

Ireneusz Nowak* 

KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA – REASUMPCJA

Streszczenie. Artykuł poświęcony jest procesowi konsolidacji administracji podatkowej, skarbowej i celnej w Krajową Administrację Skarbową, poczynwszy od prac podjętych w 2007 r., a kończąc na uchwalonych w tym zakresie aktach prawnych z 2016 r. W publikacji podjęto próbę ustalenia, jakie cele przyświecały ustawodawcy, a raczej *sui generis* „ghostwriterom” z Ministerstwa Finansów, ponieważ tam właśnie powstały projekty wspomnianych tekstów prawnych, które następnie zostały przedstawione jako projekty poselskie. W powyższym celu badawczym autor wykorzystał materiał empiryczny pochodzący od Ministra Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej i jego zastępcy, z raportów Najwyższej Izby Kontroli oraz poglądów doktryny i stanowiska judykatury.

Słowa kluczowe: konsolidacja, administracja podatkowa, administracja skarbową, administracja celna, Minister Finansów, Szef Krajowej Administracji Skarbowej, Najwyższa Izba Kontroli, prawnik, funkcjonariusz

* Doktor nauk prawnych, adiunkt, Katedra Prawa Podatkowego, Wydział Prawa i Administracji, Uniwersytet Łódzki, e-mail: inowak@wpia.uni.lodz.pl, <https://orcid.org/0000-0002-7997-6887>

1. UWAGI WPROWADZAJĄCE

Główne pytanie badawcze, które stawia autor niniejszego opracowania, brzmi: „Jakie w rzeczywistości cele przyświecały szeroko rozumianym pomysłodawcom, projektodawcom, decydom, a w końcu także wykonawcom procesu scalenia administracji podatkowej, skarbowej i celnej w Krajową Administrację Skarbową?”. Na pewno nie była to wola merytorycznej reformy szeroko rozumianych służb podatkowo-skarbowo-celnych. Oprócz próby odpowiedzi na powyższe pytanie zamierzeniem autora jest także dokonanie reasumpcji¹, rozumianej w tym przypadku jako ponowna ocena „przekazu”, jaki istniał w retoryce „kierownictwa” Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Administracji Skarbowej w powyższym zakresie. W tym też celu przedmiot badań został „ubogacony” informacjami pochodzącymi od Ministra Finansów (Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju), Szefa Krajowej Administracji Skarbowej i jego zastępcy w konfrontacji z poglądami doktryny oraz raportami Najwyższej Izby Kontroli (dalej: NIK), przy wykorzystaniu metod dogmatyczno-prawnej, historyczno-prawnej oraz porównawczej.

2. KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA W ŚWIETLE PROJEKTÓW
USTAW Z 2007 R. ORAZ „WYJAŚNIEN” MINISTRA FINANSÓW

Koncepcja utworzenia Krajowej Administracji Skarbowej jako skonsolidowanej administracji danin publicznych pojawiła się w V kadencji Sejmu (2005–2007), a dokładniej rzecz ujmując – w 2007 roku, w postaci przygotowanych przez Ministra Finansów projektów zatytułowanych ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej oraz Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej². Wynikało z nich między innymi, że połączenie administracji podatkowej, Służby Celnej i urzędów kontroli skarbowej w jedną strukturę organizacyjną doprowadzi do powstania tzw. dobrej administracji skarbowej, tj. administracji przyjaznej³,

¹ Nie mylić z reasumpcją głosowania w Sejmie w sprawie tzw. Lex-TVN – P. Rojek-Socha, K. Żaczekiewicz-Zborska, *Jak nie większością, to reasumpcją... – rządzący ratują się w Sejmie jak mogą*, 2021, <https://www.prawo.pl/prawnicy-sady/reasumpcja-glosowania-sejmowego-regulamin-sejmowy-konsekwencje,510000.html> (dostęp: 1.08.2021).

² Projekty datowane są na 28 lutego, 14 maja, 10 sierpnia i 17 września 2007 r.

³ Będzie się wiązać ze wzmocnieniem funkcji usługowych i kontrolnych oraz zapewnieniem podatnikom maksimum ułatwień w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych, co będzie możliwe przy zagwarantowaniu sprawnej komunikacji z klientami administracji skarbowej, kształtowaniu relacji pomiędzy administracją i podatnikami

efektywnej⁴ oraz nowoczesnej⁵, w której zatrudnionych miało być ok. 60 tys. urzędników⁶. Autorzy powyższych zmian zakładali, że dzięki stworzeniu tzw. wyspecjalizowanego korpusu urzędników skarbowych, działającego na podstawie jednorodnego i stabilnego statusu zawodowego, podniesiony zostanie poziom merytoryczny urzędników oraz jakość świadczonych przez nich usług. Ponadto dzięki stworzeniu nowego modelu kształcenia i rozwoju posiadanych przez urzędników skarbowych kompetencji planowano zwiększenie konkurencyjności jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej na rynku pracy⁷.

Z uzasadnienia projektów konsolidujących administrację danin publicznoprawnych *expressis verbis* wynikało, że „istotną częścią ustawy jest uregulowanie spraw pracowniczych urzędników KAS. Co ważne nowopowstająca [sic!] Krajowa Administracja Skarbowa przejmie zarówno pracowników izb i urzędów skarbowych, jak i funkcjonariuszy celnych pełniących służbę w ramach Służby Celnej. Wymaga to stworzenia odrębnego korpusu urzędników służby skarbowej, przejmującego tradycje oraz wyższe pragmatyki dotychczasowych administracji. Podstawowym założeniem w tym zakresie jest przyjęcie, że stosunki pracy i stosunki służbowe osób zatrudnionych w likwidowanych urzędach wygasają z mocy prawa w dniu wejścia w życie ustawy o KAS. Pozwoli to na bezpieczne i płynne przejście tych osób do nowej administracji, przy jednoczesnym nadaniu im odrębnego od dotychczasowego statusu pracowniczego – urzędnika

w klimacie otwartości i na podstawie przejrzystych standardów postępowania – uzasadnienie do projektu ustawy z dnia 28 lutego 2007 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, dalej: KAS-1.

⁴ Według projektodawców administracja przyjazna wpłynie na osiągnięcie drugiego celu, a więc podniesienie efektywności administracji skarbowej, ponieważ tylko dobrowolne i terminowe uiszczanie należności publicznoprawnych jest najtańszą i najefektywniejszą formą poboru danin publicznych – KAS-1.

⁵ Przejawiać się powinna m.in. we wprowadzeniu programu powszechnej informatyzacji administracji skarbowej, aby pozyskiwać wiedzę o istniejącym i możliwym ryzyku oraz określać sposoby zapobiegania i przeciwdziałania naruszaniu obowiązków podatkowych (celnych) w sposób efektywny i automatyczny – KAS-1; uzasadnienie do projektu ustawy z dnia 14 maja 2007 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, dalej: KAS-2.

⁶ Bez uwzględnienia osób przechodzących na emeryturę. W przypadku izb skarbowych i celnych było to ok. 560 pracowników, w przypadku urzędów skarbowych i celnych ok. 2950 pracowników, w przypadku urzędów kontroli skarbowej ok. 450 pracowników – dane według uzasadnienia do projektu ustawy z dnia 10 sierpnia 2007 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, dalej: KAS-3.

⁷ KAS-3.

skarbowego”⁸. Także według ówczesnego podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia – i chyba jednocześnie *spiritus movens* powyższej reformy – celem utworzenia jednolitej służby skarbowej⁹ miało być co do zasady:

- 1) pozyskiwanie dochodów budżetowych państwa poprzez efektywne administrowanie poborem i wymiarem cła oraz podatków, które będzie można osiągnąć poprzez odpowiednio zorganizowaną strukturę terenowych jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej¹⁰;
- 2) polepszenie jakości pracy w organach skarbowych, które doprowadzi do zmniejszenia poziomu korupcji, wzrostu zaufania do administracji publicznej oraz zwiększenia poziomu świadczonych usług¹¹;
- 3) podniesienie poziomu merytorycznego pracowników Krajowej Administracji Skarbowej i w efekcie zmniejszenie liczby wadliwie wydawanych decyzji¹².

Reasumując, według projektodawców utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej – instytucji skonsolidowanej i funkcjonującej na jednolitej podstawie prawnej – miało pozytywnie wpłynąć na mechanizm realizacji dochodów budżetowych, zwiększając poziom bezpieczeństwa finansowego państwa¹³. Ponadto idea powołania Krajowej Administracji Skarbowej miała być odpowiedzią na zapotrzebowanie współczesnego społeczeństwa na świadczenie „dobrej” jakości usług, tak podatkowych, jak i celnych¹⁴. Warto też zauważyć, że pomysłodawcy powyższej reformy deklarowali, iż dostosowując polską administrację podatkową do zaleceń ekspertów Komisji Europejskiej i Międzynarodowego Funduszu Walutowego, skorzystali z doświadczeń krajów Unii Europejskiej¹⁵. Co więcej, projektowane regulacje miały być poddane szerokim konsultacjom społecznym, w których

⁸ Ibidem.

⁹ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 2 października 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/56EE52DA> (dostęp: 8.09.2021).

¹⁰ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 10 lipca 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/3114D8D7> (dostęp: 11.07.2021).

¹¹ Ibidem.

¹² Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 9 lipca 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/54AAE8DF> (dostęp: 7.09.2021).

¹³ KAS-3.

¹⁴ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 31 maja 2007 r., <https://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/3A4B1F95> (dostęp: 2.08.2021).

¹⁵ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 6 kwietnia 2006 r., <https://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/2A848909> (dostęp: 17.08.2021).

miały uczestniczyć: Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Stowarzyszenie Podatników w Polsce, Stowarzyszenie Dziennikarzy Polskich, Konfederacja Pracodawców Polskich, Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych „Lewiatan”, Business Centre Club – Związek Pracodawców, Związek Rzemiosła Polskiego. Ponadto projekty miały być kierowane do Rady Służby Publicznej oraz Rzecznika Praw Obywatelskich. Dodatkowo miały być one przedłożone do konsultacji następującym partnerom społecznym: Komisji Krajowej NSZZ „Solidarność”, Ogólnopolskiemu Porozumieniu Związków Zawodowych, Forum Związków Zawodowych, Federacji Związków Zawodowych Pracowników Skarbowych, Radzie Sekcji Krajowej NSZZ „Solidarność” Pracowników Skarbowych, Ogólnopolskiej Federacji Związków Zawodowych Działających przy Wyspecjalizowanych Urzędach Skarbowych, Związkowi Zawodowemu Pracowników Egzekucji Administracyjnej, Federacji Związków Zawodowych Służby Celnej, Związkowi Zawodowemu Szczęólnego Nadzoru Podatkowego i Akcyzy, Zrzeszeniu Związków Zawodowych Służby Celnej RP, Związkowi Zawodowemu „Merkuriusz”¹⁶.

Zdaniem autora niniejszej publikacji największym mankamentem projektów ustaw reformujących i konsolidujących administrację podatkowo-celno-skarbową w 2007 r. było przyjęcie tzw. opcji zerowej, zgodnie z którą co do zasady stosunki pracy oraz stosunki służbowe miały wygasnąć z mocy prawa w ciągu trzech miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, jeżeli z upływem tego terminu nie zostałyby zaproponowane pracownikom (funkcjonariuszom) nowe warunki zatrudnienia (służby)¹⁷. Pomimo licznych zapowiedzi i deklaracji wiceministra finansów M. Banasia, że nie będzie masowych zwolnień pracowników (funkcjonariuszy) w ramach reformy administracji podatkowej (celnej i skarbowej), chyba że ktoś sam będzie chciał zrezygnować, inne wnioski płynęły z projektu ustawy wprowadzającej Krajową Administrację Skarbową¹⁸. Również w piśmiennictwie sugerowano, że planowana reforma doprowadziłaby do zwolnień i redukcji etatów, bez jasnych kryteriów, w myśl swobodnego uznania „decydentów”. Według K. Tesznera „stosowanie

¹⁶ Projekty zostały także zamieszczone w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

¹⁷ Zob. interpelacja poselska nr 8393 do Ministra Finansów w sprawie reformy administracji skarbowej i celnej oraz powołania Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 18 maja 2007 r., <https://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/2FF05FD6> (dostęp: 9.09.2021).

¹⁸ Zob. interpelacja poselska nr 7274 do Ministra Finansów w sprawie projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 2 marca 2007 roku, <https://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/3B876A99> (dostęp: 25.08.2021).

tw. wygaszania stosunku pracy w urzędach administracji publicznej przy redukcji zatrudnienia jest niedopuszczalne, niezgodne z Konstytucją i kodeksem pracy oraz działa na niekorzyść pracowników, łamiąc ich prawa. Niedopuszczalne jest stosowanie tej metody wewnątrz aparatu państwowego, gdyż reformowana służba dalej istnieje, a nowy urząd powinien przejąć dotychczasowych pracowników. W przeciwnym razie zachodzi podejrzenie, że celem reorganizacji jest wymiana kadrowa, co narusza zasadę proporcjonalności”¹⁹. Innymi słowy, ta *sui generis* „kadrowa karuzela” nie miałaby racji bytu, ponieważ w przypadku proponowanej reformy służb skarbowych nie doszłoby do likwidacji urzędów/izb, a jedynie do ich przekształcenia i przejęcia zadań wykonywanych przez dotychczasowe struktury organizacyjne²⁰. Również Rzecznik Praw Obywatelskich J. Kochanowski w piśmie z dnia 13 czerwca 2007 r., kierowanym do Ministra Finansów (Wiceprezesa Rady Ministrów) Z. Gilowskiej, zwracał uwagę na niezgodne z prawem rozwiązania legislacyjne odnośnie do możliwości wykorzystania reformy systemu podatkowego do zwolnień i redukcji kadrowych²¹.

Przedstawione powyżej ustalenia prowadzą do następującego ogólnego spostrzeżenia, że zaproponowana przez projektodawcę w 2007 r. koncepcja konsolidacji administracji danin publicznych ze szczególnym uwzględnieniem tzw. opcji zerowej była w pełni świadomym działaniem²². I choć „pomysł” połączenia administracji podatkowej, celnej i skarbowej z dniem 1 stycznia 2008 r. w jednolitą formację – Krajową Administrację Skarbową – nie został wdrożony, ponieważ Sejm Rzeczypospolitej Polskiej²³ uchwalił

¹⁹ K. Teszner, *Administracja podatkowa i kontrola skarbową w Polsce*, LEX/el. 2012; analogicznie E. Ruśkowski, *Główne problemy reformy administracji skarbowej (z uwzględnieniem projektów ustaw o KAS i ustawy wprowadzającej)*, [w:] *Efektywna administracja skarbową*, red. Gilowska, H. Izdebski, K. Raczkowski, t. 1, Warszawa 2007, s. 67 i nast.; T. Liszcz, *Zasady zatrudniania urzędników skarbowych. Uwagi na tle projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej*, [w:] *Nowoczesna Administracja Skarbową*, red. Z. Gilowska, R. Tadeusiewicz, J. Tchórzewski, t. 3, Warszawa 2007, s. 192.

²⁰ Stanowisko Rady Sekcji Krajowej Pracowników Skarbowych w sprawie ustaw o Krajowej Administracji Skarbowej (do projektu z dnia 10 sierpnia 2007 r.).

²¹ Pismo Rzecznika Praw Obywatelskich z dnia 13 czerwca 2007 r., nr RPO-551880-IX-906/07/WK RPO-551880-IX-906/07/WK, <https://www.rpo.gov.pl/sites/default/files/Wystapienie%20RPO%20Janusza%20Kochanowskiego%20z%202007%20r..pdf> (dostęp: 12.08.2021).

²² I. Nowak, *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, s. 49, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2019.02.02>

²³ V kadencja Sejmu RP.

z dnia 7 września 2007 r.²⁴ na podstawie art. 98 ust. 3 ustawy z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej²⁵ postanowił skrócić swoją kadencję²⁶ i wszelkie prace nad konsolidacją administracji danin publicznych straciły rację bytu²⁷, to niestety powrócił on ze „zdwojoną siłą” i tzw. grzechem pierworodnym – „opcją zerową”²⁸ – w 2016 r.

3. KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA – REAKTYWACJA

Powrót do koncepcji utworzenia jednolitej struktury administracji danin publicznych nastąpił w VIII kadencji Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (2015–2019). Zgodnie z pismem Ministra Finansów P. Szałamachy z dnia 14 stycznia 2016 r. najważniejszymi kierunkami działań Ministerstwa Finansów w VIII kadencji Sejmu miały być reforma administracji skarbowej i powstanie Krajowej Administracji Skarbowej²⁹. W tym celu Ministerstwo Finansów podjęło działania legislacyjne zmierzające do zreformowania służb podległych Ministrowi Finansów³⁰, m.in. poprzez prace koncepcyjne oraz analizy, aż do przygotowania projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej wraz z oceną skutków regulacji³¹.

Utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej miało rozpocząć proces udoskonalenia całego systemu podatkowego, a podjęte działania

²⁴ Dz.U. z 2007 r. Nr 163, poz. 1154.

²⁵ Dz.U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej: Konstytucja RP.

²⁶ Uchwała weszła w życie z dniem podjęcia.

²⁷ I. Nowak, „Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4.

²⁸ M. Banaś w: *Posiedzenie doraźnego zespołu problemowego ds. projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz projektu ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej w ramach Rady Dialogu Społecznego w dniu 2 czerwca 2016 r.*, <http://www.dialog.gov.pl/gfx/mpips/userfiles/n.krasuska/Posiedzenie%20Zespolow%20RDS%202016/Protokol%20podpisany%202.06.2016r..pdf> (dostęp: 13.09.2021).

²⁹ Pismo Ministra Finansów P. Szałamachy z dnia 14 stycznia 2016 r., nr BMI5.054.1.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i00253-o1.pdf> (dostęp: 29.08.2021).

³⁰ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 9 marca 2016 r., nr AP5.054.1.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i01044-o1.pdf> (dostęp: 28.08.2021).

³¹ Ibidem; pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 17 maja 2016 r., nr RS-DC1.054.2.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i02663-o1.pdf> (dostęp: 1.09.2021).

ukierunkowane były na podniesienie efektywności i optymalizację struktur³². Według sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia przygotowanie i opracowanie koncepcji Krajowej Administracji Skarbowej sięga 2007 r., a w jej sporządzaniu i wdrażaniu uczestniczyły te same osoby, które wówczas pracowały nad tym projektem, co miało zagwarantować zarówno dobrą znajomość tematu, jak i płynną kontynuację działań³³. Jak zauważył wskazany przedstawiciel Ministerstwa Finansów, bez prawidłowej, spójnej wewnętrznie struktury tych organów, mających odpowiednie kompetencje, zatrudniających właściwie wykwalifikowaną kadrę i co najważniejsze – właściwie zarządzanych ze szczebla centralnego, nie osiągnie się niezbędnej efektywności fiskalnej³⁴.

Zgodnie z zapewnieniami płynącymi od Ministra Finansów powstanie Krajowej Administracji Skarbowej miało wiązać się z licznymi korzyściami, zarówno z perspektywy organów publicznych, jak i podatników. Po pierwsze, miało dojść do tzw. naturalnego zmniejszenia zatrudnienia o 10–15%³⁵ poprzez osiągnięcie wieku emerytalnego przez część pracowników (funkcjonariuszy)³⁶.

Po drugie, jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej miały opierać się na silnej, merytorycznej kadrze³⁷ (na najwyższym poziomie)³⁸, np. dla osób, które posiadały największą wiedzę i doświadczenie

³² Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z czerwca 2016 r., nr RS3.054.3.2016.JBO, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i03929-o1.pdf> (dostęp: 2.09.2021).

³³ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 14 marca 2017 r., nr RS6.054.7.2017, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/interpelacja.xsp?documentId=498064602E24CC13C12580C8004F19E7&view=6> (dostęp: 12.09.2021).

³⁴ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z października 2016 r., nr RS2.054.11.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i06602-o1.pdf> (dostęp: 1.09.2021).

³⁵ Pismo Ministra Finansów P. Szałamachy z dnia 14 stycznia 2016 r., nr BMI5.054.1.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i00253-o1.pdf> (dostęp: 9.09.2021).

³⁶ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 9 marca 2016 r., nr AP5.054.1.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i01044-o1.pdf> (dostęp: 25.08.2021).

³⁷ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 4 maja 2017 r., nr RS2.054.10.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11850-o1.pdf> (dostęp: 13.09.2021).

³⁸ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z kwietnia 2017 r., nr RS7.054.3.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11617-o1.pdf> (dostęp: 15.09.2021).

w zakresie orzecznictwa, przewidziano stanowiska radcy skarbowego³⁹. Potwierdzał to także m.in. L. Grzybowski, Dyrektor Departamentu Systemu Podatkowego w Ministerstwie Finansów, na Komisji Finansów Publicznych w dniu 15 listopada 2016 r. (*notabene* dzień przed uchwaleniem ustaw o Krajowej Administracji Skarbowej)⁴⁰, wskazując, że intencją powołania radców skarbowych będzie „skupienie dla potrzeb funkcji orzeczniczej pracowników o szczególnych kwalifikacjach, najwyższych kwalifikacjach w administracji skarbowej”⁴¹, tak aby docenić tych, „którzy mają szczególną wiedzę i charakteryzują się zaangażowaniem”⁴². Tym samym poprzez efektywne wykorzystanie zasobów kadrowych⁴³ zatrudnienie w nowej strukturze organizacyjnej Krajowej Administracji Skarbowej mieli znaleźć tylko doświadczeni i merytorycznie przygotowani pracownicy i funkcjonariusze⁴⁴. Niedopuszczalne miało być, aby przy określaniu propozycji pracy bądź służby poza dobrem Krajowej Administracji Skarbowej uwzględnione zostały inne pozaustawowe kryteria, a każdy przejaw nepotyzmu i kumoterstwa miał być „bezwzględnie rozliczony”⁴⁵. Ponadto wszelkie obawy o zatrudnienie w nowej skonsolidowanej strukturze

³⁹ Ostatecznie decyzję o tym, kto otrzyma propozycję objęcia stanowiska radcy skarbowego, podejmą dyrektorzy izb administracji skarbowej, którzy będą składać propozycję pracy lub pełnienia służby – pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 4 maja 2017 r., nr RS2.054.10.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11850-o1.pdf> (dostęp: 1.09.2021); szerzej I. Nowak, *An officer employed as a revenue collector in the structure of the National Revenue Administration – critical remarks*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 3, s. 89–113; tenże, *120 radców skarbowych jako „elita” Krajowej Administracji Skarbowej*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, s. 9–40, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.007>

⁴⁰ Pełny zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych z dnia 15 listopada 2016 r., nr 135 (VIII kadencji Sejmu RP), <https://orka.sejm.gov.pl/zapisy8.nsf/0/1D776C85660F89FAC125807A004DAC7F/%24File/0124208.pdf> (dostęp: 5.09.2021).

⁴¹ Ibidem.

⁴² Ibidem.

⁴³ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 9 marca 2016 r., nr AP5.054.1.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i01044-o1.pdf> (dostęp: 12.09.2021).

⁴⁴ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 27 czerwca 2016 r., nr AP5.054.2.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i03887-o1.pdf> (dostęp: 25.08.2021).

⁴⁵ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 19 kwietnia 2017 r., nr RS6.054.10.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11376-o1.pdf> (dostęp: 12.08.2021).

organizacyjnej danin publicznych, w tym dotyczące warunków zatrudnienia oraz rodzaju zadań przydzielonych do realizacji, miały być przez Ministra Finansów minimalizowane⁴⁶.

W styczniu 2016 r. Minister Finansów poinformował Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów o planowanym przedłożeniu Radzie Ministrów projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, zakładającej konsolidację administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej w jedną organizację celno-skarbową, a następnie zarządzeniem z dnia 4 stycznia 2016 r. powołał zespół do opracowania i wdrożenia projektu regulacji prawnych dotyczących Krajowej Administracji Skarbowej⁴⁷. Następnie 18 stycznia 2016 r. Szef Służby Celnej podpisał test regulacyjny oraz zgłoszenie do wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów dotyczące projektów ustaw o Krajowej Administracji Skarbowej oraz Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej. W dalszej kolejności – w okresie od 23 lutego do 3 czerwca 2016 r. – prace związane z reformą Krajowej Administracji Skarbowej prowadzone były przez nowo utworzony w Ministerstwie Finansów Departament Reformy Administracji Skarbowej⁴⁸, którego dyrektorem została H. Łopianowska⁴⁹.

⁴⁶ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z lipca 2016 r., nr RS2.054.2.2016.JBO, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i04101-o1.pdf> (dostęp: 1.09.2021).

⁴⁷ Informacja Najwyższej Izby Kontroli z dnia 17 grudnia 2019 r. pt. *Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej*, nr 159/2019/P/18/009/KBF, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/18/009/> (dostęp: 27.08.2021), dalej: NIK-1.

⁴⁸ NIK-1.

⁴⁹ Według K. Jędrzejewskiej Dyrektor H. Łopianowska „miała przygotować reformę od strony legislacyjnej i to zrobiła. Zwieńczeniem jej pracy w resorcie stało się przyjęcie przez parlament ustawy o KAS oraz przepisów ją wprowadzających [...] Wiceminister Marian Banaś doskonale musiał zdawać sobie sprawę z charakterologicznych zalet Honoraty Łopianowskiej, gdy powierzał jej w lutym 2016 r. nadzór nad reformą. Jej opanowanie, umiejętność słuchania i skłonność do koncyliacji okazały się szczególnym atutem, gdy przyszło do spotkań z grupami najbardziej zaniepokojonymi reformą. Dyrektor Łopianowska była niczym oliwa na fale – tłumiała wzburzenie i łagodziła nastroje, co wyraźnie widać w protokołach ze spotkań ze związkowcami” – szerzej K. Jędrzejewska, *Honorata Łopianowska – sędzia, która nadzorowała reformę KAS*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1022854,honorata-lopianowska-sedzia-ktora-tworzyla-modyfikacje-kas.html> (dostęp: 13.09.2021); zob. także *Zmiany w MF*, http://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25080 (dostęp: 13.09.2021); *Udział Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego w uroczystości wręczenia aktów powołania do pełnienia urzędu na stanowisku sędziego*, <https://www.nsa.gov.pl/archiwum-aktualnosci/udzial-prezesa-naczelnego>

I nagle, jak za dotknięciem czarodziejskiej różyczki, z powodu wniesienia w dniu 3 czerwca 2016 r. przez grupę posłów koalicji rządzącej⁵⁰ projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz projektu ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, trwające w Ministerstwie Finansów prace nad przygotowaniem rządowych projektów zostały zaniechane⁵¹. Wówczas podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów enigmatycznie informował, że projekt ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz projekt ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej to projekty poselskie⁵², a prace nad nimi będą prowadzone w trybie uchwały Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 lipca 1992 r. – Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej. Natomiast jeśli chodzi o termin wdrożenia reformy, to jest on uzależniony od zakończenia prac legislacyjnych w Sejmie Rzeczypospolitej Polskiej⁵³.

Reasumując, na podstawie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁵⁴ oraz ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej⁵⁵ z dniem 1 marca 2017 r. zaczęła funkcjonować nowa struktura organizacyjna, konsolidująca administrację podatkową, Służbę Celną i kontrolę skarbową⁵⁶ – Krajowa Administracja Skarbowa⁵⁷.

sadu-administracyjnego-w-uroczystosci-wreczenia-aktow-powolania-do-pelnienia-urzedu-na-stanowisku-sedziego,news,27,373.php (dostęp: 19.09.2021).

⁵⁰ M. Szwaśc, *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, 15 września 2018 r., s. 9.

⁵¹ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 27 czerwca 2016 r., nr AP5.054.2.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i03887-o1.pdf> (dostęp: 12.09.2021).

⁵² Ibidem.

⁵³ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z czerwca 2016 r., nr RSS.054.5.2016.JBO, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i04059-o1.pdf> (dostęp: 30.08.2021).

⁵⁴ Tekst jedn. Dz.U. z 2021 r., poz. 422 ze zm., dalej: u.KAS.

⁵⁵ Dz.U. z 2016 r., poz. 1948 ze zm., dalej: u.p.w.KAS.

⁵⁶ Zob. D.J. Gajewski, A. Nowak-Far, *Krajowa Administracja Skarbowa – propozycja konsolidacji aparatu skarbowego a uszczelnienie systemu podatkowego*, „Analizy i Studia CASP” 2016, nr 2, s. 1–9, <https://doi.org/10.33119/ASCASP.2016.2.1>; I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa w liczbach*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 2, s. 24–25.

⁵⁷ W styczniu 2017 r. Szef Krajowej Administracji Skarbowej powołał koordynatorów do utworzenia i organizacji Krajowej Administracji Skarbowej. Funkcję tę powierzono osobom pełniącym obowiązki dyrektorów poszczególnych izb administracji skarbowej.

4. KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA W PISMACH MINISTRA FINANSÓW ORAZ SZEFA KRAJOWEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ Z LAT 2016–2018

Na tle projektów, a następnie uchwalonych aktów prawnych z zakresu skonsolidowanej administracji danin publicznych warto przywołać kilka zapewnień/wyjaśnień osób ze ścisłego kierownictwa Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Administracji Skarbowej.

Po pierwsze, według M. Banasia utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej stanowiło realizację jednego z najważniejszych priorytetów Ministerstwa Finansów oraz całego rządu w walce ze zmniejszeniem luki podatkowej, będąc jednocześnie odpowiedzią na potrzebę zapewnienia przyjaznej i nowoczesnej obsługi interesariuszy⁵⁸. Jego zdaniem powyższa reforma, jako przedsięwzięcie rozpoczęte w 2007 r., stanowiła przemyślane rozwiązanie, które miało być wprowadzane w sposób systematyczny i uporządkowany, pod stałym monitoringiem Ministerstwa Finansów⁵⁹. Innymi słowy, reforma służb podległych Ministrowi Rozwoju i Finansów miała być wdrażana sukcesywnie, pod stałym jego nadzorem i wsparciem⁶⁰, według tzw. procedury przejścia we wszystkich newralgicznych obszarach podstawowych, jak np. kadry⁶¹. Tym samym tzw. optymalizacja zatrudnienia w Krajowej Administracji Skarbowej miała zostać w całości zrealizowana w sposób naturalny, tj. poprzez odejście osób w wieku emerytalnym. Przykładowo: na Komisji Finansów Publicznych M. Banaś zapewniał, że „jeśli chodzi o zatrudnienie, to nie mamy w planie zmniejszenia go w żaden sposób. Jest tylko kwestia liczby funkcjonariuszy zatrudnionych w nowej strukturze. To znaczy, na początku twierdziliśmy i nadal to podtrzymujemy, że potrzebujemy w nowej strukturze od 9,5 do 10 tys. funkcjonariuszy – pracowników o statusie funkcjonariuszy i to utrzymujemy. Nie przewidujemy redukcji, jeśli chodzi o pozostałych pracowników. Jak mówiliśmy na wcześniejszych posiedzeniach podkomisji i Komisji, jeśli taka potrzeba zaistnieje, to jest

⁵⁸ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z marca 2017 r., nr RS6.054.7.2017, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/interpelacja.xsp?documentId=498064602E24CC13C12580C8004F19E7&view=6> (dostęp: 16.09.2021).

⁵⁹ Ibidem.

⁶⁰ Ibidem.

⁶¹ Ibidem.

około 5 tys. pracowników, którzy są w wieku emerytalnym i ewentualna redukcja nastąpi z grona tych osób”⁶².

Po drugie, w ocenie W. Janczyka ustawa – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, zawiera regulacje, które w sposób zgodny z ustawą o służbie cywilnej chronią urzędników tej służby⁶³. Struktura osobowa miała być ukształtowana w sposób gwarantujący realizację zadań i celów Krajowej Administracji Skarbowej na najwyższym poziomie, m.in. poprzez właściwy dobór kadry i doskonalenie zawodowe, tak aby miała ona odpowiednie kwalifikacje i umiejętności do realizacji zadań w różnych obszarach działalności⁶⁴. Zapewniano także, że bez wątpienia wszyscy pracownicy i funkcjonariusze Krajowej Administracji Skarbowej muszą mieć nie tylko obszerną wiedzę i doświadczenie, ale również charakteryzować się kulturą osobistą i gwarantować wysokie standardy etyczne, ponieważ tylko na tych podstawach możliwe jest zbudowanie zaufania obywateli do nowej organizacji⁶⁵. Co więcej, w procesie kształtowania polityki kadrowej ważne miało być stworzenie w przyszłości możliwości zasilenia jednostek Krajowej Administracji Skarbowej młodymi, zdolnymi i wykwalifikowanymi pracownikami, którzy mieli wniesić nową wiedzę, energię i świeże spojrzenie⁶⁶.

Po trzecie, kierownictwo Ministerstwa Finansów zakładało, że w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej funkcjonariuszom oraz pracownikom będą przedstawiane propozycje określające nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby, uwzględniające posiadane kwalifikacje i przebieg dotychczasowej pracy lub służby, a także dotychczasowe

⁶² M. Banaś w: *Zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 135 z dnia 15 listopada 2016 r.*, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/biuletyn.xsp?sknr=FPB-135> (dostęp: 17.09.2021).

⁶³ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów W. Janczyka z dnia 14 marca 2017 r., nr AP2.054.2.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EE/%24FILE/i10354-o1.pdf> (dostęp: 13.08.2021).

⁶⁴ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 17 maja 2016 r., nr RS-DC1.054.2.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/323A0944/%24FILE/i02663-o1.pdf> (dostęp: 11.09.2021).

⁶⁵ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i13839-o1.pdf> (dostęp: 26.08.2021).

⁶⁶ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 7 czerwca 2017 r., <https://celnicy.pl/threads/list-szefa-kas-w-reakcji-na-list-przewodniczacego-zz-celnicy-pl.14396/> (dostęp: 11.09.2021).

miejsce zamieszkania⁶⁷. Odnosząc się do kwestii dotyczących sytuacji funkcjonariuszy celnych, wskazywano na nietrafność obaw dotyczących utraty przez nich pracy, ponieważ ich profesjonalizm i fachowość zostaną w pełni wykorzystane⁶⁸, a ponadto Służba Celna nie będzie objęta likwidacją, a jedynie konsolidacją⁶⁹. Innymi słowy, propozycje pracy lub służby jako transparentne i sprawiedliwe dla wszystkich pracowników i funkcjonariuszy miały opierać się na przepisach prawa, tj. na art. 165 ust. 7 u.p.w.KAS, wskazującym kryteria pracy/służby: posiadane kwalifikacje, przebieg dotychczasowej pracy lub służby, dotychczasowe miejsce zamieszkania⁷⁰.

Składanie propozycji pracy lub pełnienia służby miało być monitorowane przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, a wszelkie nieprawidłowości w tym procesie stanowiłyby podstawę do wyciągnięcia z „całą surowością”⁷¹ konsekwencji dyscyplinarnych wobec osób odpowiedzialnych. W ramach sprawowanego przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej nadzoru nad reformą, dyrektorzy izb administracji skarbowej otrzymali polecenie objęcia osobistym nadzorem przedkładania propozycji pracy bądź służby oraz powołania w tym zakresie zespołów składających się z osób bezstronnych, cieszących się szacunkiem wśród współpracowników, m.in. przedstawicieli organizacji związkowych działających w administracji podatkowej, kontroli skarbowej i Służbie Celnej⁷². Powyższe działania miały także na celu zapewnienie prawidłowości i transparentności procesu przedkładania propozycji pracy bądź służby w Krajowej

⁶⁷ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z października 2016 r., nr RS2.054.11.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i06602-o1.pdf> (dostęp: 12.09.2021).

⁶⁸ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z września 2016 r., nr RS2.054.6.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i05416-o1.pdf> (dostęp: 1.09.2021).

⁶⁹ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów W. Jasińskiego z sierpnia 2016 r., nr RS2.054.5.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i04979-o1.pdf> (dostęp: 29.08.2021).

⁷⁰ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 19 kwietnia 2017 r., <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11279-o1.pdf> (dostęp: 14.09.2021).

⁷¹ Ibidem.

⁷² Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z lipca 2017 r., nr DLK2-054-6/2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i13394-o1.pdf> (dostęp: 3.09.2021).

Administracji Skarbowej, a także społecznej kontroli tego procesu⁷³. Zdaniem M. Banasia skoro w skład zespołów powołanych przez dyrektorów izb administracji skarbowej weszli także przedstawiciele strony społecznej, to trudno sobie wyobrazić łamanie zasad człowieczeństwa, wykorzystywanie sytuacji najsłabszych czy też dyskryminację ze względu na chorobę lub wiek⁷⁴.

Dyrektorzy izb administracji skarbowych mieli ponosić pełną odpowiedzialność za składane pracownikom/funkcjonariuszom propozycje pracy/służby w kierowanych przez nich jednostkach organizacyjnych, a ewentualne błędy skutkowałyby nie tylko ich odpowiedzialnością dyscyplinarną, ale również cywilnoprawną i karną⁷⁵. Warto także zaznaczyć, że zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 9 u.KAS dyrektorzy izb administracji skarbowej odpowiadali za realizację polityki kadrowej i za propozycje pracy/służby dla pracowników/funkcjonariuszy zatrudnionych/pełniących służbę w kierowanych przez nich jednostkach organizacyjnych⁷⁶ w danym województwie⁷⁷.

Na zakończenie tej części rozważań należy dodatkowo zwrócić uwagę na zapewnienia płynące z kilku pism Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia, kierowanych do pracowników i funkcjonariusz Krajowej Administracji Skarbowej. W piśmie z dnia 13 lutego 2017 r. podkreślał, że dołoży „wszelkich starań, aby wszyscy funkcjonariusze i pracownicy KAS mieli szanse rozwoju i realizacji nowych wyzwań w budowie nowej administracji oraz byli godziwie wynagradzani za swoją ciężką i odpowiedzialną

⁷³ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej P. Cybulskiego z marca 2018 r., nr DLK2.054.11.2018, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F2/%24FILE/i19750-o1.pdf> (dostęp: 4.09.2021).

⁷⁴ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z czerwca 2017 r., nr RS7.054.4.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i13132-o1.pdf> (dostęp: 5.09.2021).

⁷⁵ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 24 lutego 2017 r., nr SC6.0723.2.2017, skierowane do koordynatorów powołanych w sprawie utworzenia i organizacji KAS w województwach, <https://celnicy.pl/threads/pismo-do-ministra-m-banasia-w-zwiazku-z-pismem-z-dnia-24-lutego-2017r.14102/> (dostęp: 19.09.2021); M. Piotrowski, *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, listopad 2018, s. 14.

⁷⁶ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 19 kwietnia 2017 r., <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11279-o1.pdf> (dostęp: 6.09.2021).

⁷⁷ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z sierpnia 2017 r., nr DLK.054.21.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14318-o1.pdf> (dostęp: 11.09.2021).

pracę. Wspólnie rozpoczynamy dzieło dla dobra i bezpieczeństwa finansowego naszej Ojczyzny oraz ochrony bezpieczeństwa obszaru celnego Unii Europejskiej”⁷⁸. Szef Krajowej Administracji Skarbowej wskazywał także: „mając świadomość szczególnego znaczenia tego procesu dla pracowników, pragnę zapewnić, że dokładam wszelkich starań, aby proces ten był uczciwy i transparentny [...]. Co więcej, każdy pracownik i funkcjonariusz będzie mógł zwrócić się o dodatkową weryfikację otrzymanej propozycji. [...] Bardzo Państwa proszę o zrozumienie ewolucyjnego charakteru procesu stabilizacji zatrudnienia i pełnienia służby. Gwarantuję, że KAS będzie przyjaznym miejscem pracy i służby dla wszystkich uczciwych osób. Wierząc w Państwa mądrość, proszę jednocześnie o wsparcie w tworzeniu nowej jakości pracy i służby oraz o pełne zaangażowanie w realizację zadań”⁷⁹.

Po czwarte, według danych pochodzących od Ministra Finansów w wyniku przeprowadzonej reformy m.in.:

- 1) 2531 osób nie otrzymało propozycji pracy/służby;
- 2) 508 osób nie przyjęło propozycji pracy/służby⁸⁰;
- 3) 152 osoby zatrudnione/pełniące służbę w izbach celnych, izbach skarbowych, urzędach kontroli skarbowej, podległych im jednostkach oraz w Ministerstwie Finansów nie otrzymały propozycji pracy/służby w Krajowej Administracji Skarbowej ze względu na pracę (służbę) w organach bezpieczeństwa wymienionych w art. 2 ustawy z dnia 18 października 2006 r. o ujawnianiu informacji o dokumentach organów bezpieczeństwa państwa z lat 1944–1990 oraz treści tych dokumentów⁸¹;

⁷⁸ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 13 lutego 2017 r., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25199 (dostęp: 5.09.2021).

⁷⁹ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 24 marca 2017 r., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25257 (dostęp: 2.09.2021).

⁸⁰ Szerzej: pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej P. Cybulskiego z września 2018 r., nr DLK2.054.19.2018, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATTB4PHHA/%24FILE/i24928-o1.pdf> (dostęp: 30.08.2021).

⁸¹ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej P. Cybulskiego z dnia 8 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.22.2017, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14265-o1.pdf> (dostęp: 31.08.2021).

- 4) 3839 funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w wyniku reorganizacji struktur utraciło status funkcjonariuszy i stało się pracownikami „cywilnymi”⁸²;
- 5) 7 funkcyjnym działaczom związkowym nie przedstawiono propozycji pracy/służby w Krajowej Administracji Skarbowej⁸³;
- 6) 16 pracowników/funkcjonariuszy przebywających na urloпах macierzyńskich nie otrzymało propozycji zatrudnienia/służby⁸⁴;
- 7) 38 funkcjonariuszom/pracownikom przebywającym na urloпах macierzyńskich zmieniono status zatrudnienia z funkcjonariusza na pracownika;
- 8) 8 funkcjonariuszom/pracownikom przebywającym na urloпах macierzyńskich zmieniono status zatrudnienia z pracownika na funkcjonariusza⁸⁵.

5. KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA – RZECZYWISTOŚĆ

Warto w tym miejscu raz jeszcze podkreślić, że projekty aktów prawnych reformujących administrację danin finansowych nie były projektami rządowymi, jak miało to miejsce w 2007 r.⁸⁶, kiedy to uwzględniano kon-

⁸² Natomiast 635 pracowników w wyniku reformy uzyskało status funkcjonariusza – pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 8 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.22.2017, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14265-o1.pdf> (dostęp: 29.08.2021).

⁸³ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 8 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.22.2017, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14265-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

⁸⁴ Liczba pracowników/funkcjonariuszy zwolnionych, a następnie ponownie zatrudnionych (dane sporządzone na podstawie informacji przekazanych z izb administracji skarbowej na 13 sierpnia 2018 r.) wyniosła 93 osoby – pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej P. Cybulskiego z września 2018 r., nr DLK2.054.19.2018, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATTB4PHHA/%24FILE/i24928-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021); pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z października 2017 r., nr DLK2.054.42.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i15835-o1.pdf> (dostęp: 12.09.2021).

⁸⁵ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i13839-o1.pdf> (dostęp: 15.09.2021).

⁸⁶ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 2 października 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/56EE52DA> (dostęp: 29.07.2021); W. Nykiel, *Opinia z 2 lipca 2007 r. o projekcie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej*,

struktywne uwagi oraz propozycje zgłaszane w trakcie szeroko prowadzonych konsultacji zewnętrznych⁸⁷. W dniu 3 czerwca 2016 r. wpłynęły do procedowania pod obrady Sejmu RP VIII kadencji wyłącznie poselskie projekty aktów prawnych, których celem była konsolidacja administracji podatkowej, celnej i skarbowej. Już 16 listopada 2016 r., w stachanowskim tempie, zostały uchwalone, a 2 grudnia 2016 r. ogłoszone w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej pod pozycjami 1947 i 1948 (sic!). Na marginesie należy tylko powtórzyć za M. Banasiem, że „oczywiście projekt ustawy, który został przygotowany w latach 2005–2007, przeszedł wszystkie uzgodnienia i konsultacje, natomiast obecny projekt również był konsultowany, był również przedmiotem rozważań związków zawodowych, był na Radzie Dialogu Społecznego, więc nie można mówić, że on w ogóle nie był w jakiś sposób konsultowany z czynnikami społecznymi”⁸⁸. Rację ma jednak M. Szwaś, którego zdaniem „proces legislacyjny dotyczący ustawy o KAS oraz Przepisów wprowadzających dotknięty był szeregiem wad. Ustawy nie zawierają przekonującej i opartej na wiarygodnych danych oceny skutków finansowych i społecznych reformy. Projekty ustaw powstały w trybie nieformalnym w Ministerstwie Finansów i nie były oficjalnie konsultowane z podmiotami bezpośrednio zainteresowanymi reformą, a następnie przekazane do wniesienia przez posłów koalicji rządzącej. Niezwykle szybkie tempo procesu legislacyjnego w Sejmie nie pozwoliło na wyjaśnienie pojawiających się wątpliwości, a dodatkowo większość sejmowa zdecydowała o odrzuceniu wniosku o przeprowadzenie wysłuchania publicznego. Reforma KAS jest przykładem uchwalenia prawa

nr RL-0303-69/07, <https://radalegislacyjna.gov.pl/dokumenty/opinia-z-2-lipca-2007-r-o-projekcie-ustawy-o-krajowej-administracji-skarbowej> (dostęp: 12.09.2021); I. Nowak, *Funkcjonariusze celni...*, s. 44.

⁸⁷ Wówczas projekty ustaw były przedkładane do konsultacji partnerom społecznym, tj. związkom zawodowym działającym wśród pracowników służb skarbowych, a także organizacjom zrzeszającym pracodawców, stowarzyszeniom podatników i dziennikarzy polskich, a przede wszystkim korporacji zawodowej doradców podatkowych – pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 10 lipca 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/3114D8D7> (dostęp: 13.09.2021); pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 5 czerwca 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/3FB3EB56> (dostęp: 1.09.2021); M. Banaś, *Dobre prawo o ustroju administracji skarbowej fundamentem demokratycznego państwa prawnego*, [w:] *Efektywna administracja skarbowa*, red. Z. Gilowska, H. Izdebski, K. Raczkowski, t. 1, Warszawa 2007, s. 20 i nast.

⁸⁸ M. Banaś w: *Zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 107 z dnia 22 września 2016 r.*, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/biuletyn.xsp?sknrn=FPB-107> (dostęp: 14.09.2021).

z naruszeniem zasad rzetelnego i transparentnego procesu legislacyjnego⁸⁹. Nie ulega zatem wątpliwości, że „nowy, tworzony w nocnym trybie ład prawny, w zasadniczym nurcie niekonstytucyjny, nie ma służyć państwu, a partii. Znajduje on tylko jedno merytoryczne uzasadnienie – ma być konstruowany i ma funkcjonować odpowiednio do nadrzędnych celów ustrojowych, ekonomicznych i społecznych partii rządzącej. Te cele stoją przed i ponad dobrem wspólnym wszystkich obywateli”⁹⁰. W podobnym duchu argumentował W. Modzelewski, konkludując, że ustawa nie powinna być uchwalona z wielu powodów, m.in. z przyczyn obiektywnych – spadku efektywności funkcjonalnej całej struktury organizacyjnej administracji danin publicznych, który może potrwać kilka lat⁹¹. Analogicznie zauważał R. Szymczykiewicz w *sui generis* proroczej opinii prawnej, że „wprowadzone rozwiązania prawne [konsolidujące administrację podatkową, skarbową i celną – przyp. autora] mogą mieć bardzo kosztowne (liczone w dziesiątkach lub setkach milionów złotych) reperkusje w postaci konieczności ponownej organizacji KAS (powtórzenia procesu rekrutacji), wypłaty odszkodowań za nierówne traktowanie, dyskryminację, naruszenie dóbr osobistych, dla tysięcy osób poszkodowanych przez ustawę, wypłaty należnych odpraw wraz z odsetkami”⁹².

Nie można stracić z pola widzenia również kierunkowego wykształcenia posłów, którzy zgłosili inicjatywy ustawodawcze dotyczące projektów ustaw konsolidujących administrację danin publicznych⁹³. W przypadku projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej (druk nr 826) na pięćdziesięciu wnioskodawców tylko dziewięciu parlamentarzystów miało kierunkowe wykształcenie prawnicze⁹⁴. Natomiast odnośnie do projektu ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (druk nr 827)

⁸⁹ M. Szwast, *Ocena...*, s. 13.

⁹⁰ Zob. A. Gomułowicz, *Oblicze polskiej dyktatury*, „Nauka” 2018, nr 3, s. 71.

⁹¹ W. Modzelewski, *Opinia w zakresie oceny potencjalnych skutków wejścia w życie przepisów projektowanej ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 16 sierpnia 2016 r.*, <https://www.lubelskie.pl/file/2016/09/4c.-Opinia-w-zakresie-potencjalnych-skutkow-C3%B3w-wej%C5%9Bcia-w-%C5%BCycie-przepis%C3%B3w-projektowanej-ustawy-o-KAS.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

⁹² R. Szymczykiewicz, *Opinia prawna z dnia 31 października 2016 r., nr 01/10/2016*, https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:S_YjNbydp6IJ:https://celnicy.pl/attachments/kas-opinia-nr-1-10-2016-finalna-wersja-pdf.4228/+&cd=8&hl=pl&ct=clnk&gl=pl (dostęp: 16.09.2021).

⁹³ Informacje o wykształceniu pochodzą ze strony Sejmu RP VIII kadencji – <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/poslowie.xsp?type=P> (dostęp: 16.09.2021).

⁹⁴ I. Nowak, „*Polityczno-kadrowa*”...

na pięćdziesięciu posłów wnioskodawców już tylko pięciu miało kierunkowe wykształcenie prawnicze. Co więcej, jak wynika z informacji zamieszczonych na stronie Sejmu VIII kadencji, żaden z parlamentarzystów nie miał doświadczenia z zakresu szeroko rozumianego obszaru podatkowego, aby przygotować, a tym bardziej kompleksowo procedować utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej jako największej z reform dokonanych w administracji publicznej na przełomie ostatnich kilkudziesięciu lat⁹⁵. Wydaje się, że należy przywołać i tylko trochę sparafrazować wypowiedź M. Belki z 2005 r., zgodnie z którą, jeżeli ktoś nie zna się na systemie podatkowym, to niech się w ogóle na ten temat nie wypowiada⁹⁶. Problem jednak zapewne polega na tym, że niektórzy konstytucyjni przedstawiciele Narodu⁹⁷ „najczęściej nie rozumieją, że nie rozumieją”⁹⁸. A może też zapominają, że złożyli uroczyste ślubowania rzetelnego i sumiennego wykonywania obowiązków wobec Narodu oraz przestrzegania Konstytucji RP wraz z formułą konfesyjną⁹⁹ „Tak mi dopomóż Bóg”?¹⁰⁰

Nie kwestionując potrzeby i zasadności przeprowadzenia kompleksowej reformy administracji danin publicznoprawnych, stwierdzić należy, że podczas konsolidacji administracji podatkowej, celnej i skarbowej doszło do licznych nieprawidłowości. Po pierwsze, według NIK powyższy „proces przekształceniowy” nie został właściwie przygotowany ani przeprowadzony¹⁰¹. W szczególności największe zastrzeżenia budzi obszar szeroko

⁹⁵ Ibidem; I. Nowak, M. Dominiak, *Krajowa Administracja Skarbowa a uszczelnianie systemu podatkowego – spostrzeżenia po dwóch latach funkcjonowania*, [w:] *Przestępczość gospodarcza. System zwalczania*, red. P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski, cz. 1, Warszawa 2020, s. 122–123.

⁹⁶ M. Belka, *Pierwsze czytanie poselskiego projektu uchwały wzywającej premiera Marka Belkę do rezygnacji z zajmowanego stanowiska (druk nr 3230)*, IV kadencja, 98. posiedzenie, 2. dzień (3.03.2005), <http://orka2.sejm.gov.pl/Debata4.nsf/main/59FB2592> (dostęp: 9.09.2021).

⁹⁷ Art. 104 ust. 1 Konstytucji RP.

⁹⁸ A. Kidyba, *Prawnicy: nowe zawody?*, „Dziennik Gazeta Prawna – Prawnik”, 15 czerwca 2021, nr 113 (5521), s. D4; tenże, *Powrót do szkoły Duracza, czyli nauka prawa w zarysie*, „Dziennik Gazeta Prawna – Prawnik”, 12 grudnia 2012, nr 241 (3379), s. D7.

⁹⁹ P. Radzewicz, *Komentarz do art. 104 Konstytucji RP*, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Tuleja, LEX/el. 2021.

¹⁰⁰ Art. 104 ust. 2–3 Konstytucji RP.

¹⁰¹ Wystąpienie pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli z dnia 21 grudnia 2018 r., nr KBF.410.005.01.2018, <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:zdVkwDcHunYJ:https://www.gov.pl/attachment/8af65bb1-87a1-48da-9a4b-aadbdec001e3+&cd=1&hl=pl&ct=clnk&gl=pl> (dostęp: 16.09.2021), dalej: NIK-2.

rozumianych spraw kadrowych¹⁰². Analogicznie zdaniem Sądu Najwyższego podstawową i nieusuwalną wadę przedstawionych projektów ustaw konsolidujących administrację podatkową, celną i skarbową, które nie powinny stać się przedmiotem dalszych prac legislacyjnych, stanowi to, że „regulacja stosunków pracy i stosunków służby w Krajowej Administracji Skarbowej nie opiera się na zasadach, jakim powinny odpowiadać stosunki zatrudnienia w administracji państwowej”¹⁰³. Niezależnie od powyższych trafnych stwierdzeń rodzi się pytanie, czy także znana z godnej do naśladowania empatii H. Łopianowska¹⁰⁴, Dyrektor Departamentu Reformy Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów – „druga po wiceministrze Marianie Banasiu [Szefie KAS – przyp. autora] osoba w resorcie finansów odpowiedzialna za tę reformę”¹⁰⁵ od strony legislacyjnej¹⁰⁶ – była świadoma „słabości” powyższych projektów aktów prawnych.

Po drugie, zdaniem NIK w wyniku reformy zatrudnienie ogółem w jednostkach Krajowej Administracji Skarbowej nie uległo istotnej zmianie¹⁰⁷. Z danych przekazanych w trakcie kontroli przez Ministerstwo Finansów wynika, że liczba osób zatrudnionych w Krajowej Administracji Skarbowej zmniejszyła się z 64 281¹⁰⁸ do 60 676 osób¹⁰⁹, tj. o 5,6%. Natomiast zatrudnienie liczone w etatach w tym okresie zmniejszyło się z 64 039 do 60 554 osób, tj. o 5,4%¹¹⁰. Przykładowo: koszty konsolidacji poniesione przez jednostki organizacyjne wchodzące w struktury Krajowej

¹⁰² NIK-1.

¹⁰³ Opinia Biura Studiów i Analiz Sądu Najwyższego z dnia 7 lipca 2016 r. o poselskich projektach ustaw o Krajowej Administracji Skarbowej oraz Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, przedstawionych przez grupę posłów Klubu Parlamentarnego „Prawo i Sprawiedliwość”, nr BSA111-021-269-270/16, <https://www.lubelskie.pl/file/2016/09/4e.Opinia-S%C4%85du-Najwy%C5%BCszego-o-poselskich-projektach-ustaw-o-KAS.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

¹⁰⁴ „Tylko spróbujcie zwolnić z pracy kobietę w ciąży! – mówiła dyr. Łopianowska w kularach grudniowej gali Rankingu Urzędów Skarbowych przygotowanego przez redakcję DGP. Scena ta mogła się wydać postronnemu obserwatorowi dość zabawna. Filiгранowa, niskiego wzrostu (ma 152 cm) i cichego głosu pani dyrektor kierująca »pogródki« w stronę rosnącego mężczyzny – jednego z dyrektorów izby skarbowej” – K. Jędrzejewska, *Honorata Łopianowska...*

¹⁰⁵ Ibidem.

¹⁰⁶ Ibidem.

¹⁰⁷ NIK-2.

¹⁰⁸ Według stanu na 1 marca 2017 r.

¹⁰⁹ Według stanu na 30 czerwca 2018 r.

¹¹⁰ NIK-1.

Administracji Skarbowej w latach 2016–2018 (I półrocze) wyniosły łącznie 70,3 mln zł, z czego 90,9% stanowiły wydatki osobowe (tj. 64,0 mln zł), w ramach których poniesiono głównie wydatki na wypłacone funkcjonariuszom odprawy związane z reorganizacją (20,8 mln zł), odprawy wypłacone pracownikom korpusu służby cywilnej i pozostałym (13,6 mln zł), odprawy emerytalne pracowników korpusu służby cywilnej i pozostałych (16,9 mln zł) oraz odprawy funkcjonariuszy (3,9 mln zł)¹¹¹. Jednakże szczegółowym wyliczeniem kosztów połączenia administracji podatkowej, skarbowej i celnej w Krajową Administrację Skarbową należy bez wątpienia poświęcić odrębne opracowanie.

Do 31 maja 2017 r. propozycje pracy/służby przedstawiono 62 301 osobom (13 275 funkcjonariuszom i 49 026 pracownikom)¹¹². Wśród osób, które do 31 maja 2017 r. otrzymały propozycję pracy/służby, znalazło się 5236 osób mających lub nabywających w 2018 r. uprawnienia emerytalne (w tym 1178 funkcjonariuszy) oraz 691 osób mających lub nabywających uprawnienia emerytalne do dnia 31 sierpnia 2017 r. (w tym 85 funkcjonariuszy)¹¹³. Bez wątpienia w następstwie przeprowadzonej reformy od 2018 r. część pracowników/funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej zaczęła przechodzić na emeryturę:

- 1) w 2018 r. – 1026 osób (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 890, funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – 102);
- 2) w 2019 r. – 1335 osób (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 1089, funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – 213);
- 3) w styczniu – maju 2020 r. – 975 osób (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 526; funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – 442)¹¹⁴.

W związku z reformą administracji skarbowej z pracy bądź służby w Krajowej Administracji Skarbowej odeszło co najmniej 3139 osób¹¹⁵. Przedłożonych propozycji pracy bądź służby nie przyjęło 528 osób, co – w myśl

¹¹¹ Wydatki poniesione na odprawy dla pracowników oraz funkcjonariuszy w wydatkach osobowych związanych z reorganizacją stanowiły 86,5% – NIK-1.

¹¹² Ibidem.

¹¹³ Ibidem.

¹¹⁴ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z dnia 18 czerwca 2020 r., nr DOS11.054.41.2020.ELP, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTBQQJ64/%24FILE/i07133-o1.pdf> (dostęp: 6.09.2021).

¹¹⁵ W części przypadków rozwiązanie stosunku pracy/służbowego nastąpiło przed 31 sierpnia 2017 r. z inicjatywy pracowników i funkcjonariuszy, którzy, nie otrzymawszy propozycji pracy bądź służby w Krajowej Administracji Skarbowej, zdecydowali o przejściu na emeryturę lub zmianie miejsca zatrudnienia – NIK-1.

art. 170 ust. 1 pkt 2 u.p.w.KAS – skutkowało wygaśnięciem stosunku pracy/służbowego po upływie trzech miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym pracownik lub funkcjonariusz złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia propozycji zatrudnienia albo pełnienia służby, jednak nie później niż dnia 31 sierpnia 2017 r.¹¹⁶ Ponadto w okresie od 1 czerwca do 31 sierpnia 2017 r. z Krajowej Administracji Skarbowej odeszło 1209 osób, których motywacje nie są znane¹¹⁷.

Stan zatrudnienia pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej na 31 maja 2020 r. w etatach wynosił 61 102,092, z czego w:

- 1) izbach administracji skarbowej – 59 003,192 (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 47 707,267; funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – 10 413,375);
- 2) Ministerstwie Finansów (jednostki organizacyjne KAS) – 873,750 (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 561,750, funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – 298,000¹¹⁸);
- 3) Krajowej Informacji Skarbowej – 1044,750 (w tym tylko członkowie korpusu służby cywilnej – 1036,750);
- 4) Krajowej Szkole Skarbowości – 180,400 (tylko pracownicy nieobjęci mnożnikowym systemem wynagrodzeń¹¹⁹).

Natomiast stan zatrudnienia w etatach pracowników i funkcjonariuszy pracujących/pełniących służbę w poszczególnych urzędach celno-skarbowych¹²⁰ na 31 grudnia 2020 r. wynosił 13 601,450 (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 3521,700, funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – 9934,750)¹²¹.

¹¹⁶ NIK-1.

¹¹⁷ Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że w skali całego kraju 88 osób (52 pracowników korpusu służby cywilnej oraz 36 funkcjonariuszy dawnej Służby Celnej) nie przyjęło propozycji pracy bądź służby ze względu na zaproponowane niższe wynagrodzenie/uposażenie od wcześniej otrzymywanego – NIK-1.

¹¹⁸ W tym 9 etatów w grupie funkcjonariuszy oddelegowanych do pełnienia służby w Ministerstwie Finansów, niebędących funkcjonariuszami Służby Celno-Skarbowej – pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z dnia 24 czerwca 2020 r., nr DOS11.054.47.2020.KZM, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTBQXEQJ/%24FILE/i07349-o1.pdf> (dostęp: 13.09.2021).

¹¹⁹ Ibidem.

¹²⁰ Bez uwzględnienia osób zatrudnionych na umowę zastępstwa – pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z dnia 29 marca 2021 r., nr DNK7.054.13.2021, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTBZMD8Q/%24FILE/i21094-o1.pdf> (dostęp: 6.09.2021).

¹²¹ Ibidem.

Nie sposób w tym miejscu nie dostrzec, że 4072 funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej otrzymało propozycję pracy, a nie kontynuacji służby¹²². W tym aspekcie kierownictwo Ministerstwa Finansów wykazało się „swoistą troską”, twierdząc, że – mając na względzie strukturę wiekową obecnych funkcjonariuszy (średni wiek i mediana dla wieku – wartość środkowa – funkcjonariuszy wynoszą 48 lat) – zasadne było zapewnienie im regularnego trybu pracy w korpusie służby cywilnej¹²³. Za niecelową uznano także potrzebę przeprowadzenia analizy SWOT w odniesieniu do „ucywilnionych” pracowników służby celnej¹²⁴. Przedstawiciele Ministerstwa Finansów nie podzielali również opinii, zgodnie z którą „ucywilnianie” funkcjonariuszy byłej Służby Celnej było marnotrawstwem środków publicznych, ponieważ, jak wskazywali, funkcjonariusze przeniesieni do pracy na innych stanowiskach w Krajowej Administracji Skarbowej będą nadal mogli wykorzystywać swoje kwalifikacje i doświadczenie, a proces zmiany statusu funkcjonariusza na pracownika i odwrotnie nie będzie miał przecież charakteru nieodwracalnego¹²⁵.

Po trzecie, według NIK, aby rzetelnie przeprowadzić proces kształtowania kadr Krajowej Administracji Skarbowej, kierownicy jednostek organizacyjnych powinni już przed 31 maja 2017 r., tj. do czasu, kiedy musieli zakończyć proces przedkładania lub nie propozycji pracy/służby pracownikom/funkcjonariuszom, mieć pełną wiedzę o zakładanym docelowym kształcie kadrowym kierowanych przez nich jednostek i o realizowanych zadaniach. Innymi słowy, czas, w jakim przeprowadzono reformę, nie pozwalał na rzetelne rozpoznanie powyższych potrzeb kadrowych¹²⁶. Ponadto ustawowe kryteria brane pod uwagę przy składaniu pisemnych ofert określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby były

¹²² Propozycję służby, a nie propozycję pracy otrzymało 715 pracowników – NIK-1.

¹²³ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 30 maja 2017 r., nr RS1.054.9.2017, <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/interpelacja.xsp?typ=INT&nr=12292> (dostęp: 6.09.2021).

¹²⁴ Ibidem.

¹²⁵ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z czerwca 2017 r., nr RS7.054.4.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i13132-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

¹²⁶ Ze względu na zakres i złożoność wprowadzanych zmian, uwagę zwraca również czas, w jakim przeprowadzono reformę, tj. trzymiesięczne *vacatio legis*, oraz czas, jaki mieli kierownicy nowo powstałych jednostek, w szczególności dyrektorzy izb administracji skarbowej, na analizę posiadanych zasobów kadrowych w kontekście powierzonych im zadań – NIK-1.

sformułowane w sposób ogólny (niemierzalny i oceny), co pozwalało niejednokrotnie na ich pomijanie.

Po czwarte, „nie przeprowadzono pełnej analizy potrzeb kadrowych w poszczególnych jednostkach KAS, między innymi w zakresie funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, dla których limity etatów zwiększane były zarówno przed wdrożeniem KAS (w lutym 2017 r.), jak również zaraz po wdrożeniu (w marcu 2017 r.)”¹²⁷. „Analiz potrzeb etatowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej nie dokonano ani przed wejściem w życie ustawy o KAS, ani przed dniem 15 września 2017 r. Zespół w sprawie określenia limitu etatów dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej podjął pracę dopiero 15 września 2017 r. Z wyjaśnień Zastępcy Dyrektora DLK wynika, że uznano za celowe, aby analizę potrzeb etatowych rozpocząć po 1 września 2017 r., tj. po dniu, kiedy zostały wygaszone wszystkie stosunki służbowe z funkcjonariuszami, którzy nie przyjęli propozycji służby lub jej nie otrzymali”¹²⁸. Ponadto wątpliwości NIK budzi również celowość rozpoczęcia procesu zatrudniania nowych osób już od 1 marca 2017 r. w sytuacji toczącego się procesu przedkładania propozycji pracy/służby, który miał zakończyć się do 31 maja 2017 r., przy jednoczesnym braku informacji o liczbie wakatów w poszczególnych jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej¹²⁹. *De facto* proces etatyzacji rozpoczął się po 1 września 2017 r., czyli po zamknięciu procesu przedkładania propozycji pracy/służby i po uzyskaniu wiedzy na temat liczby pracowników/funkcjonariuszy, którzy ostatecznie pozostają w strukturach Krajowej Administracji Skarbowej, co zgodnie z przedłożonymi wyjaśnieniami było działaniem zamierzonym¹³⁰. Tym samym nie została przeprowadzona analiza potrzeb kadrowych, a praktyka wygaszania zatrudnienia/służby budzi wątpliwości natury prawnej w zakresie przestrzegania i ochrony praw pracowniczych¹³¹, a na tzw. nieformalnym systemie poufnych rekomendacji (systemie niejawnego opiniowania), doprowadzającym do ignorowania

¹²⁷ NIK-2.

¹²⁸ Ibidem.

¹²⁹ Niemniej jednak w okresie od 1 marca 2017 r. do 30 czerwca 2018 r. zatrudniono 2689 osób, w tym od 1 marca do 31 sierpnia 2017 r. 228 osób, a od 1 września do 31 grudnia 2017 r. 688 osób. Blisko połowę z nich (1328) przyjęto do pracy w wyniku ogłoszonego naboru, a kolejne prawie 40% (1028) w wyniku przekształcenia umów zastępstwa w umowy na czas określony – NIK-1.

¹³⁰ NIK-1.

¹³¹ NIK-2.

ocen okresowych i standardów oceniania w administracji publicznej¹³², kończąc¹³³. Podobne wnioski prezentowane są w orzecznictwie, w którym wskazuje się, że „analiza treści pism Szefa KAS pozwala na wyciągnięcie wniosków, że realizowały one nienazwane bądź też ukryte cele ustawy w postaci zmniejszenia liczby etatów funkcjonariuszy służby celnej. W swoich pismach Szef KAS wskazywał nieprzekraczalne limity etatów funkcjonariuszy, co powodowało, że m.in. dyrektorzy izb administracji skarbowej, a w rzeczywistości powołane przez nich zespoły, dokonywały faktycznej selekcji i były zmuszone do wskazania określonej liczby funkcjonariuszy do tzw. ucywilnienia, aby zmieścić się w wyznaczonej liczbie przyznanych etatów”¹³⁴. Zbieżny pogląd wyraził S. Płażek. Zgodnie z nim Szef Krajowej Administracji Skarbowej w pismach kierowanych do dyrektorów izb administracji skarbowej ustanowił „własne, zupełnie nieprzewidziane reguły selekcji funkcjonariuszy wzorem niegdysiejszego »prawa powielaczowego« z okresu *ancien regime*’u”¹³⁵.

Po piąte, prace zespołów powołanych w izbach administracji skarbowej w celu zapewnienia prawidłowości i transparentności przedkładania propozycji pracy bądź służby w Krajowej Administracji Skarbowej nie były monitorowane, a Departament Reformy Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów nie przeprowadzał w tym zakresie żadnej kontroli¹³⁶. Niestety, także nadzór Szefa Krajowej Administracji Skarbowej nad przebiegiem procesu przedkładania propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby był niewystarczający, pomimo licznych deklaracji, że reforma będzie wdrażana sukcesywnie, pod stałym nadzorem i ze wsparciem z poziomu Ministerstwa Finansów, gdzie na bieżąco będą wyjaśniane informacje o zaistniałych błędach czy też

¹³² M. Piotrowski, *Ocena...*, s. 57.

¹³³ Zob. np. opisany stan faktyczny wraz z uzasadnieniami wyroku Sądu Rejonowego dla Łodzi-Śródmieścia w Łodzi, X Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z dnia 10 czerwca 2021 r., sygn. XP 646/19, <https://celnicy.pl/threads/wyrok-sadu-rejonowego-w-lodzi-x-p-646-2019-dotyczacy-odszkodowania-za-niezgodne-z-prawem-ucywilnienie.17310/> (dostęp: 9.09.2021).

¹³⁴ Kolejna sprawa o ucywilnienie wygrana w sądzie II instancji, 2021, <https://celnicy.pl/threads/kolejna-sprawa-o-ucywilnienie-wygrana-w-sadzie-ii-instancji.17168/> (dostęp: 4.09.2021).

¹³⁵ S. Płażek, „Przekształcenie” stosunku służbowego celnika w stosunek pracy, <https://celnicy.pl/threads/przekształcenie-stosunku-sluzbowego-celnika-w-stosunek-pracy.17232/> (dostęp: 16.09.2021).

¹³⁶ NIK-1.

nieprawidłowościach¹³⁷. Innymi słowy, Szef Krajowej Administracji Skarbowej bezpośrednio nie monitorował procesu przedkładania propozycji pracy/służby w podległych jednostkach (głównie izbach administracji skarbowej) ani też nie gromadził informacji o efektach prowadzonych rokowań i mediacji w ramach sporów zbiorowych pracowników izb administracji skarbowej z jej dyrektorami¹³⁸. Tym samym „działania Szefa KAS w zakresie monitorowania procesu przygotowania, realizacji i efektów powołania KAS ograniczały się, co do zasady, do działań doradczo-prewencyjnych, tj. powoływania zespołów, kierowania korespondencji do dyrektorów IAS, w której przypominano o obowiązkach i wskazywano na pełną ich odpowiedzialność za podejmowane decyzje. Ograniczony był również zakres danych zbieranych przez Szefa KAS, dotyczących funkcjonowania podległych jednostek, w szczególności w obszarze organizacji i zatrudnienia. Tym samym skuteczność nadzoru nad jednostkami podległymi i możliwość reagowania na stwierdzone przez NIK w tych jednostkach nieprawidłowości zostały istotnie ograniczone, a działania nadzorczo-kontrolne Szefa KAS były niewystraszające”¹³⁹. W ocenie NIK świadczy to jednoznacznie o niedostatecznym nadzorze nad przebiegiem procesu reorganizacji¹⁴⁰.

Po szóste, stanowisko radcy skarbowego, które m.in. według P. Cybulskiego miało być przeznaczone wyłącznie dla osób mających największą wiedzę i doświadczenie w zakresie orzecznictwa¹⁴¹, na 31 grudnia 2020 r. zajmowały w 58,33% osoby niemające kierunkowego wykształcenia wyższego o profilu prawno-podatkowym¹⁴², właściwego do wymiaru, poboru

¹³⁷ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 13 lutego 2017 r., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25199 (dostęp: 4.09.2021).

¹³⁸ NIK-1.

¹³⁹ NIK-2.

¹⁴⁰ Ibidem.

¹⁴¹ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 4 maja 2017 r., nr RS2.054.10.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i11850-o1.pdf> (dostęp: 1.09.2021); szerzej I. Nowak, *An officer employed...*, s. 89–113; tenże, *120 radców skarbowych...*, s. 9–40.

¹⁴² Przeprowadzone w latach 2002–2005 badania empiryczne w ośmiu urzędach kontroli skarbowej wykazały, że wskaźnik osób zatrudnionych na stanowiskach merytorycznych, legitymujących się wykształceniem innym niż wyższe prawnicze lub ekonomiczne był na poziomie 60% – E. Ruśkowski, *Główne problemy...*, s. 93.

i egzekucji danin publicznoprawnych¹⁴³. Przykładowo: wśród kierunków studiów ukończonych przez radców skarbowych można odnaleźć m.in. budownictwo, rolnictwo, technologię żywności, towaroznawstwo, pedagogikę specjalną, organizację przemysłu spożywczego, historię, geografę, geodezję i kartografię, meliorację wodną czy też mechanikę i budowę maszyn¹⁴⁴.

Po siódme, NIK nie znalazła podstaw do uznania, że utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej przyniosło wymierne efekty w postaci wzrostu dochodów podatkowych¹⁴⁵. Wprawdzie w latach 2017–2018 nastąpił wzrost wpływów z tytułu danin publicznych, ale nie wynikał on raczej z procesu konsolidacji administracji podatkowej, celnej i skarbowej, ale z wdrożenia równolegle wielu innych kompleksowych rozwiązań „uszczelniających” system podatkowy¹⁴⁶.

Reasumując, „polityka kadrowa” przeprowadzona w ramach Krajowej Administracji Skarbowej, podyktowana brakiem systemowej wizji ze strony prawodawcy, doprowadziła do nieodwracalnej destrukcji personalnej, m.in. ze względu na zastosowanie tzw. opcji zerowej oraz „ucywilnienie” funkcjonariuszy celnych¹⁴⁷. Trafność powyższych spostrzeżeń autora niniejszej publikacji – jak się wydaje – potwierdza P. Cybulski, jak sam o sobie mówi – „współtwórca KAS”, podkreślając, że „po odejściu tak wielu dobrych i doświadczonych fachowców z KAS widać, że sam system informatyczny nie będzie w stanie wiele pomóc, jeśli nie będzie odpowiedniej

¹⁴³ Faktem jest, że niektórzy z radców skarbowych ukończyli także studia podyplomowe z zakresu prawa podatkowego, jednakże ta forma „podnoszenia swoich kwalifikacji” – zdaniem autora – nie uzupełni ukończonych studiów I i II stopnia, sprofilowanych pod kątem programu kształcenia z zakresu podatkowoprawnego – szerzej I. Nowak, *120 radców skarbowych...*, s. 25.

¹⁴⁴ Ibidem; I. Nowak, „Polityczno-kadrowa”...

¹⁴⁵ NIK-2.

¹⁴⁶ Informacja o wynikach kontroli pt. *Nadzór Ministra Finansów nad poborem podatku od towarów i usług z dnia 7 czerwca 2019 r.*, nr 80/2019/P/18/011/KBF, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,21004,vp,23636.pdf> (dostęp: 11.09.2021); zob. także I. Nowak, *Blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego jako „instrument prawny” służący przeciwdziałaniu wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych*, [w:] *Przestępczość gospodarcza. System zwalczania*, red. P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski, cz. 2, Warszawa 2021, s. 278–292.

¹⁴⁷ E. Ura, „Ucywilnianie” dotychczasowych stosunków służbowych funkcjonariuszy celnych w związku z reformą administracji celno-skarbowej – w kontekście zasady praworządności, „Przegląd Prawa i Administracji” 2018, nr 114, s. 255 i nast., <https://doi.org/10.19195/0137-1134.114.16>; A. Halicki, *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021, *passim*; I. Nowak, *Funkcjonariusze celni...*, s. 37 i nast.

kadry czy odpowiedniej współpracy z osobami merytorycznymi w skarbowości. Na początku i na końcu każdego procesu jest człowiek i to od niego tak naprawdę zależy jakość i skuteczność działania”¹⁴⁸. Innymi słowy, zastosowana przez prawodawcę „praktyka” wygaszania zatrudnienia, mimo że jest od wielu lat krytykowana, gdyż budziła poważne wątpliwości prawne, nie przeszkodziła mu w uchwaleniu „niegodziwego prawa”, które doprowadziło do „zwolnień i przeprowadzenia czystek kadrowych”¹⁴⁹. Przykładowo: tryb wygaszenia stosunku pracy/służby oraz przekształcenia stosunku służby w stosunek pracy nie wymagał pisemnego uzasadnienia decyzji, a w przypadku braku propozycji co do zasady także pisemnego informowania zainteresowanych¹⁵⁰. Warto może w tym miejscu przywołać pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia, w którym podnosił, że „podejmując wątek zapewnienia funkcjonariuszom celnym ochrony dotychczasowego statusu prawnego i uposażenia, należy mieć na względzie prawo demokratycznie legitymowanego ustawodawcy do kreowania nowych rozwiązań prawnych. [...] Prawodawca ma więc prawo do nowelizowania obowiązującego prawa, także na niekorzyść pracownika, o ile respektuje wymogi konstytucyjne”¹⁵¹. Według M. Banasia przepisy ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej nie wskazywały pracowników bądź funkcjonariuszy, którym przysługiwałyby prawna ochrona zatrudnienia¹⁵². Także pod-

¹⁴⁸ W. Drózdź, *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowa? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, <https://opoka.news/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-przedsiębiorcom> (dostęp: 16.09.2021).

¹⁴⁹ Interpelacja poselska nr 30349 do Ministra Finansów z dnia 19 marca 2019 r. w sprawie reformy administracji skarbowej, <http://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/InterpelacjaTresc.xsp?key=BAPKA7> (dostęp: 11.09.2021).

¹⁵⁰ Ponadto brakowało także ustawowego określenia możliwości zaskarżenia powyższych decyzji/czynności – NIK-1.

¹⁵¹ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z września 2016 r., nr RS2.054.6.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i05416-o1.pdf> (dostęp: 4.09.2021).

¹⁵² Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z października 2017 r., nr DLK2.054.42.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i15835-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021). Marian Banaś podkreślił jednocześnie, że możliwość złożenia dopuszczalnych prawem środków zaskarżenia (indywidualnych lub zbiorowych) stanowi uprawnienie funkcjonariusza i nie wykluczył sytuacji, że będą one składane – pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 30 maja 2017 r., nr RS1.054.9.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47EF/%24FILE/i12292-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

sekretnarz stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej P. Cybulski uważał, że ustawodawca w przepisach wprowadzających ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej nie zawarł regulacji gwarantujących dalsze zatrudnienie pracownikom i funkcjonariuszom jednostek wchodzących w skład Krajowej Administracji Skarbowej. Co więcej – jego zdaniem – normodawca odstąpił również od środków prawnych związanych z ochroną stosunków pracy/służby i nie przewidział ani swoistych wymagań dotyczących złożenia pracownikom/funkcjonariuszom propozycji nowych warunków pracy i płacy/służby i uposażenia, ani nie odesłał do odpowiedniego stosowania przepisów o wypowiedzeniu zmieniającym¹⁵³.

Biorąc powyższe pod uwagę, jak uwierzyć w obecne zapewnienia Szefowej Krajowej Administracji Skarbowej, że:

- 1) „KAS jest ważnym elementem silnego i nowoczesnego państwa. Chciałabym, aby nasza organizacja była coraz bardziej atrakcyjnym miejscem pracy i służby [...] Działamy w warunkach, które wymagają od nas ciągłego rozwoju i dostosowywania się do zmieniającego się otoczenia gospodarczego. Dlatego tak ważne są solidne fundamenty, czyli doświadczone i profesjonalne kadry zawodowe KAS [...]”¹⁵⁴;
- 2) „Naszą siłą są pracownicy i funkcjonariusze wszystkich szczebli, oddani idei dążenia do realizacji wspólnego celu. [...] To dzięki wspólnym działaniom zrealizowaliśmy ważne dla całego resortu projekty. Tylko jako zespół, który ma wspólne cele i determinację do ich realizacji, KAS może stać się awangardą w zakresie rozwiązań w administracji rządowej”¹⁵⁵;

¹⁵³ W tym zakresie przepis art. 165 u.p.w.KAS stanowi regulację szczególną względem ogólnie obowiązujących uregulowań prawnych dotyczących wypowiedzenia/rozwiązania stosunku pracy/służby, a jej wprowadzenie usprawiedliwia nie tylko specyficzna sytuacja prawna związana z reformą administracji skarbowej w skali globalnej, ale także okoliczność, że stwarza równość co do sposobu nawiązania na nowo stosunków pracy/stosunków służbowych do wszystkich osób, których dotyczy – pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej P. Cybulskiego z marca 2018 r., nr DLK2.054.11.2018, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/kucz/658C47F2/%24FILE/i19750-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

¹⁵⁴ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z okazji 4. rocznicy powstania Krajowej Administracji, <https://celnicy.pl/threads/4-rocznica-kas-list-szefa-kas.17101/page-2> (dostęp: 2.09.2021).

¹⁵⁵ M. Rzeczkowska podczas uroczystości przyznania odznak „Za Zasługi dla Finansów Publicznych Rzeczypospolitej Polskiej”, <https://www.gov.pl/web/finanse/wyroznilismy-zasluzonych-dla-finansow-publicznych> (dostęp: 25.11.2021).

- 3) „Siłą KAS są pracownicy i funkcjonariusze wszystkich szczebli, dążący do realizacji wspólnego celu. Bez Was – ludzi kreatywnych, otwartych na nowoczesność, ale też rozumiejących ideę służby publicznej – realizacja zadań KAS nie byłaby możliwa”¹⁵⁶.

A może zaufać „profetycznym wizjom” podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Patkowskiego, według którego stworzenie nowego systemu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej, opartego na jasnych, sprawiedliwych i równych dla wszystkich kryteriach – takiego, jaki funkcjonuje w dużych, prywatnych firmach, gdzie podwyżki i nagrody nie są obligatoryjne, lecz są wypłacane – będzie kluczem do nowoczesnej, sprawnie funkcjonującej administracji, oferującej atrakcyjne miejsca pracy?¹⁵⁷ Czy też dać wiarę J. Stachurze, Dyrektor Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości w Ministerstwie Finansów, według której „zarządzanie zasobami ludzkimi, funduszem wynagrodzeń to, po pierwsze, zagadnienia naukowe, a poza tym istnieją metodyki, które stosują firmy konkurujące o najlepszych pracowników? Dlaczego nie mielibyśmy skorzystać z tych rozwiązań? Oczywiście trzeba to dostosować do specyfiki administracji. To proces wieloletni. Mamy nadzieję, że przynajmniej na razie uda nam się zatrzymać najlepszych pracowników, a z czasem będzie to atrakcyjna forma pracy także dla młodych ludzi”¹⁵⁸.

Powyższe „iluzje” przedstawiciele zarówno Krajowej Administracji Skarbowej, jak i Ministerstwa Finansów w zestawieniu z długofalowymi następstwami destrukcyjnej „reformy kadrowej” administracji danin publicznych

¹⁵⁶ M. Rzeczkowska podczas Centralnych obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej, które odbyły się 21 września 2021 r. w Bydgoszczy, https://www.kis.gov.pl/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/JSs9/content/centralne-obchody-dnia-krajowej-administracji-skarbowej?redirect=https%3A%2F%2Fwww.kis.gov.pl%2Fstart%3Fp_id%3D101_INSTANCE_yF42%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3D_118_INSTANCE_8yWD__column-1%26p_p_col_count%3D1 (dostęp: 5.11.2021).

¹⁵⁷ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Patkowskiego z dnia 23 lipca 2021 roku, nr DWR1.411.4.2021, https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=27902 (dostęp: 3.09.2021). Ponadto przy inflacji na poziomie prawie 8% nie sposób podzielić poglądu P. Patkowskiego, że „mamy stabilną sytuację finansów publicznych” – zob. P. Patkowski, <https://www.gov.pl/web/finanse/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku> (dostęp: 2.01.2022).

¹⁵⁸ M. Pogroszewska, Joanna Stachura, dyrektor departamentu MF o zapowiadanych podwyżkach w sektorze administracji, <https://www.rp.pl/Administracja/210729446-Joanna-Stachura-dyrektor-departamentu-MF-o-zapowiadanych-podwyzkach-w-sektorze-administracji.html> (dostęp: 5.09.2021).

przywołują autorowi na myśl fragment powieści M. Ostrowskiego pt. *Jak hartowała się stal*, w której czytamy m.in. jak to „na Dnieprze woda przerwała stalowe zapory i runęła, zatapiając maszyny i ludzi. I znów Komsomoł rzucił się do walki z żywiołem i po zaciekłych dwudniowych zmaganiach bez snu i odpoczynku wpędził wyzwolony żywioł z powrotem za stalowe zapory. W tej gigantycznej walce czołowe miejsce zajmowało nowe pokolenie komsomolców”¹⁵⁹, które zapewne i obecnie nigdy nie opuściłoby pracowników/funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej oraz podatników (w ostatnim czasie namiętnie nazywanych przez kierownictwo Ministerstwa Finansów oraz Krajowe Administracji Skarbowej „klientami”¹⁶⁰) w potrzebie¹⁶¹.

6. PODSUMOWANIE

„Wszystko, nad czym pracujemy, wszystko, ku czemu zmierzamy, ma jeden cel – dobro naszego narodu, dobro naszej Ojczyzny”¹⁶². Tak w wielkim skrócie można chyba podsumować populistyczne deklaracje szeroko rozumianych pomysłodawców, projektodawców, decydentów, a w końcu i wykonawców procesu konsolidacji administracji danin publicznych w Krajową Administrację Skarbową. Czyżby w imię najlepiej pojętej, jednej i jedynie słusznej linii partii/koalicji byli gotowi realizować wszelkie potiomkinowskie cele polityczno-legislacyjne¹⁶³, budując Krajową Administrację Skarbową swoich „marzeń i ambicji”¹⁶⁴? Bo na pewno przeprowadzoną „reformę” należy traktować wyłącznie w kategoriach baśni głoszącej, że w Polsce dokonała się profesjonalna reorganizacja służb podatkowo-skarbowo-celnych. Trudno przecież przyjąć tezę, że „utworzenie KAS ustawą z 2016 roku, która połączyła organy skarbowe, celne i urzędy kontroli skarbowej w jednolitą formację,

¹⁵⁹ M. Ostrowski, *Jak hartowała się stal*, Warszawa 1968, s. 452–453.

¹⁶⁰ Zob. Departament Relacji z Klientami (sic!) w strukturze organizacyjnej Ministerstwa Finansów – <https://www.gov.pl/web/finanse/departament-relacji-z-klientami> (dostęp: 27.01.2022).

¹⁶¹ Por. G. Orwell, *Folwark zwierzęcy*, Warszawa 2019, s. 89.

¹⁶² Z. Horodocki, *Plakat propagandowy PRL*, https://commons.wikimedia.org/wiki/File:20210102_173027_Propaganda_PRL.jpg (dostęp: 19.09.2021).

¹⁶³ Kładąc podwaliny pod „nowy konstrukt”, który według A. Gomułowicza nazwać należy „demokracją policyjno-wyznaniową” – szerzej A. Gomułowicz, *Tak powstaje dyktatura – jak PiS buduje ustrój totalitarny*, <https://www.rp.pl/opinie-prawne/art2544971-tak-powstaje-dyktatura-jak-pis-buduje-ustoj-totalitarny> (dostęp: 14.09.2021).

¹⁶⁴ Por. G. Rutowska, *Dekoracje na VI Zjazd PZPR w Warszawie*, <https://www.szukajwarchiwach.gov.pl/de/jednostka/-/jednostka/5938899/obiekty/339335> (dostęp: 11.12.2021).

stanowiło jedną z najistotniejszych przemian ostatnich lat, służącą sprawności, sile i rozwojowi Rzeczypospolitej Polskiej. Jestem przekonany, że ta reforma doceniana będzie również przez kolejne pokolenia Polaków, bo dzięki niej istotnie zwiększyliśmy szanse pomyślnej przyszłości naszej Ojczyzny”¹⁶⁵.

Dokonana w iście stachanowskim tempie reforma konsolidująca administrację danin publicznych¹⁶⁶ potwierdza trafne spostrzeżenie W. Łączkowskiego, że demokracja może być groźna, jeśli sprowadzana jest do prostej reguły większościowej w parlamencie¹⁶⁷ z kierowniczą rolą partii rządzącej w polityce legislacyjnej¹⁶⁸. W tym zakresie warto zwrócić także uwagę na fakt, że projekty aktów prawnych reformujących administrację finansową powstały w Ministerstwie Finansów¹⁶⁹, „a następnie – w sposób nieformalny – zostały przekazane posłom koalicji rządzącej w celu skorzystania przez nich z prawa inicjatywy ustawodawczej”¹⁷⁰. Innymi słowy, pozorowanie, jakoby inicjatywa ustawodawcza w zakresie konsolidacji administracji danin publicznych pochodziła od grupy posłów (co do zasady bez wykształcenia prawniczego – tzw. amatorów prawa¹⁷¹), podczas gdy w rzeczywistości była propozycją rządową¹⁷², *nolens volens* świadczy o wzorcowym

¹⁶⁵ Prezydent RP A. Duda w liście z dnia 21 września 2021 r. z okazji Centralnych obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej – https://www.kis.gov.pl/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/JSS9/content/centralne-obchody-dnia-krajowej-administracji-skarbowej?redirect=https%3A%2F%2Fwww.kis.gov.pl%2Fstart%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_yF42%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3D_118_INSTANCE_8yWD__column-1%26p_p_col_count%3D1 (dostęp: 10.12.2021).

¹⁶⁶ I. Nowak, *National Revenue Administration – current organisational and financial problems*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 2, s. 37–65, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2020.010>

¹⁶⁷ W. Łączkowski, *Prawo naturalne a prawo stanowione. Uwagi prawnika*, „Ethos” 1999, nr 1–2, s. 177.

¹⁶⁸ I. Nowak, „Polityczno-kadrowa”...; tenże, *120 radców skarbowych...*, s. 10 i nast.

¹⁶⁹ I. Nowak, *Funkcjonariusze celni...*, s. 42; por. B. Brzeziński, W. Nykiel, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2010*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2011, nr 1, s. 62 i nast.

¹⁷⁰ M. Szwaśc, *Ocena...*, s. 11; NIK-2; wypowiedzi podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia podczas posiedzenia Komisji Finansów Publicznych z dnia 18 listopada 2016 r., <http://orka.sejm.gov.pl/Zapisy8.nsf/wgsknrn/FPB-116> (dostęp: 16.09.2021).

¹⁷¹ Szerzej J. Małecki, *Recenzja cz. II pt. Kontrola stosowania prawa podatkowego w Polsce*, [w:] *Kontrola tworzenia i stosowania prawa podatkowego pod rządami Konstytucji RP*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2006.

¹⁷² A. Kidyba, *Osiem...*, s. D3; W. Nykiel, *Prawa podatnika a stanowienie prawa podatkowego – wybrane zagadnienia*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 4, s. 12, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2019.04.01>

upolitycznieniu legislacji¹⁷³ dokonany przez większość parlamentarną¹⁷⁴ w ramach wszechobecnego w ostatnich latach „prawnego faryzeizmu”¹⁷⁵. Uprawniony wydaje się zatem pogląd, że pośpiech we wprowadzaniu reformy¹⁷⁶ wynikał zapewne z chęci upolitycznienia organów administracji danin publicznych i stworzenia „w majestacie prawa” możliwości weryfikacji wszystkich pracowników/funkcjonariuszy¹⁷⁷. Co więcej, nie respektowano kwalifikacji i wieloletnich dokonań zawodowych wielu pracowników i funkcjonariuszy, poświęcając „te cenne wartości, a także ludzkie aspiracje i starania, dla pozyskiwania puli posad do dowolnego ich rozdawnictwa lub dowolnych nimi przetasowań”¹⁷⁸. Niezależnie jednak od powyższych spostrzeżeń zasadne jest przyjęcie, że „standardy moralne są szersze i bardziej wymagające niż standardy ustanowione w formie prawa przez władzę. Jedyna rzecz, która nie podlega przegłosowaniu przez większość parlamentarną, to sumienie człowieka. Jest ono drogowskazem etycznym, który musi wyznaczać standard postępowania. A trudny czas rodzi postawy heroiczne, ale rodzi także tchórzy, którzy dla życiowego sukcesu w taki sposób próbują »piąć się w górę«”¹⁷⁹. W tym aspekcie jako przestrogę dla wszystkich potencjalnych nominatów partyjnych należy przywołać fragment wypowiedzi „pomysłodawcy” Krajowej Administracji Skarbowej, a następnie jej Szefa i przez krótki okres także Ministra Finansów, a w momencie oddawania artykułu do publikacji jeszcze Prezesa Najwyższej Izby Kontroli, który *expressis*

¹⁷³ Por. I. Nowak, *Radca skarbowy w świetle badań empirycznych*, [w:] *Wyzwania współczesnego prawa podatkowego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Włodzimierzowi Nykielowi w 70. rocznicę urodzin*, red. A. Mariański, D. Strzelec, M. Wilk, Łódź 2022 [w druku].

¹⁷⁴ Zob. także W. Łączkowski, *Wymiar sprawiedliwości a stosowanie prawa*, [w:] *Ius et lex. Księga pamiątkowa ku czci prof. Adama Strzembosza*, red. A. Dębiński, A. Grześkowiak, K. Wiak, Lublin 2002, s. 53.

¹⁷⁵ A. Kidyba, *Osiem...*, s. D3; I. Nowak, *120 radców skarbowych...*, s. 13.

¹⁷⁶ W kontekście kształtowania polityki państwa w zakresie zadań KAS „wypada zaznaczyć, że zdecydowanie nie sprzyja jej procedowanie poselskich projektów ustaw nowelizujących zamiast projektów rządowych, a właśnie z wykorzystaniem szybkiej ścieżki legislacyjnej doszło do uchwalenia ustawy o KAS” – K. Teszner, *Komentarz do art. 12 u.KAS*, [w:] *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2018, s. 123.

¹⁷⁷ *Tylko postłowie PiS za projektem ustawy o KAS*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 20 października 2021, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/986312,tylko-pis-za-projektem-dotyczacym-kas.html> (dostęp: 20.09.2021).

¹⁷⁸ S. Płażek, „Przekształcenie” stosunku służbowego...

¹⁷⁹ A. Gomułowicz, *Oblicze...*, s. 74–75.

verbis stwierdził, że „każdy monopol władzy jest niebezpieczny dla państwa i dla narodu”¹⁸⁰, a władza i cel partyjny bywają „ważniejsze niż uczciwość, przyzwoitość ludzka”¹⁸¹.

Niestety, kluczowym, a jednocześnie negatywnym następstwem w zakresie konsolidacji administracji podatkowo-skarbowo-celnej w Krajową Administrację Skarbową był, jest i co najmniej przez kilkanaście/kilkadziesiąt najbliższych lat będzie chaos kadrowy związany z przeprowadzoną reformą w myśl destrukcyjnej etycznie i prawnie „opcji zerowej”, która „zdevastowała” szeroko rozumiane służby podatkowo-skarbowe w Polsce. A liczne zapewnienia płynące ze strony Ministra Finansów oraz Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, że wszelkie podejmowane działania zmierzające do utworzenia specjalistycznej służby skarbowej, mające na celu poprawę warunków pracy i płacy osób, które będą zatrudnione w Krajowej Administracji Skarbowej, jak też stabilizację ich sytuacji zawodowej¹⁸², miały raczej „janusowe oblicze”. Przykładowo: głośzono, że w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej dostęp i ścieżka kariery dla każdego pracownika będzie jasna, wyrazista i ułatwiona¹⁸³, a profesjonalizm i fachowość funkcjonariuszy pełniących służbę zostaną w pełni wykorzystane¹⁸⁴. A wszystko to zapewne w myśl charakterystycznej zasady, którą pielęgnuje Ministerstwo Finansów, że przy zatrudnianiu pracowników kieruje się kompetencjami osób aplikujących i nie ma danych/informacji dotyczących ewentualnego spowinowacenia zatrudnionych osób z poszczególnymi parlamentarzystami, niezależnie od partii¹⁸⁵. *In fine* należy postawić pytanie – chyba raczej retoryczne – czy pomysłodawcy,

¹⁸⁰ M. Rigamonti, *Wywiad z Marianem Banasiem*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 21–23 maja 2021, nr 97 (5505), s. A4.

¹⁸¹ Ibidem.

¹⁸² Na przykład pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 4 kwietnia 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/39998EDC> (dostęp: 19.09.2021).

¹⁸³ M. Banaś w: *Zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 116 z dnia 18 października 2016 r.*, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/biuletyn.xsp?sknrn=FPB-116> (dostęp: 5.09.2021).

¹⁸⁴ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z września 2016 r., nr RS2.054.6.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47ED/%24FILE/i05416-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

¹⁸⁵ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 19 grudnia 2018 r., nr BDG7.054.24.2018, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATTB7REBW/%24FILE/i27825-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

projektodawcy, decydenci oraz wykonawcy szeroko rozumianego procesu konsolidacji administracji danin publicznych wypełnili kryteria, których wymagał Minister Finansów względem pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej, tj. spełnienia najwyższych standardów, zarówno w zakresie wiedzy merytorycznej, kompetencji, jak i postawy¹⁸⁶. Bez wątpienia można oczekiwać wysokich standardów od pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej, ale pod warunkiem, że będą one także spełnione przez ustawodawcę i szeroko pojęte „kierownictwo” Ministerstwa Finansów oraz innych „szefów” jednostek organizacyjnych administracji podatkowej (skarbowej)¹⁸⁷. I tym razem rację ma W. Łączkowski, który trafnie podkreśla, że „jeżeli demokracja, a wraz z nią nasza cywilizacja ma przetrwać – to od członków władz publicznych należałoby oczekiwać takiego przygotowania intelektualnego, zawodowego i moralnego, które pozwoliłoby im zrozumieć potrzebę samoograniczania się i respektowania granic wyznaczonych przez etykę, prawdziwą tolerancję i rzeczywiste dobro wspólne”¹⁸⁸. Jednak może autor niniejszej publikacji – jako swoisty „siewca zamętu”¹⁸⁹ – jest w błędzie, a słuszność ma Szefowa Krajowej Administracji Skarbowej, która rekapitułuje, że „wszystkie sukcesy Krajowej Administracji Skarbowej nie byłyby możliwe bez zaangażowania, profesjonalizmu, odpowiedzialnej postawy kierownictwa, pracowników i funkcjonariuszy jednostek KAS”¹⁹⁰. No i oczywiście „kierownictwa” Ministerstwa Finansów oraz posłów i senatorów jako przedstawicieli Narodu – chciałoby się dodać – a w szczególności tych, którzy brali udział w uchwaleniu ustaw konsolidujących administrację podatkową, skarbową i celną, czyniąc to wszystko zapewne dla pomyślności Ojczyzny i dobra

¹⁸⁶ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 11 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.23.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14423-o1.pdf> (dostęp: 17.09.2021).

¹⁸⁷ Por. wyrok Sądu Okręgowego w Legnicy z dnia 23 marca 2021 r. sygn. V Pa 9/21 (sygn. I instancji IV P 113/19), <https://celnicy.pl/threads/kolejna-sprawa-o-ucywilnienie-wygrana-w-sadzie-ii-instancji.17168/> (dostęp: 14.09.2021).

¹⁸⁸ W. Łączkowski, *Granice prawa*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2015, nr 4, s. 9–10, <https://doi.org/10.14746/rpeis.2015.77.4.1>

¹⁸⁹ Określenie użyte przez W. Gomułkę 19 marca 1968 r. podczas przemówienia wygłoszonego na spotkaniu z warszawskim aktywnym partyjnym – W. Gomułka, *Stanowisko partii – zgodne z wolą narodu*, Warszawa 1968, s. 32.

¹⁹⁰ Pismo M. Rzeczkowskiej, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z okazji XVII edycji Rankingu Urzędów Skarbowych i Izb Administracji Skarbowej, https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=27793 (dostęp: 6.09.2021).

obywateli, przestrzegając przy tym bezwzględnie Konstytucji RP i innych praw Rzeczypospolitej Polskiej¹⁹¹. Warto także wskazać, że również Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej A. Duda podpisał ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej – *nolens volens* – zgodnie ze słowami złożonej przysięgi, tj. z dochowaniem wierności postanowieniom ustawy zasadniczej¹⁹².

W powyższym aspekcie chciałoby się także zapytać o to, gdzie byli wszyscy etatowi obrońcy pracowników i funkcjonariuszy ze związków zawodowych skupionych w strukturach organizacyjnych danin publiczno-prawnych, ponieważ co do zasady tylko działania Związku Zawodowego Celnicy PL jednoznacznie wskazywały, że są przeciwni konsolidacji administracji podatkowej, celnej i skarbowej w Krajową Administrację Skarbową¹⁹³. W takim razie co z pozostałymi organizacjami związkowymi?¹⁹⁴ Nie ulega wątpliwości, że na siedmiu funkcyjnych działaczy związkowych, którym nie przedstawiono propozycji pracy/służby w Krajowej Administracji Skarbowej¹⁹⁵, sześciu należało do Związku Zawodowego

¹⁹¹ Tylko posłowie PiS za projektem...

¹⁹² <https://www.prezydent.pl/prawo/ustawy/podpisane/art,17,grudzien-2016-r-.html> (dostęp: 19.09.2021).

¹⁹³ Przykładowo: K. Nowicki, *Protest celników w Warszawie. „Stop likwidacji Służby Celnej”*, <https://warszawa.naszemiasto.pl/protest-celnikow-w-warszawie-stop-likwidacji-sluzby-celnej/ar/c1-3763518> (dostęp: 19.09.2021); *Raport nieprawidłowości w początkowej fazie wdrożenia KAS z dnia 20 marca 2017 r.*, przygotowany przez Związek Zawodowy Celnicy PL i przesłany m.in. M. Morawieckiemu (Wiceprezesowi Rady Ministrów/Ministrowi Rozwoju i Finansów), a także M. Banasiowi, Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej oraz parlamentarzystom, <https://celnicy.pl/threads/raport-do-pana-premiera-m-morawieckiego-na-temat-nieprawidlowosci-przy-alokacji-kadr-do-kas.14205/> (dostęp: 19.09.2021).

¹⁹⁴ Przykładowo: wdrażanie reformy Krajowej Administracji Skarbowej było przedmiotem obrad Rady Służby Publicznej, prowadzonych z udziałem przedstawiciela NSZZ „Solidarność” (D. Lacha – Wiceprzewodniczącego Rady Krajowej Sekcji Pracowników Skarbowych – według informacji mailowej udzielonej autorowi 23 sierpnia 2021 roku przez A. Kowalską z Centrum Informacyjnego Rządu, Kancelarii Prezesa Rady Ministrów). W efekcie Rada Służby Publicznej 4 lipca 2017 r. podjęła uchwałę nr 24, w której jednogłośnie – bez żadnych uwag – przyjęła informacje Ministra Finansów o stanie wdrażania reformy Krajowej Administracji Skarbowej, ze szczególnym uwzględnieniem spraw pracowniczych (sic!) – według pisma podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 11 sierpnia 2017 r., nr DZS2.054.1.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14395-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

¹⁹⁵ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 8 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.22.2017, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14265-o1.pdf> (dostęp: 16.09.2021).

Celnicy PL¹⁹⁶. Jednakże zarówno kierownictwo Ministerstwa Finansów, jak i Krajowej Administracji Skarbowej jednoznacznie deklarowało, że wysoko sobie ceni współpracę ze związkami zawodowymi i dalekie jest od szykan jej działaczy czy też prób ograniczania działalności związkowej¹⁹⁷, a nieprzedstawienie propozycji służby/pracy członkom Związku Zawodowego Celnicy PL nie miało nic wspólnego z ich przynależnością związkową¹⁹⁸. *Notabene*, decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu z dnia 25 listopada 2021 r.¹⁹⁹, S. Siwy, Przewodniczący Związku Zawodowego Celnicy PL, który w 2017 r. nie otrzymał propozycji pełnienia służby ani też pracy w nowo utworzonych strukturach Krajowej Administracji Skarbowej, po ponadczteroletnim okresie „poszukiwania praworządności” w demokratycznym państwie polskim²⁰⁰, a może trafniej po swoistej „ścieżce zdrowia”, został przywrócony do służby w Służbie Celno-Skarbowej z datą jej podjęcia od 13 grudnia 2021 r. Po pierwsze, czemu to wszystko miało służyć? Czyżby wciąż aktualna była maksyma: „by człowiek był człowieka bratem, trzeba go wpierw przeciwzyć batem”?²⁰¹. Po drugie, znamienna jest data podjęcia służby przez S. Siwego, która przypadła na 13 grudnia 2021 r. – w 40. rocznicę wprowadzenia stanu wojennego w Polsce. Bez wątpienia *casus* S. Siwego, Przewodniczącą Związku Zawodowego Celnicy PL z Krajową Administracją Skarbową wymaga odrębnej publikacji.

¹⁹⁶ Według informacji e-mailowej z 14 września 2021 r. uzyskanej od S. Siwego, Przewodniczącego Związku Zawodowego Celnicy PL.

¹⁹⁷ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z sierpnia 2017 r., nr DLK.054.21.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14318-o1.pdf> (dostęp: 14.09.2021).

¹⁹⁸ Ministerstwo Finansów wielokrotnie podkreślało, że szanuje działalność organizacji związkowych i docenia zaangażowanie, z jakim ich członkowie włączają się w obronę interesów funkcjonariuszy i pracowników – pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z sierpnia 2017 r., nr DLK.054.21.2017 – <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/658C47F0/%24FILE/i14318-o1.pdf> (dostęp: 11.09.2021).

¹⁹⁹ Znak sprawy: 1601-IPK.111.781.2021.156.

²⁰⁰ Zob. *Komunikat Zarządu dot. powrotu do służby Przewodniczącego ZZ Celnicy PL*, <https://celnicy.pl/threads/komunikat-zarzadu-dot-powrotu-do-sluzby-przewodniczacego-zz-celnicy-pl.17514/> (dostęp: 26.12.2021).

²⁰¹ J. Szpotański, *Gnom. Caryca. Szmaciak*, Łomianki 2014, s. 172; I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle „standardów” stanowionego prawa oraz polityki kadrowo-płacowej – uwagi krytyczne*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, s. 56, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.008>

Autor niniejszego artykułu pozostawia pomysłodawców, projektodawców, decydentów, a w końcu także wykonawców procesu scalenia administracji podatkowej, skarbowej i celnej w Krajową Administrację Skarbową z przesłaniem płynącym z kart Pisma Świętego – *nolens volens* „Konstytucji Chrześcijan” – według którego: „A Król odpowie im tak: Zaprawdę powiadam wam, cokolwiek uczyniliście jednemu spośród najmniejszych braci moich, uczyniliście Mnie samemu”²⁰² lub odpowie im tak: „Zaprawdę mówię wam, czegokolwiek nie uczyniliście jednemu spośród najmniejszych, nie uczyniliście tego i Mnie”²⁰³.

BIBLIOGRAFIA

- Banaś M., *Dobre prawo o ustroju administracji skarbowej fundamentem demokratycznego państwa prawnego*, [w:] *Efektywna administracja skarbowa*, red. Z. Gilowska, H. Izdebski, K. Raczkowski, t. 1, Warszawa 2007.
- Belka M., *Pierwsze czytanie poselskiego projektu uchwały wzywającej premiera Marka Belkę do rezygnacji z zajmowanego stanowiska (druk nr 3230)*, IV kadencja, 98. posiedzenie, 2. dzień (3.03.2005), <http://orka2.sejm.gov.pl/Debata4.nsf/main/59FB2592> (dostęp: 9.09.2021).
- Brzeziński B., Nykiel W., *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2010*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2011, nr 1.
- Dróżdż W., *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowa? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, <https://opoka.news/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-przedsiębiorcom> (dostęp: 16.09.2021).
- Gajewski D.J., Nowak-Far A., *Krajowa Administracja Skarbowa – propozycja konsolidacji aparatu skarbowego a uszczelnienie systemu podatkowego*, „Analizy i Studia CASP” 2016, nr 2, <https://doi.org/10.33119/ASCASP.2016.2.1>
- Gomułka W., *Stanowisko partii – zgodne z wolą narodu*, Warszawa 1968.
- Gomułowicz A., *Oblicze polskiej dyktatury*, „Nauka” 2018, nr 3.
- Gomułowicz A., *Tak powstaje dyktatura – jak PiS buduje ustrój totalitarny*, <https://www.rp.pl/opinie-prawne/art2544971-tak-powstaje-dyktatura-jak-pis-buduje-ustoj-totalitarny> (dostęp: 14.09.2021).
- Halicki A., *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021.
- Horodocki Z., *Plakat propagandowy PRL*, https://commons.wikimedia.org/wiki/File:2021_0102_173027_Propaganda_PRL.jpg (dostęp: 19.09.2021).
- Jędrzejewska K., *Honorata Łopianowska – sędzia, która nadzorowała reformę KAS*, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1022854,honorata-lopianowska-sedzia-ktora-tworzyła-modyfikacje-kas.html> (dostęp: 13.09.2021).

²⁰² Ewangelia Św. Mateusza 25:40 (według Biblii Warszawsko-Praskiej), <https://www.biblia.info.pl/biblia.html> (dostęp: 12.09.2021).

²⁰³ Ewangelia Św. Mateusza 25:45 (według Biblii Warszawsko-Praskiej), <https://www.biblia.info.pl/biblia.html> (dostęp: 12.09.2021).

- Kidyba A., *Osiem grzechów głównych*, „Dziennik Gazeta Prawna – Prawnik”, 16 lutego 2021, nr 31 (5439).
- Kidyba A., *Powrót do szkoły Duracza, czyli nauka prawa w zarysie*, „Dziennik Gazeta Prawna – Prawnik”, 12 grudnia 2012, nr 241 (3379).
- Kidyba A., *Prawnicy: nowe zawody?*, „Dziennik Gazeta Prawna – Prawnik”, 15 czerwca 2021, nr 113 (5521).
- Kolejna sprawa o ucywilnienie wygrana w sądzie II instancji*, 2021, <https://celnicy.pl/threads/kolejna-sprawa-o-ucywilenie-wygrana-w-sadzie-ii-instancji.17168/> (dostęp: 4.09.2021).
- Liszczyński T., *Zasady zatrudniania urzędników skarbowych. Uwagi na tle projektu ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej*, [w:] *Nowoczesna administracja skarbowa*, red. Z. Gilowska, R. Tadeusiewicz, J. Tchórzewski, t. 3, Warszawa 2007.
- Łączkowski W., *Granice prawa*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2015, nr 4, <https://doi.org/10.14746/rpeis.2015.77.4.1>
- Łączkowski W., *Prawo naturalne a prawo stanowione. Uwagi prawnika*, „Ethos” 1999, nr 1–2.
- Łączkowski W., *Wymiar sprawiedliwości a stosowanie prawa*, [w:] *Ius et lex. Księga pamiątkowa ku czci prof. Adama Strzembosza*, red. A. Dębiński, A. Grześkowiak, K. Wiak, Lublin 2002.
- Małecki J., *Recenzja cz. II pt. Kontrola stosowania prawa podatkowego w Polsce*, [w:] *Kontrola tworzenia i stosowania prawa podatkowego pod rządami Konstytucji RP*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2006.
- Modzelewski W., *Opinia w zakresie oceny potencjalnych skutków wejścia w życie przepisów projektowanej ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 16 sierpnia 2016 r.*, <https://www.lubelskie.pl/file/2016/09/4c.-Opinia-w-zakresie-potencjalnych-skutkow-C3%B3w-wej%C5%9Bcia-w-%C5%BCycie-przepis%C3%B3w-projektowanej-ustawy-o-KAS.pdf> (dostęp: 16.09.2021).
- Nowak I., *120 radców skarbowych jako „elita” Krajowej Administracji Skarbowej*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.007>
- Nowak I., *An officer employed as a revenue collector in the structure of the National Revenue Administration – critical remarks*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 3.
- Nowak I., *Blokada rachunku podmiotu kwalifikowanego jako „instrument prawny” służący przeciwdziałaniu wykorzystywaniu sektora finansowego do wyludzeń skarbowych*, [w:] *Przestępczość gospodarcza. System zwalczania*, red. P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski, cz. 2, Warszawa 2021.
- Nowak I., *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2019.02.02>
- Nowak I., *Krajowa Administracja Skarbowa w liczbach*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 2.
- Nowak I., *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle „standardów” stanowionego prawa oraz polityki kadrowo-płacowej – uwagi krytyczne*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.008>
- Nowak I., *National Revenue Administration – current organisational and financial problems*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 2, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2020.010>

- Nowak I., „Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4.
- Nowak I., *Radca skarbowy w świetle badań empirycznych*, [w:] *Wyzwania współczesnego prawa podatkowego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Włodzimierzowi Nykielowi w 70. rocznicę urodzin*, red. A. Mariański, D. Strzelec, M. Wilk, Łódź 2022 [w druku].
- Nowak I., Dominiak M., *Krajowa Administracja Skarbowa a uszczelnianie systemu podatkowego – spostrzeżenia po dwóch latach funkcjonowania*, [w:] *Przestępczość gospodarcza. System zwalczania*, red. P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski, cz. 1, Warszawa 2020.
- Nowicki K., *Protest celników w Warszawie. „Stop likwidacji Służby Celnej”*, <https://warszawa.naszemiasto.pl/protest-celnikow-w-warszawie-stop-likwidacji-sluzby-celnej/ar/c1-3763518> (dostęp: 19.09.2021).
- Nykiel W., *Opinia z 2 lipca 2007 r. o projekcie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej*, nr RL-0303-69/07, <https://radalegisacyjna.gov.pl/dokumenty/opinia-z-2-lipca-2007-r-o-projekcie-ustawy-o-krajowej-administracji-skarbowej> (dostęp: 12.09.2021).
- Nykiel W., *Prawa podatnika a stanowienie prawa podatkowego – wybrane zagadnienia*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 4, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2019.04.01>
- Orwell G., *Folwark zwierzęcy*, Warszawa 2019.
- Ostrowski M., *Jak hartowała się stal*, Warszawa 1968.
- Piotrowski M., *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, listopad 2018.
- Płażek S., „Przekształcenie” stosunku służbowego celnika w stosunek pracy, <https://celnicy.pl/threads/przekształcenie-stosunku-sluzbowego-celnika-w-stosunek-pracy.17232/> (dostęp: 16.09.2021).
- Pogroszewska M., *Joanna Stachura, dyrektor departamentu MF o zapowiadanych podwyżkach w sektorze administracji*, <https://www.rp.pl/Administracja/210729446-Joanna-Stachura-dyrektor-departamentu-MF-o-zapowiadanych-podwyzkach-w-sektorze-administracji.html> (dostęp: 5.09.2021).
- Radziewicz P., *Komentarz do art. 104 Konstytucji RP*, [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Tuleja, LEX/el. 2021.
- Rigamonti M., *Wywiad z Marianem Banasiem*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 21–23 maja 2021, nr 97 (5505).
- Rojek-Socha P., Żaczekiewicz-Zborska K., *Jak nie większością, to reasumpcją... – rządzący ratują się w Sejmie jak mogą*, 2021, <https://www.prawo.pl/prawnicy-sady/reasumpcja-glosowania-sejmowego-regulamin-sejmowy-konsekwencje,510000.html> (dostęp: 1.08.2021).
- Ruśkowski E., *Główne problemy reformy administracji skarbowej (z uwzględnieniem projektów ustaw o KAS i ustawy wprowadzającej)*, [w:] *Efektowna administracja skarbową*, red. Z. Gilowska, H. Izdebski, K. Raczkowski, t. 1, Warszawa 2007.
- Rutowska G., *Dekoracje na VI Zjazd PZPR w Warszawie*, <https://www.szukajwarchiwach.gov.pl/de/jednostka/-/jednostka/5938899/obiekty/339335> (dostęp: 11.12.2021).
- Szpotański J., *Gnom. Caryca. Szmaciak*, Łomianki 2014.
- Szwast M., *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, 15 września 2018 r.

- Szymczykiewicz R., *Opinia prawna z dnia 31 października 2016 r., nr 01/10/2016*, https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:S_YjNbydp6IJ:https://celnicy.pl/attachments/kas-opinia-nr-1-10-2016-finalna-wersja-pdf.4228/+&cd=8&hl=pl&ct=clnk&gl=pl (dostęp: 16.09.2021).
- Teszner K., *Administracja podatkowa i kontrola skarbową w Polsce*, LEX/el. 2012.
- Teszner K., *Komentarz do art. 12 u.KAS*, [w:] *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2018.
- Tylko posłowie PiS za projektem ustawy o KAS, „Dziennik Gazeta Prawna”, 20 października 2021, <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/986312,tylko-pis-za-projektem-dotyczacym-kas.html> (dostęp: 20.09.2021).
- Udział Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego w uroczystości wręczenia aktów powołania do pełnienia urzędu na stanowisku sędziego, <https://www.nsa.gov.pl/archiwum-aktualnosci/udzial-prezesa-naczelnego-sadu-administracyjnego-w-uroczystosci-wreczenia-aktow-powolania-do-pelnienia-urzedu-na-stanowisku-sedziego,news,27,373.php> (dostęp: 19.09.2021).
- Ura E., „Ucywilnianie” dotychczasowych stosunków służbowych funkcjonariuszy celnych w związku z reformą administracji celno-skarbowej – w kontekście zasady praworządności, „Przegląd Prawa i Administracji” 2018, nr 114, <https://doi.org/10.19195/0137-1134.114.16>

NATIONAL REVENUE ADMINISTRATION – REASSUMPTION

Summary. The article is devoted to the process of consolidation of the tax, fiscal and customs administration into the National Revenue Administration, starting from the works undertaken in 2007 and ending with the legal acts adopted in this area of 2016. The publication attempts to determine what goals were pursued by the legislators, and more accurately sui generis “Ghostwriters” from the Ministry of Finance, because it was there that the above-mentioned legal texts were drafted, which were then presented as parliamentary bills. For the above research purpose, the author used, as a rule, empirical material from the Minister of Finance, the Head of the National Revenue Administration and his Deputy, and ending with the reports of the Supreme Audit Office and doctrinal views.

Keywords: Consolidation, tax administration, customs administration, Minister of Finance, Head of the National Revenue Administration, Supreme Audit Office, employee, officer