omówienie zawiera praca Rosłon, 2004).

Do przeprowadzenia symulacji niezbędne jest utworzenie schematu blokowego zmiennych stanu w Simulinku, przy wykorzystaniu dostępnych bibliotek, które między innymi można użyć do generowania wyjściowych wartości przyjętego modelu administracji skarbowej jak na Rys. 2. Dane wejściowe są danymi statystycznymi dotyczącymi funkcjonowania administracji skarbowej dla lat 2000-2007.

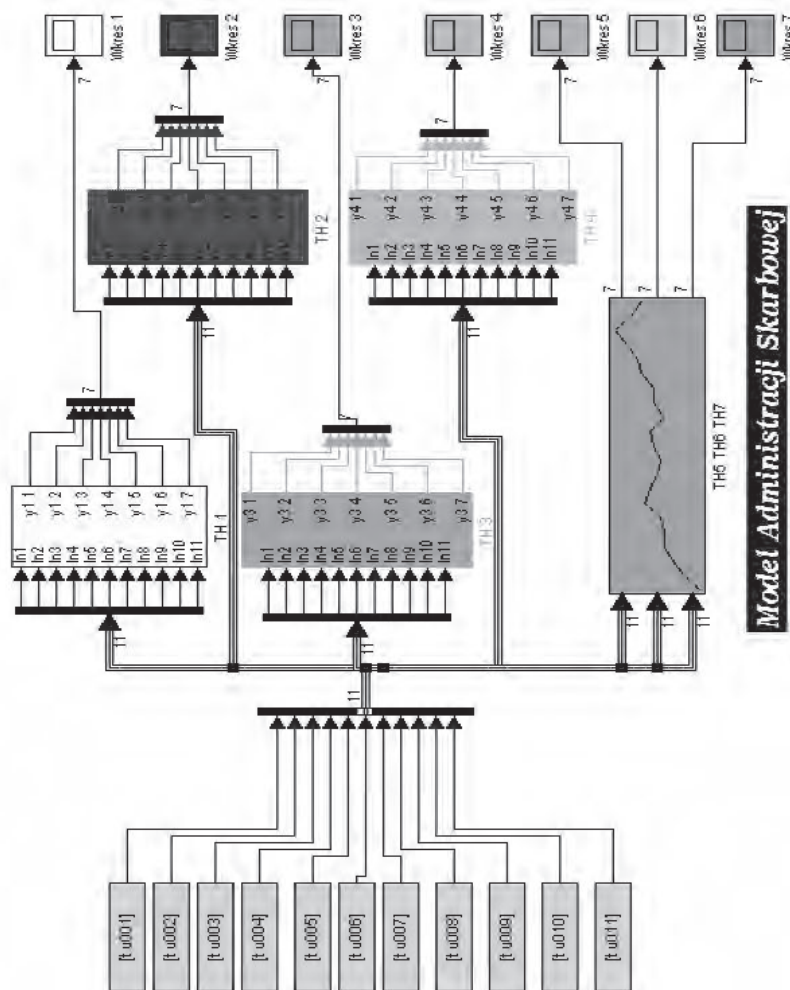
Dane wejściowe dotyczące funkcjonowania Krajowej Administracji Skarbowej										Tabela 1											
U001	liczba urzędów skarbowych	U002	liczba przypisów	U003	kwoty wyegzekwowane	U004	kwoty zaległości w zł	U005	liczba tytułów do wykonania	U006	liczba zatrudnienie w komórkach egzekucyjnych	U007	liczba podań wykonanych	U008	liczba izb celnych	U009	liczba izb skarbowych	U010	liczba zatrudnionych w izbach skarbowych	U011	Liczba urzędów kontroli skarbowej

A zatem dla 11 wejść i jednego wyjścia, tutaj liczby decyzji o umorzeniu należności podatkowych (y_4), otrzymano następujący model arx2221 z dopasowaniem 89% do danych liczbowych rzeczywistych, a mianowicie:

$$A(q)y(t) = B(q)u(t) + C(q)e(t) \quad (1)$$

uzyskując następujące wielomiany:

$$\begin{aligned}
 A(q) &= 1 - 0.8446 \cdot q^{-1} - 0.1263 \cdot q^{-2} \\
 B1(q) &= -73.44 \cdot q^{-1} - 0.0004363 \cdot q^{-2} \\
 B2(q) &= 0.001884 \cdot q^{-1} - 0.0004363 \cdot q^{-2} \\
 B3(q) &= 5.848 \cdot 10^{-7} \cdot q^{-1} - 1.546 \cdot 10^{-7} \cdot q^{-2} \\
 B4(q) &= 4.749 \cdot 10^{-8} + 7.246 \cdot 10^{-6} \cdot q^{-1} \\
 B5(q) &= -0.009359 - 0.05184 \cdot q^{-1} \\
 B6(q) &= 234.9 \cdot q^{-1} + 1.76 \cdot q^{-2} \\
 B7(q) &= 4.784 - 9.558 \cdot q^{-1} \\
 B8(q) &= 11.07 + 14.68 \cdot q^{-1} \\
 B9(q) &= -67.72 - 0.5398 \cdot q^{-1} \\
 B10(q) &= -259.1 \cdot q^{-1} - 0.7957 \cdot q^{-2} \\
 B11(q) &= -67.72 - 0.5398 \cdot q^{-1} \\
 C(q) &= 1 + 0.443 \cdot q^{-1} - 0.5726 \cdot q^{-2}
 \end{aligned}
 \tag{2}$$



Rys. 2. Model systemu administracji skarbowej uzyskany w wyniku procesu identyfikacji przy wykorzystaniu rzeczywistych danych liczbowych o systemie.

Można przy tym, na przykład dla celów budowy populacji początkowej i procesu optymalizacji, za pomocą algorytmu genetycznego pobrać inny model identyfikacji, jak np. postaci:

$$[a,b,c,d,f]=\text{polydata}(\text{amx2221}),$$

otrzymując:

$$\begin{aligned}
 a &= [1.0000 \quad -0.1906 \quad 0.0000], \\
 b &= 1.0 \cdot 10^4 \cdot \begin{bmatrix} 0 & -0.0044 & 0.0000 \\ -0.0000 & 0.0000 & 0 \\ -0.0000 & 0.0000 & 0 \\ -0.0000 & 0.0000 & 0 \\ 0.0000 & -0.0000 & 0 \\ 0 & 0.0141 & -0.0000 \\ 0.0021 & -0.0003 & 0 \\ -2.6559 & 0.0009 & 0 \\ 1.2113 & -0.0000 & 0 \\ 0 & -0.0156 & -0.0000 \\ 1.2113 & -0.0000 & 0 \end{bmatrix}, \\
 c &= [1.0000 \quad -0.4311 \quad -0.3043], \\
 d &= 1, \\
 f &= [1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1].
 \end{aligned} \tag{3}$$

W podobny sposób można wygenerować model dla pozostałych wyjść, jak np. dla wyjścia oznaczonego jako dochody podatkowe budżetu państwa wygenerowano model armax2221 postaci:

$$\begin{aligned}
 A(q) &= 1 - 1.258 \cdot (\pm 1.914) \cdot q^{-1} + 0.4309 \cdot (\pm 2.734) \cdot q^{-2} \\
 B1(q) &= -8.756 \cdot 10^6 \cdot (\pm 3.66 \cdot 10^7) \cdot q^{-1} + 3.844 \cdot 10^7 \cdot (\pm 3.233 \cdot 10^8) \cdot q^{-2} \\
 B2(q) &= -24.32 \cdot (\pm 240.10) \cdot q^{-2} - 6.109 (\pm 26.08) \cdot q^{-3} \\
 B3(q) &= -0.03718 (\pm 0.123) \cdot q^{-2} + 0.0449 (\pm 0.1442) \cdot q^{-3} \\
 B4(q) &= 0.00473 (\pm 0.01588) \\
 B5(q) &= 0 \\
 B6(q) &= 0 \\
 B7(q) &= 0 \\
 B8(q) &= 6.618 \cdot 10^7 (\pm 1,258 \cdot 10^9) \cdot q^{-2} + 5.815 \cdot 10^7 (\pm 7.401 \cdot 10^8) \cdot q^{-3} \\
 B9(q) &= 1.851 \cdot 10^9 (\pm 4.836 \cdot 10^9) \\
 B10(q) &= 1.952 \cdot 10^6 (\pm 3.153 \cdot 10^7) \cdot q^{-1} \\
 B11(q) &= -2.59 \cdot 10^9 (\pm 1.16 \cdot 10^{10}) \cdot q^{-1} - 2.49 \cdot 10^8 (\pm 1.059 \cdot 10^{10}) \cdot q^{-2} \\
 C(q) &= 1 - 1.506 (\pm 2.408) \cdot q^{-1} + 0.5011 (\pm 4.136) \cdot q^{-2}
 \end{aligned} \tag{4}$$

Jak łatwo zauważyć w modelu (4) dochody podatkowe budżetu państwa praktycznie nie zależą od liczby tytułów egzekucyjnych (wielomian B5), zatrudnienia w komórkach egzekucyjnych (wielomian B6) oraz od liczby załatwionych w danym okresie spraw podatkowych (wielomian B7).

Natomiast najsilniejsze jest uzależnienie od aktualnej liczby izb skarbowych (wielomian B9) i urzędów skarbowych (wielomian B1), w tym także od liczby urzędników skarbowych (wielomian B10) oraz od liczby izb celnych z dwóch poprzednich lat (wielomian B8). Natomiast liczba urzędów kontroli skarbowej ma ujemny wpływ na realizacje dochodów budżetu państwa (wielomian B11).

Przechodząc do modelu o postaci $[[a,b,c,d,f]=polydata(amx2221)]$ otrzymujemy:

$$\begin{aligned}
 a &= [1.0000 \quad -1.2578 \quad 0.4309] \\
 b &= 1.0 \cdot 10^9 \cdot \begin{bmatrix} 0 & -0.0088 & 0.0384 & 0 \\ 0 & 0 & -0.0000 & -0.0000 \\ 0 & 0 & -0.0000 & -0.0000 \\ 0.0000 & 0 & 0 & 0 \\ 0 & 0 & 0 & 0 \\ 0 & 0 & 0 & 0 \\ 0 & 0 & 0 & 0 \\ 0 & 0 & 0.0662 & 0.0581 \\ 1.8509 & 0 & 0 & 0 \\ 0 & 0.0020 & 0 & 0 \\ 0 & -2.5898 & -0.2490 & 0 \end{bmatrix}, \quad (5) \\
 c &= [1.0000 \quad -1.5059 \quad -0.5011], \\
 d &= 1, \\
 f &= [1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1; 1].
 \end{aligned}$$

W obu rozważanych przykładach przyjęto postać modelu dynamicznego autoregresyjnego o średniej ruchomej z sygnałem wejściowym ARMAX (ang. Auto-Regressive Moving Average with eXogenous input), a więc model przeznaczony do opisu procesów zachodzących w układach dynamicznych pod wpływem sygnałów o charakterze stochastycznym, czyli przypadkowym. Jest to najbardziej złożonym model wykorzystywany do modelowania układów dynamicznych.

W modelach tych używany jest operator q^{-1} dla uproszczenia zapisu, co jest możliwe w dziedzinie czasu dyskretnego. Operator ten oznacza pobranie wartości sygnału z chwili poprzedniej ($q^{-1}y(\theta)=y(\theta-1)$). Taki zapis sprowadza do chwili czasu θ analizę funkcjonowania systemu w czasie przeszłym, przy czym w rozważanym przypadku rozpatruje się czas rozwoju a nie funkcjonowania, a więc czas długi (θ).

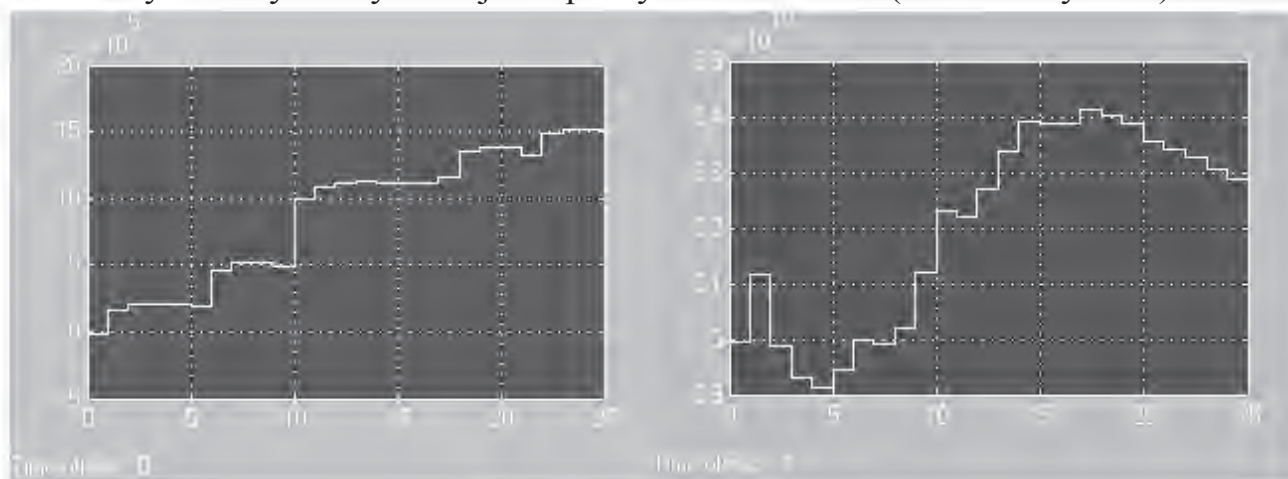
W obu rozważanych przykładach operator q^{-1} działa na sygnał dyskretny y , przy czym jego działanie jest identyczne dla pozostałych sygnałów występujących w równaniach (2) oraz (4). Ponadto wielomian $A(q^{-1})=1+a_1 q^{-1}+\dots+a_n q^{-n}$ jest wielomianem związanym z wyjściem $y(\theta)$ modelu ARMAX, wielomian $B(q^{-1})=1+b_1 q^{-1}+\dots+b_m q^{-m}$ jest wielomianem związanym z wejściem (wymuszeniem) $u(\theta)$ modelu ARMAX, a wielomian $C(q^{-1})=1+c_1 q^{-1}+\dots+c_p q^{-p}$ jest wielomianem związanym z sygnałem $e(\theta)$ jako szumem białym modelu ARMAX.

A zatem oba rozpatrywane modele są modelami czasu długiego dyskretnego, czyli modelami pokazującymi w jaki sposób związane są ze sobą w dyskretnych chwilach czasu długiego sygnały $y(\theta)$, $u(\theta)$ oraz $e(\theta)$, w których współczynniki odpowiednich wielomianów A, B i C ilościowo definiują modelowany system.

Można dalej przeprowadzić następującą interpretację otrzymanych modeli, w których słowo autoregresyjny dotyczy faktu występowania wpływu poprzednich wartości sygnału y na wartość sygnału y w danej chwili czasu długiego, sformułowanie średnia ruchoma dotyczy faktu, iż na wartość sygnału y mają wpływ: dla modelu pierwszego opisanego zależnościami (2) obecna oraz dwie poprzednie wartości sygnału e , a dla modelu drugiego opisanego zależnościami (4) podobnie obecna i dwie poprzednie wartości sygnału e . Średnia ta jest średnią ważoną, której wagi są współczynnikami wielomianu $C(q^{-1})$. Natomiast sygnał $u(\theta)$ powoduje obecność w nazwie modelu frazy „z sygnałem wejściowym” (Kaczorek i in., 2005).

Uzyskane modele wykorzystano do prognozowania rozwoju administracji skarbowej otrzymując wiele interesujących charakterystyk, w tym między innymi następujące wyniki symulacji poszczególnych wyjść systemowych jak np. na rys. 3 dla charakterystyk typu th3 oraz th4 (Rosłon, 2007).

Rys. 3. Wyniki symulacji dla podsystemu th3 i th4 (dane rzeczywiste).



Pakiet Simulink okazał się bardzo przydatnym i wygodnym narzędziem wspomagającym prace symulacyjne w zakresie funkcjonowania i rozwoju systemu i podsystemów administracji skarbowej. Otrzymane parametry modeli mogą być dalej wykorzystane między innymi do tworzenia populacji początkowej dla potrzeb algorytmów genetycznych i przeprowadzania kolejnych doświadczeń dla uzyskania wyników optymalnych, czy też symulacyjnych i prognostycznych na kolejne lata.

Genami chromosomów mogą być np. współczynniki wielomianów $A(q^{-1})$, $B(q^{-1})$, $C(q^{-1})$, zera i bieguny transmitancji modelu tf lub zpk lub też elementy macierzy modelu ss. Należy przy tym dalej określić granice bezpiecznego rozwoju każdego z parametrów mających wpływ na poszczególne geny, jak też określić możliwości w zakresie zmian struktury chromosomów.

9. Podsumowanie i kierunki dalszych badań

W artykule pokazano praktyczne zapotrzebowanie na systemowe ujęcie rozwoju administracji państwowej i zwrócono uwagę na istniejące możliwości przeprowadzenia eksperymentów praktycznych prowadzących do uzyskania kodu rozwoju administracji państwowej wynikającego z systemu prawa.

Jak starano się pokazać w artykule - warto kontynuować prace nad samym modelem transformacji i unowocześnienia administracji, z punktu widzenia systemu prawa jako specyficznego kodu rozwoju, który w efekcie końcowym przekłada się na konkretne wyniki liczbowe funkcjonowania państwa.

Literatura

- Cieciura M. (2006) *Podstawy technologii informacyjnych*. VIZJA PRESS&IT Sp zo.o., Warszawa.
- Garlicki L. (2001) *Polskie prawo konstytucyjne*. Zarys wykładu. LIBER, Warszawa.
- Europejski Kodeks Dobrej Administracji* (2001) Wyd. J. Świątkiewicz, Warszawa.
- Główka Z. (2001) *Urząd przyjazny, dostępny, otwarty – praktyczne rozwiązanie na styku urząd-obywatel*. Konferencja Miasta w Internecie, Zakopane.
- Gilowska Z. i in. (2002) *Podstawy prawne funkcjonowania terytorialnej administracji publicznej w RP*. *Samorząd Terytorialny*, nr 1-2/2002.
- Izdebski H., Kulesza W. (2004) *Administracja publiczna. Zagadnienia ogólne*. LIBER, Warszawa.
- Kaczorek T., Dzieliński A., Dąbrowski W., Łopatka R. (2005) *Podstawy teorii sterowania*. WNT, Warszawa.
- Konieczny J. (1983) *Inżynieria systemów działania*. WNT, Warszawa.
- Pogonowski P. (2007) *Postępowanie zabezpieczające i egzekucyjne*. C.H. BECK, Warszawa.
- Rokicka-Broniatowska A., red. (2004) *Wstęp do informatyki gospodarczej*. SGH, Warszawa.
- Rosłon M. (2007) *Identyfikacja stanu administracji skarbowej z wykorzystaniem System Identification Toolbox-a*. Praca licencjacka pod kierunkiem dr inż. Jerzego Tchórzewskiego. Wydział Nauk Ścisłych. Akademia Podlaska, Siedlce.
- Sienkiewicz P. (2003) *Społeczeństwo informacyjne jako system cybernetyczny*. *Materiały II Ogólnopolskiej Konferencji nt. „SPOŁECZEŃSTWO INFORMACYJNE – WIZJA CZY RZECZYWISTOŚĆ ?”*. AGH, Kraków.
- Tadeusiewicz R. (2002) *Społeczność Internetu*. EXIT, Warszawa.
- Tchórzewski J. (1990) *Inżynieria rozwoju systemów*. *Monografie*, 18. WSRP, Siedlce.
- Tchórzewski J. (2007) *Reinżynieria rozwoju systemu administracji realizującej dochody budżetu państwa*. W: *Nowoczesna Administracja Skarbowa*, Z. Gilowska i in., red. MF-Difin, Warszawa.

POMOC PUBLICZNA W SYSTEMIE PRAWA PODATKOWEGO

Tomasz Zaborek

01-466Warszawa, ul. Budy 1A/30

Artykuł niniejszy stanowi próbę scharakteryzowania polskiego systemu pomocy publicznej oraz ukazania jego funkcjonowania w ramach obowiązującego systemu podatkowego. Pomoc publiczna dla przedsiębiorców jest w polskim prawie zjawiskiem stosunkowo nowym. Stanowi ona jednocześnie doskonały przykład implementacji norm prawa wspólnotowego do obowiązującego w Polsce systemu prawnego. Jedną z form tej pomocy są indywidualne ulgi podatkowe oraz ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych udzielane na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa. W referacie wskazuję wpływ prawa wspólnotowego na powstały w 2000 r. polski model pomocy publicznej oraz konsekwencję z tym związane zarówno dla przedsiębiorców, jak i dla organów podatkowych.

1. Uwagi ogólne

Zasada powszechności opodatkowania stanowiąca podstawowy filar każdego systemu podatkowego, nie stanowi ostatecznego celu prawa podatkowego. Dlatego też prawo to, przewiduje również w pewnych sytuacjach instytucje prawne ograniczające tę dyrektywę. Bezwzględne stosowanie zasady powszechności opodatkowania, może bowiem w niektórych sytuacjach być niekorzystne i to zarówno dla interesu jednostki, jak i interesu publicznego. Państwo bowiem, podobnie jak jednostka, jest zainteresowane podtrzymaniem wszelkich zgodnych z obowiązującym prawem form działalności jednostki, które przynosząc korzyść jednostce, jednocześnie za pośrednictwem podatku zapewniają dopływ środków pieniężnych niezbędnych dla alimentacji wydatków publicznych. Dlatego sytuacje faktyczne mające negatywny wpływ na wyniki ekonomiczne jednostki, szczególnie zaś te o charakterze przejściowym, bezwzględnie i to zarówno z punktu widzenia jednostki, jak i interesu publicznego, powinny być uwzględnione przez organy podatkowe, Juźwicka (2003). Prawo musi przewidywać pewne jednostkowe sytuacje, z których istnieniem rygoryzm zasady powszechności opodatkowania zostanie odpowiednio zmodyfikowany. Obok więc istniejącego w prawie podatkowym systemu ulg i zwolnień podatkowych realizowanych w ustawach podatkowych o szczególnym charakterze, stymulujących pewne procesy ekonomiczne i gospodarcze, w celu uelastycznienia przepisów prawa podatkowego funkcjonuje w ustawie Ordynacji podatkowa system dodatkowych ulg o charakterze indywidualnym, który z kolei funkcjonuje w ramach systemu pomocy publicznej, Nykiel (2003).

2. Pomoc publiczna a prawo wspólnotowe

Podstawowym krajowym aktem prawnym określającym standardy pomocy publicznej dla przedsiębiorców jest zharmonizowana z prawem wspólnotowym ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Przepisy

wyżej wymienionej ustawy zawierają katalog form pomocy publicznej, obejmujący również ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych, znajdujące się w ustawie Ordynacja podatkowa. W ten sposób indywidualna ulga przyznawana jednostce przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa stała się jedną z form pomocy publicznej. Wszystkie zatem indywidualne ulgi, o których mowa w ustawie Ordynacja podatkowa oraz wiele innych aspektów działalności organów administracji państwowej czy samorządowej ukierunkowanych na działanie wspierające gospodarczą działalność jednostki, definiowane są jako formy pomocy publicznej. Ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej poddaje wszelkie formy ulg przewidziane w Ordynacji podatkowej dodatkowej regulacji.

Na decyzję w sprawie przyznania pomocy publicznej obecnie może mieć wpływ nie tylko wspomniana ustawa o postępowaniu w sprawach pomocy publicznej ale również przepisy wspólnotowe. Należy bowiem zauważyć, że z dniem akcesji Polski do Unii Europejskiej nastąpiła istotna zmiana procedur udzielania pomocy publicznej dla przedsiębiorców w Polsce. Przepisy Wspólnot Europejskich, w tym również te dotyczące udzielania pomocy publicznej, stały się częścią krajowego porządku prawnego. Zgodnie z treścią Konstytucji RP (art. 91 ust 3 Konstytucji RP) prawo to ma pierwszeństwo w przypadku kolizji z przepisami krajowymi o randze ustaw zwykłych. Ma to istotne znaczenie dla treści ustawy Ordynacja podatkowa oraz przepisów innych ustaw, na podstawie których wydawane są przez organy władzy wykonawczej decyzje w sprawie przyznania jednostkom określonych form pomocy publicznej.

Generalnie można stwierdzić, że od dnia akcesji możliwość udzielenia pomocy publicznej została w znacznym stopniu ograniczona. Zasady jej udzielenia wyznaczają przepisy Traktatu o utworzeniu Wspólnoty Europejskiej, Kalinowski, Baliński (2003). Znajduje to uzasadnienie w potrzebie ochrony wspólnotowego rynku przed naruszeniem zasady wolnej konkurencji. Należy tutaj zauważyć, że działania państw członkowskich w zakresie pomocy publicznej mogą stanowić istotną przeszkodę dla zapewnienia na przestrzeni całego wspólnotowego rynku faktycznego oddziaływania zasady wolnej konkurencji. Pomoc przyznawana przez państwa podmiotom krajowym daje im przewagę w stosunkach z podmiotami zagranicznymi. W ten sposób pomoc może zniekształcać konkurencję wewnątrz Wspólnoty. Dlatego jednym z priorytetów prawa wspólnotowego było zabezpieczenie rynku Wspólnoty Europejskiej przed taką pomocą publiczną, której konsekwencją jest zakłócanie wolnej konkurencji na rynku wspólnotowym. Przepisy prawa wspólnotowego (art. 87 ust 1 Traktatu o utworzeniu Unii Europejskiej) stanowią o niezgodności z regułami wspólnotowego rynku pomocy udzielanej przez państwo lub ze źródeł państwowych pomocy, która zakłóca konkurencję lub grozi jej zakłóceniem, Pełka, Stasiak (2002).

3. Próba zdefiniowania instytucji pomocy publicznej

Pomoc publiczna została zdefiniowana w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców (Dz. U. Nr 60, poz. 704), jako przysporzenie kosztem środków publicznych

przez organy udzielające pomocy, korzyści finansowych określonego przedsiębiorcy, w zakresie prowadzonym przez niego działalności gospodarczej, o ile powyższe nie narusza lub nie grozi naruszeniem konkurencji przez uprzywilejowanie niektórych przedsiębiorców lub produkcji niektórych towarów. Obecnie obowiązująca ustawa o postępowaniu sprawie pomocy publicznej z dnia 27 lipca 2002 r. (Dz. U. z 2002, Nr 141 poz. 1177)., wzorując się na treści traktatu, nie zawiera definicji tej instytucji prawa. Rezygnacja ze zdefiniowania tego pojęcia ma na celu zapewnienie elastyczności przepisów dotyczących pomocy publicznej i ewentualne umożliwienie w przyszłości zaliczenie w poczet pomocy takich jej form, które aktualnie pozostają poza wyobrażeniem prawodawcy, Nykiel (2002). Brak definicji pomocy publicznej spowodował konieczność uściślenia tego terminu w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości oraz w doktrynie. Warunkiem uznania danej pomocy za pomoc publiczną jest:

- wykazanie istnienia korzyści materialnej przyznanej nieodpłatnie,
- pochodzenie pomocy od państwa lub z funduszy państwowych,
- cecha selektywności.

Zestawienie wymienionych wyżej cech pomocy publicznej z indywidualnymi ulgami podatkowymi przyznawanymi na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa pozwala na zakwalifikowanie tych ulg, jako form pomocy publicznej przyznawanej przez organ podatkowy. Dlatego też integracja Polski z Unią Europejską wymogła na ustawodawcy krajowym wprowadzenie zmian w przepisach Ordynacji podatkowej zmierzających do synchronizowania ulg podatkowych oraz ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z zasadami funkcjonowania pomocy dla tych podmiotów, stosowanymi w Unii Europejskiej, Nykiel i Nykiel (2002).

4. Pomoc publiczna w ustawie Ordynacja podatkowa

W tym celu w ustawie Ordynacja podatkowa pojawił się przepis określający zasady udzielania indywidualnych ulg podatkowych dla podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (art. 67b cyt. ustawy). W porównaniu z ogólnymi zasadami obowiązującymi osoby nie prowadzące działalności gospodarczej, należy przede wszystkim podkreślić, że ustawodawca zmienił pozytywne przesłanki przyznania ulg podatkowych. Zamiast zwrotów niedookreślonych w postaci interesu podatnika lub interesu publicznego w ustawie pojawiły się bardzo konkretne kryteria, których zaistnienie warunkuje pozytywną decyzję w tym zakresie. Należy jednak podkreślić, że ustawodawca również w przypadku przedsiębiorców ostateczną decyzję w sprawie przyznania ulgi pozostawił organowi podatkowemu w ramach uznania administracyjnego.

Zgodnie z przyjętym rozwiązaniem organ podatkowy może udzielić ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych na wniosek podatnika prowadzącego działalność gospodarczą pod warunkiem, że ulga ta:

- będzie stanowiła pomoc określana jako pomoc *de minimis*,
- będzie pomocą publiczną udzielaną na określone w ustawie Ordynacja podatkowa cele.

Zgodnie natomiast z art. 67b § 1 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa organ podatkowy może udzielić ulg w spłacie zobowiązań podatkowych udzielanych w celu:

- naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia,
- zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń w gospodarce o charakterze ponadsektorowym,
- wsparcia krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim,
- promowania i wspierania kultury, dziedzictwa narodowego, nauki i oświaty,
- rekompensaty za realizację usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym powierzonych na podstawie odrębnych przepisów,
- szkolenia,
- zatrudnienia,
- rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw,
- przeprowadzenia restrukturyzacji,
- ochrony środowiska,
- przeprowadzenia prac badawczo-rozwojowych,
- wspierania pomocy regionalnej.

Należy tutaj podkreślić, że w przypadku pomocy udzielanej na określone w ustawie cele z wyjątkiem ulg przyznanych w celu naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe i inne nadzwyczajne zdarzenia, pozostałe przypadki, dla których ustawodawca przewiduje możliwość udzielania ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiącej pomoc publiczną, muszą mieścić się w ramach programów rządowych bądź samorządowych, programów pomocowych określonych w odrębnych przepisach albo rozporządzeń wydanych przez Radę Ministrów.

Ograniczeniami związanymi z poddaniem wszelkich form pomocy publicznej pod rygor prawa wspólnotowego, nie jest zatem objęta pomoc o charakterze socjalnym dla indywidualnych konsumentów, pomoc przeznaczona na naprawę szkód wyrządzonych przez katastrofy lub wyjątkowe wydarzenia.

Fakt objęcia rygiem prawa wspólnotowego indywidualnych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, zawartych w treści ustawy Ordynacja podatkowa, nie oznacza faktycznego wyeliminowania tych instytucji z obrotu prawnego. Zakaz prawa wspólnotowego dotyczy bowiem jedynie takich form pomocy, które prowadzą do zakłócenia konkurencji na rynku wspólnotowym albo grożą zaistnieniem takiego zjawiska. Poza wymienionym wyżej zakazem znajduje się zatem pomoc publiczna, która nie wywołuje skutków przewidzianych w zakazie.

Pytaniem więc zasadniczym pozostaje, jaka pomoc prowadzi do zakłócenia konkurencji? Ostatecznie przyjęto, w myśl zasady *de minimis non curat lex* (prawo nie troszczy się o drobiazgi), Postuła, Werner (2006), iż automatycznie zwolniona od obowiązku notyfikacji jest pomoc publiczna, której wartość nie przekracza 100.000 Euro w przeciągu 3 lat. Określony w ten sposób próg ma zastosowanie w

odniesieniu do wszelkiej pomocy przyznawanej przez państwa członkowskie. Próg ten obowiązuje wszystkich beneficjentów pomocy bez względu na ich rozmiar, Nykiel (2002). W ten sposób pozostawiono w gestii organów państwa członkowskiego bez konieczności uprzedniej notyfikacji Komisji Europejskiej pomoc, która w przepisach prawa wspólnotowego oraz w ustawie o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej, określana jest pomocą *de minimis*.

5. Funkcjonowanie pomocy publicznej w systemie podatkowym

Z punktu widzenia interesu jednostki wprowadzenie powyższych zmian ma istotne znaczenie. W ten bowiem sposób ograniczono sferę uznania administracyjnego w przedmiocie stosowania pomocy publicznej. Ustalono kryteria, którymi musi kierować się organ rozstrzygający sprawę w przedmiocie ewentualnego zastosowania ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. W przeciwieństwie do kryteriów przyjętych w ustawie Ordynacja podatkowa warunki zastosowania pomocy publicznej przyjęte w tej ustawie oraz w rozporządzeniach wydanych na podstawie ustawy, oparte są na bardzo konkretnych przesłankach. W ten sposób zawężają uznaniowy charakter decyzji organu podatkowego, dotyczącej możliwości zastosowania w konkretnym przypadku ulgi podatkowej. Zastosowanie w ustawie Ordynacja podatkowa dodatkowych kryteriów przepisów ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej ma również poprawić efektywność przyznawanej pomocy, zapewnić monitorowanie takiej pomocy oraz wyeliminować nadużywanie tej instytucji szczególnie w sytuacji, kiedy wartość takiej pomocy jest znaczna. W końcu również dla stosowania ustawy Ordynacja podatkowa ma istotne znaczenie wskazanie przez ustawodawcę w ustawie o pomocy publicznej przypadków, dla których szczególnie uzasadnione jest przyznanie indywidualnej ulgi podatkowej.

Przesłanki udzielenia pomocy publicznej wymienione w ustawie Ordynacja podatkowa, mają poza pomocą *de minimis* ograniczone zastosowanie. Ustawa ta jednak nawiązuje do wzajemnych korzyści wypływających ze stosunków między państwem bądź samorządem terytorialnym a jednostką. Poprzez nawiązywanie do najistotniejszych elementów więzi łączących jednostkę ze społeczeństwem ustawa ta wskazuje znaczenie, jakie dla pomyślnego rozwoju gospodarczego ma łączenie interesu jednostki z interesem grupowym oraz wskazuje korzystne skutki takiego działania zarówno dla jednostki, jak i zbiorowości.

Podmiot, któremu udzielona została pomoc w wysokości przekraczającej ustaloną granicę pomocy *de minimis*, aby móc starać się o uzyskanie takiej pomocy, musi wykazać powiązanie swojego interesu z interesem publicznym. Należy tutaj przypomnieć, że ustawodawca, przewidując możliwość udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, odwołuje się do warunków udzielania pomocy określonych w odrębnych przepisach (art. 67b § 2, § 3 i § 5 ustawy Ordynacja podatkowa). Szczególne znaczenia ma tutaj ustawa o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. W świetle zaś tej ustawy istotnym jest, aby za pośrednictwem podmiotu gospodarczego ubiegającego się o taką pomoc, realizować cele społeczne, socjalne, ekonomiczne, do których realizacji powołane są organy państwa.

Działanie organów administracyjnych wychodzące naprzeciw interesowi podmiotu wnoszącego o przyznanie pomocy, z uwagi na interes publiczny, musi jednak uwzględniać interesy pozostałych jednostek, tj. przedsiębiorców, którzy wykonują konkurencyjne usługi w stosunku do beneficjanta pomocy. Dlatego też organ administracyjny został również zobowiązany tą ustawą do zbadania, czy przyznanie określonej pomocy publicznej nie naruszy zasad wolnego rynku i zasady równości i powszechności opodatkowania. Nawet więc korzystny bilans zastosowania ulgi podatkowej dla obu stron stosunku prawnopodatkowego, nie stanowi ostatecznej przesłanki zastosowania ulgi dla przedsiębiorcy. Pod pojęciem interesu publicznego mieści się bowiem również wzgląd na indywidualny interes prawny pozostałych jednostek, w tym też, co szczególnie podkreśla ustawa o pomocy publicznej, jednostek wykonujących działalność konkurencyjną dla podatnika ubiegającego się o przyznanie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. Pominięcie przez organ podatkowy problemu oddziaływania form pomocy publicznej na wolny rynek wspólnotowy, byłoby sprzeczne z zasadami równości oraz powszechności opodatkowania i jako takie, nie może mieścić się w pojęciu interesu publicznego. Działanie ustawodawcy jest, jak widać na przykładzie ustawy o pomocy publicznej, zdeterminowane trzema podstawowymi czynnikami. Pierwszym z nich jest interes jednostki ubiegającej się o przyznanie pomocy publicznej. Drugie kryterium to interes publiczny, natomiast trzecie to interes osoby trzeciej, dla której ewentualna decyzja o zastosowaniu ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych może mieć znaczenie. Wszystkie te kryteria w ustawie o postępowaniu w sprawie pomocy publicznej zostały wyraźnie wyodrębnione.

W przypadku pomocy publicznej kryterium wyjścia stanowi interes jednostki. Ustawa przewiduje bowiem, że to jednostka stosownym wnioskiem inicjuje postępowanie w sprawie pomocy publicznej. Interes jednostki może stanowić zgodnie z Ordynacją podatkową dla rozstrzygnięcia w sprawie samodzielną przesłankę zastosowania pomocy publicznej, jednakże tylko do wysokości progu określonego w ustawie o pomocy publicznej. Należy również zaznaczyć, że o istnieniu tego interesu nie decyduje subiektywne przekonanie jednostki, lecz uznanie administracyjne organu oparte na okolicznościach sprawy, a w szczególności przewidywanej, faktycznej efektywności przyznanej pomocy. Nie oznacza to jednak zwolnienia organu podatkowego z konieczności badania wpływu wydanej pozytywnej decyzji w sprawie pomocy publicznej na pozostałe elementy wchodzące w skład pojęcia interes publiczny, w tym na ochronę wolnego rynku. Nie pozwala na to wyjątkowy charakter pomocy publicznej oraz funkcja organu podatkowego prowadzącego sprawę powołanego z urzędu do ochrony interesu publicznego. Należy więc warunkowo traktować funkcjonowanie interesu jednostki, jako samodzielnej przesłanki do udzielenia ulgi podatkowej. O tyle więc możemy przyjąć interes jednostki, jako samoistne kryterium dla omawianej instytucji, o ile jego zastosowanie nie jest sprzeczne z pozostałymi elementami pojęcia interes publiczny. W. Nykiel (2002) Oczywiście ostateczne rozstrzygnięcie w tej sprawie opiera się na uznaniu administracyjnym organu podatkowego, co daje organom podatkowym pewną swobodę i może prowadzić w związku z tym do nieprawidłowości, o ile organ ten swoim postępowaniu nie będzie kierował się interesem publicznym, ale interesem fiskalnym. W tym momencie, należy zwrócić uwagę na jeszcze jeden, pozytywny dla

relacji państwo – jednostka, aspekt ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Ustawa ta bez względu na wartość uzyskanej wcześniej pomocy, zobowiązuje organy podatkowe do monitorowania form udzielonej pomocy oraz oceny ich skuteczności. Pozwala to na wprowadzenie czytelnych reguł, przynajmniej w oparciu o niektóre czynniki mające znaczenie dla rozstrzygnięcia o przyznaniu przez organ podatkowy indywidualnej ulgi podatkowej.

W perspektywie reformy systemu przyznawania pomocy publicznej, należy stwierdzić, iż ustawodawca wprowadzając do systemu podatkowego dodatkowy element prawny w postaci ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej w znacznym stopniu podniósł przejrzystość tej instytucji prawa. Dobry system podatkowy cechować powinno równorzędne traktowanie w nim wszelkich okoliczności występujących w danej sprawie oraz powinno chronić wszelkie zaangażowane w danym postępowaniu interesy. Tylko takie postępowanie organu podatkowego jest gwarantem właściwego rozpatrzenia sprawy. Nieuzasadnione bowiem ignorowanie interesu jednostki automatycznie powoduje sprzeniewierzenie się i wypaczenie interesu publicznego. Dlatego w sprawie dotyczącej pomocy publicznej, szczególnego znaczenia nabiera dokładna analiza wszystkich istotnych dla interesów jednostki i interesu publicznego okoliczności. Należy ponadto stwierdzić, iż przytoczone wyżej przepisy pozytywnie wpłynęły na zdyscyplinowanie wydatków publicznych związanych udzielania pomocy publicznej w formie indywidualnych ulg występujących w systemie prawa podatkowego, co ma bardzo istotne znaczenie z punktu widzenia bezpieczeństwa finansowego w warunkach permanentnego niedoboru środków publicznych oraz ogólnie złego stanu finansów państwa, Pietrzak, Polański, Woźniak (2006).

6. Podsumowanie

Konsekwencją integracji Polski z Unią Europejską oddziaływanie państwa na gospodarkę zostało w znacznym stopniu ograniczone. Dotyczy to przede wszystkim instytucji pomocy publicznej. Dostosowując prawo krajowe do wymogów prawa wspólnotowego ustawodawca powołał do życia ustawę o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej dla przedsiębiorców oraz dokonał istotnych zmian m.in. w ustawie Ordynacja podatkowa dotyczących form oraz zasad przyznawania indywidualnych ulg podatkowych oraz ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Zmiany te miały na celu przede wszystkim skonstruowanie takiego modelu systemu udzielania pomocy publicznej, któryby uczynił pomoc publiczną efektywnym i skutecznym instrumentem polityki gospodarczej i jednocześnie sprzyjały ograniczeniu negatywnego wpływu tej instytucji prawa na konkurencję.

W perspektywie tych ambitnych planów oraz przyjętych rozwiązań należy zauważyć, iż zmiany jakie zaistniały po implementacji do polskiego systemu prawnego zasad przyznawania pomocy publicznej należy ocenić korzystnie. Polski system pomocny publicznej obowiązujący nie jest pozbawiony pewnych wad. Do głównych jego mankamentów należy:

- uznaniowy charakter decyzji organu podatkowego w zakresie indywidualnych ulg podatkowych oraz ulg w spłacie zobowiązań podatkowych,

- skomplikowany i czasochłonny charakter tego postępowania szczególnie w sprawach wymagających notyfikacji Komisji Europejskiej,
- problemem braku czytelnych reguł dotyczących windykacji pomocy publicznej, co oznacza, iż obecnie obowiązujące przepisy przewidują jedynie w tym zakresie obowiązek zwrotu pomocy wraz z odsetkami.

Przepisy regulujące zasady przyznawania pomocy publicznej są jednak niezbędne dla funkcjonowania wspólnego rynku, Dudzik (2002). Wprowadziły one do prawa podatkowego czytelne zasady przyznawania pomocy publicznej. Samo zaś ograniczenie dostępności instytucji pomocy publicznej, zdyscyplinowało organy odpowiedzialne za udzielenie pomocy, co wpływa na umocnienie bezpieczeństwa finansowego państwa ma również doniosłe znaczenie z punktu widzenia optymalizacji tej instytucji.

Literatura

- Dudzik S. (2002) *Pomoc państwa dla przedsiębiorstw publicznych w prawie Wspólnoty Europejskiej: między neutralnością a zaangażowaniem*, Wydawnictwo Zakamycze, Kraków.
- Jużwicka A. (2003) Wpływ przepisów o pomocy publicznej na podatników i na korzystanie z ulg podatkowych. [w:] *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Lublin.
- Kalinowski M., Balasiński A. (2003) Pomoc podatkowa państwa we Wspólnocie Europejskiej. *Przegląd Podatkowy* 2003/12.
- Nykiel A. (2002) Pojęcie pomocy państwa w świetle prawa Unii Europejskiej, [w:] *Prawo gospodarcze Wspólnoty Europejskiej na progu XXI wieku*, Toruń.
- Nykiel W., Nykiel A. (2002) Ulgi i zwolnienia podatkowe w ustawie o warunkach dopuszczalności i nadzorowaniu pomocy publicznej. *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2002/1.
- Nykiel W. (2002) Cele i funkcje ulg i zwolnień podatkowych. [w:] *Regulacje prawnopodatkowe i rozwiązania podatkowe Pro publico bono, Księga Jubileuszowa profesora Jana Głuchowskiego*. Toruń.
- Nykiel W. (2003) Ulgi i zwolnienia podatkowe – podstawowe cechy. [w:] *Kierunki reform polskiego systemu podatkowego*, red A. Pomorska, Lublin.
- Pełka P. Stasiak M. (2002) *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców i jej nadzorowanie*. Wydawnictwo Difin.
- Pietrzak B., Polański Z., Woźniak B. (2006) *System finansowy w Polsce*, Warszawa.
- Postuła I, Werner A.(2006), *Pomoc publiczna*. Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis.
- Traktat o Unii Europejskiej (2004) Urząd Komitetu Integracji Europejskiej, Warszawa.

