

Ireneusz NOWAK\*

 <https://orcid.org/0000-0002-7997-6887>

## „BRAKI KADROWE” W KRAJOWEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ – WYBRANE NASTĘPSTWA

### Abstrakt

**Przedmiot badań:** W opracowaniu przedstawiono negatywne następstwa kadrowe *quasi*-reformy administracji danin publicznoprawnych, konsolidującej administrację podatkową, skarbową i celną w Krajową Administrację Skarbową. Podjęte rozważania poparto raportem Najwyższej Izby Kontroli pt. *Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej za lata 2020–2022* wraz z polemiką wskazanych tam rozwiązań naprawczych, realizowanych przez Ministra Finansów w obszarze Krajowej Administracji Skarbowej.

**Cel badawczy:** Cel badawczy zmierza do ustalenia, dlaczego „rządowa reforma” pt. *Krajowa Administracja Skarbowa* nie przyniosła pozytywnych następstw w obszarze szeroko rozumianych zasobów kadrowych danin publicznoprawnych.

**Metoda badawcza:** W publikacji zastosowano metodę dogmatyczno-prawną, historyczno-prawną oraz metodę empiryczno-analityczną.

**Wyniki:** Zdaniem Autora następstwem tzw. „rządowej reformy” administracji danin publicznoprawnych, konsolidującej administrację podatkową, skarbową i celną w Krajową Administrację Skarbową, jest chaos kadrowy, który „zdewastował” służby podatkowo-skarbowo-celne w Polsce, co doprowadziło m.in. do przewlekłości prowadzonych kontroli podatkowych i celno-skarbowych wraz z postępowaniami podatkowymi.

**Słowa kluczowe:** pracownik, funkcjonariusz, daniny publicznoprawne.

### 1. Wstęp

Użyty w tytule publikacji zwrot „braki kadrowe” jest zamierzonym działaniem autora, przez który rozumie nie tylko deficyt personalny, ale także permanentną fluktuację kadrową, na młodych i niedoświadczonych pracownikach/

---

\* Dr, Uniwersytet Łódzki, Wydział Prawa i Administracji, Katedra Prawa Podatkowego; e-mail: [inowak@wpia.uni.lodz.pl](mailto:inowak@wpia.uni.lodz.pl)

funkcjonariuszach Krajowej Administracji Skarbowej kończąc. W opracowaniu pozytywnie zweryfikowano tezę, że „braki kadrowe” są negatywnym następstwem tak zwanej „rządowej reformy” administracji danin publicznoprawnych, konsolidującej administrację podatkową, skarbową i celną w Krajową Administrację Skarbową. Co więcej, rzeczona „reforma” wywołała trudny, a może trafniej określając niemożliwy do naprawienia w przeciągu kilkunastu lat chaos kadrowy, dewastujący służby podatkowo-skarbowo-celne. Dodatkowo spóźnione i nieefektywne podwyżki płac/uposażeń; nadmierna fluktuacja „zasobów kadrowych” czy też błędne i chaotyczne działania kierowników jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej, a także Ministerstwa Finansów wywołują postępujący z roku na rok spadek osób chętnych do pracy/służby w administracji podatkowej.

W toku prowadzonych badań zastosowano metodę dogmatyczno-prawną, historyczno-prawną oraz metodę empiryczno-analityczną m.in. na podstawie informacji uzyskanych od Ministra Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, dyrektorów izb administracji skarbowej, a także odpowiedzi na interpelacje poselskie w zestawieniu z informacją o wynikach kontroli przeprowadzoną przez Najwyższą Izbę Kontroli pt. *Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej za lata 2020–2022*<sup>1</sup>.

## 2. „Chaos kadrowy” po „reformie” pt. *Krajowa Administracja Skarbowa*

Ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej<sup>2</sup> oraz ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej<sup>3</sup> normodawca dokonał tzw. konsolidacji administracji podatkowej, służby celnej i kontroli skarbowej, tworząc funkcjonującą od dnia 1 marca 2017 r. Krajową Administrację Skarbową<sup>4</sup>. Zdaniem autora niniejszej

<sup>1</sup> Informacja o kontroli dokonanej przez Najwyższą Izbę Kontroli pt. *Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej*, Warszawa 2023; materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej; dalej: **Informacja NIK-1**.

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (t.j. Dz.U. z 2023 r., poz. 615 ze zm.); dalej: u.KAS.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2016 r., poz. 1948 ze zm.).

<sup>4</sup> Szerzej **L. Bielecki, A. Gorgol** (red.), *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, C.H. Beck, Warszawa 2018; **A. Melezini, K. Teszner** (red.), *Krajowa Administracja*

publikacji na pewno nie była to prawidłowo przeprowadzona „reforma” z obszaru danin publicznoprawnych – wręcz przeciwnie. W jej wyniku powstał ogromny chaos kadrowy, który „zdebastował” na wiele lat administrację podatkową, skarbową i celną<sup>5</sup>.

Po pierwsze, projekty powyższych aktów prawnych pochodziły od grupy posłów partii rządzącej, co bez wątplenia było świadomym zabiegiem legislacyjnym, aby uniknąć procesu uzgodnień i szczegółowej oceny skutków tychże regulacji<sup>6</sup>. Co więcej, proces legislacyjny związany z Krajową Administracją Skarbową osiągnął iście stachanowskie tempo: projekty wpłynęły do procedowania pod obrady Sejmu RP VIII kadencji 3 czerwca 2016 r., natomiast 16 listopada 2016 r. już były uchwalone, a 2 grudnia 2016 r. zostały ogłoszone w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej pod pozycjami 1947 i 1948<sup>7</sup>.

Prawdziwy jednak niepokój budzi fakt, że rzezczone projekty powstały w Ministerstwie Finansów<sup>8</sup>, „a następnie – w sposób nieformalny – zostały przekazane posłom koalicji rządzącej w celu skorzystania przez nich z prawa inicjatywy ustawodawczej”<sup>9</sup>. Innymi słowy, „nieczystość polityczna zmieniła się w nieczystość legislacyjną”<sup>10</sup> i jako „legalizm bezrefleksyjny, nieuwzględniający założeń aksjologicznych, na których system prawa miałby się opierać, jest zjawiskiem niebezpiecznym dla życia społecznego, ponieważ umożliwia tyranie indywidualną lub grupową, i to pod szyldem sprawiedliwości”<sup>11</sup>.

---

*Skarbowa. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018; **A. Halicki**, *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021; **I. Nowak**, „Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2021/4; **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2022/1.

<sup>5</sup> **I. Nowak**, „Zasoby kadrowe” Krajowej Administracji Skarbowej: reasumpcja po 5 latach funkcjonowania, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2023/1.

<sup>6</sup> **I. Nowak**, „Polityczno-kadrowa”..., s. 74.

<sup>7</sup> *Ibidem*, s. 75.

<sup>8</sup> *Ibidem*, s. 76; **I. Nowak**, *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2019/2, s. 42.

<sup>9</sup> **M. Szwałt**, *Oceną przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, 15 września 2018, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>10</sup> **A. Kidyba**, *Osiem grzechów głównych*, *Dziennik Gazeta Prawna*, 16.02.2021/31 (5439), s. D2.

<sup>11</sup> **Z. Ziemiński**, *Sprawiedliwość społeczna jako pojęcie prawne*, Warszawa 1996, s. 32; zob. też **A. Stelmachowski**, *W kwestii koncepcji źródeł prawa (na tle zasad prawa cywilnego)*, w: **S. Wronkowska**, **M. Zieliński** (red.), *Szkice z teorii prawa i szczegółowych nauk prawnych*, Poznań 1990, s. 83–95 za **A. Gomułowiczem**, *Spór o wartości – sąd niezależny czy „zależny”, sędzia niezawisły czy „zawisły”*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2023/1, s. 200.

**Po drugie**, zastosowano tzw. „opcję zerową”, zgodnie z którą stosunki pracy oraz stosunki służbowe wygasają z mocy prawa w ciągu trzech miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, jeżeli z upływem tego terminu nie zostały zaproponowane pracownikom oraz funkcjonariuszom nowe warunki zatrudnienia lub służby<sup>12</sup>. Także według Najwyższej Izby Kontroli powyższy „proces przekształceniowy” nie został właściwie przygotowany ani przeprowadzony, a w szczególności największe zastrzeżenia budzi obszar szeroko rozumianych spraw kadrowych<sup>13</sup>. W pełni podzielić należy także stanowisko Sądu Najwyższego, zgodnie z którym 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 opierała się na zasadach, jakim powinny odpowiadać stosunki zatrudnienia w administracji państwowej<sup>14</sup>.

Uprawniony wydaje się zatem pogląd, że był to świadomy zabieg legislacyjny w tzw. „majestacie prawa”, dający możliwość „weryfikacji” wszystkich pracowników i funkcjonariuszy, „upolityczniając” jednocześnie organy administracji danin publicznych. Jest to bez wątpienia tyrania, zarówno indywidualna, jak i grupowa, której doświadczyli pracownicy oraz funkcjonariusze Krajowej Administracji Skarbowej<sup>15</sup>. „Modelową ofiarą” tzw. następstw konsolidujących administrację danin publicznych został Przewodniczący Związku Zawodowego Celniczy PL S. Siwy, który w 2017 r. nie otrzymał propozycji pełnienia służby ani też pracy w nowo utworzonych strukturach Krajowej Administracji Skarbowej. Może dlatego, że Związek Zawodowy Celniczy PL był przeciwny konsolidacji administracji podatkowej, celnej i skarbowej w Krajową Administrację

<sup>12</sup> Szerzej **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 67.

<sup>13</sup> Wystąpienie pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli z dnia 21 grudnia 2018 r., pt. *Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej*, 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>, stan na 10.10.2023 r.; dalej: **Informacja NIK-2**.

<sup>14</sup> *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.prezydent.pl/storage/file/core\\_files/2021/8/5/cee426b2552d7f6f3979b529343c89f5/dot\\_ustawy\\_o\\_kas\\_oraz\\_przepisow\\_wprowadzajacych\\_ustawe\\_o\\_kas\\_zal.pdf](https://www.prezydent.pl/storage/file/core_files/2021/8/5/cee426b2552d7f6f3979b529343c89f5/dot_ustawy_o_kas_oraz_przepisow_wprowadzajacych_ustawe_o_kas_zal.pdf); stan na 19.10.2023 r.

<sup>15</sup> **A. Gomulowicz**, *Spór o wartości...*, s. 200.

Skarbową<sup>16</sup>. Co więcej, na siedmiu funkcyjnych działaczy związkowych, którym nie przedstawiono propozycji pracy/służby w Krajowej Administracji Skarbowej, sześciu należało do Związku Zawodowego Celnicy PL<sup>17</sup>. 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 związkowej, a nieprzedstawienie propozycji służby/pracy członkom Związku Zawodowego Celnicy PL nie miało nic wspólnego z ich przynależnością związkową<sup>18</sup>. W tym przypadku za B. Brzezińskim można chyba użyć adekwatnego zwrotu pt. „oklepywanie”<sup>19</sup> funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (dalej: funkcjonariusze S.C.-S.).

Biorąc pod uwagę, że ówczesnie Szefem Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: Szef KAS) był obecny Prezes Najwyższej Izby Kontroli (dalej: Prezes NIK), niezwykle ciekawe mogą być wnioski, które zostaną sformułowane w raporcie Najwyższej Izby Kontroli pt. *Organizacja i polityka kadrowa Służby Celno-Skarbowej* (nr P/23/008), którego realizację i opracowanie, a także akceptację przewidziano na okres II–IV kwartału 2023 r.<sup>20</sup> Warto w tym miejscu także przypomnieć, że m.in. według judykatury ówczesny Szef KAS w kilku pismach nakazał dyrektorom izb administracji skarbowej realizację nienazwanych bądź też ukrytych celów ustawy w postaci zmniejszenia liczby etatów funkcjonariuszy<sup>21</sup>. Innymi słowy, „w swoich pismach Szef KAS wskazywał nieprzekra-

<sup>16</sup> **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 99–101.

<sup>17</sup> Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 8 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.22.2017, [https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT53BF4C45/\\$FILE/i14265-o1.pdf](https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT53BF4C45/$FILE/i14265-o1.pdf); stan na 13.10.2023 r.

<sup>18</sup> S. Siwy po ponad czteroletnim okresie „poszukiwania praworządności” w demokratycznym państwie polskim, został przywrócony do służby w Służbie Celno-Skarbowej z datą jej podjęcia od 13 grudnia 2021 r. (40 rocznica wprowadzenia stanu wojennego w Polsce) – **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 9–101.

<sup>19</sup> **B. Brzeziński**, *Glosa do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 18 sierpnia 2020 r.*, sygn. I SA/Bd 101/20, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2021/2, s. 17–18.

<sup>20</sup> Pytanie definiujące cel główny kontroli brzmi: Czy wprowadzone przez Szefa KAS rozwiązania w zakresie organizacji oraz zarządzania kadrami przyczyniają się do poprawy wykonywania zadań przez Służbę Celno-Skarbową? – *Plan pracy Najwyższej Izby Kontroli na 2023 rok*, Zestawienie tematów kontroli według jednostek kontrolnych NIK, s. 10, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27013.pdf>; stan na 23.10.2023 r.

<sup>21</sup> Wyrok Sądu Rejonowego w Legnicy (IV Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych) z dnia 10 grudnia 2020 r., sygn. IV P 113/19, 2021, <https://celnicy.pl/threads/wyroksadu-rejonowego-w-legnicy-iv-p-113-2019-dotyczacy-przywrocenia-do-sluzby-funkcjonariuszacywilnionego.17318/>; stan na 16.10.2023 r. **I. Nowak**, „*Zasoby kadrowe*”..., s. 21–22.

czalny limit etatów funkcjonariuszy, co powodowało, że m.in. Dyrektorzy Izby 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 [...]”<sup>22</sup>. Oznaczało to, że Szef KAS ustanowił „własne, zupełnie nieprzewidziane reguły selekcji funkcjonariuszy wzorem niegdysiejszego «prawa powielaczowego» z okresu ancien regime’u”<sup>23</sup>. W świetle tych ustaleń nie wytrzymuje próby krytyki twierdzenie Ministra Finansów, że „wszyscy pracownicy i funkcjonariusze KAS muszą posiadać 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 organizacji”<sup>24</sup>.

Po trzecie, nastąpiły tzw. „ucywilnienia” funkcjonariuszy S.C.-S., czyli przekształcenia ich stosunków służbowych w stosunki pracy<sup>25</sup> według „średniowiecznej” formuły: odmowa przyjęcia propozycji pracy skutkowałą wygaśnięciem stosunku służbowego<sup>26</sup>. Doszło więc do „zwolnień i przeprowadzenia czystek kadrowych”, co skutkowało rozsadami personalnymi, chaosem organizacyjnym i demotywacją funkcjonariuszy, a w końcu odejściem ze służby osób z bardzo dużym doświadczeniem<sup>27</sup>. I tak m.in.: a) w 2017 r. 4 072 funkcjonariuszy S.C.-S. otrzymało propozycję pracy, a nie kontynuacji służby<sup>28</sup>; b) na 31 grudnia 2017 r. pozostało tylko 9 934 funkcjonariuszy S.C.-S., czyli *in minus* 3 911 funkcjonariuszy względem stanu osobowego w Służbie Celnej na koniec

<sup>22</sup> *Ibidem*; analogicznie: *Kolejna sprawa o ucywilnienie wygrana w sądzie II instancji*, 2021, <https://celnicy.pl/threads/kolejna-sprawa-o-ucywilnienie-wygrana-w-sadzie-iiinstancji.17168/>; stan na 16.10.2023 r.

<sup>23</sup> Szerzej **S. Płażek**, „Przekształcenie” stosunku służbowego celnika w stosunek pracy, *Roczniki Administracji i Prawa* 2021/XXI, z. specjalny s. 396.

<sup>24</sup> Pismo Ministra Finansów z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT28289937/%24FILE/i13839-o1.pdf>; stan na 16.11.2023 r.

<sup>25</sup> Szerzej **I. Nowak**, *Funkcjonariusze...*, s. 44.

<sup>26</sup> Szerzej **A. Halicki**, *Petycja w sprawie przeprowadzenia przez ministra rozwoju i finansów analizy Swot, ewentualnie innej podobnej analizy dotyczącej planowanego przez ministerstwo finansów procesu ucywilnienia funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej*, Białą Podlaska 2017.

<sup>27</sup> Szacunkowe koszty wykwalfikowania 830 funkcjonariuszy S.C.-S., którzy odeszli ze służby w związku z nieotrzymaniem bądź nieprzyjęciem nowych warunków, to co najmniej 6,6 mln zł – 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/>; stan na 27.10.2023 r.; dalej: **Informacja NIK-3**, s. 22 oraz 91; **I. Nowak**, „*Polityczno-kadrowa*”..., s. 79; **idem**, „*Zasoby kadrowe*”..., s. 120.

<sup>28</sup> **Informacja NIK-2**.

IV kwartału 2016 r., w której służyło 13 845 funkcjonariuszy celnych<sup>29</sup>; c) liczba odejść funkcjonariuszy S.C.S. w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej w latach 2019–2023<sup>30</sup> wyniosła 4 282 osób, kiedy cała formacja liczy 10 244 funkcjonariuszy S.C.-S.<sup>31</sup>

Absurd powyższych działań w obszarze „ucywilniania” dostrzegł także Szef KAS i dlatego też w piśmie z dnia 1 grudnia 2020 r. informuje Przewodniczącego Ogólnopolskiego Związku Zawodowego Krajowej Administracji Skarbowej, iż wyraża zgodę na składanie propozycji służby byłym funkcjonariuszom Służby Celnej i Służby Celno-Skarbowej, których stosunek służbowy został przekształcony w stosunek pracy<sup>32</sup>. Jednakże wobec konieczności zapewnienia prawidłowej realizacji ustawowych zadań Krajowej Administracji Skarbowej proces ten został rozłożony na etapy, a decyzje w tym zakresie podejmować będzie właściwy kierownik jednostki organizacyjnej Krajowej Administracji Skarbowej, po uprzednim dokonaniu identyfikacji komórek organizacyjnych, które wymagają zasilenia kadrowego przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, z jednoczesnym uwzględnieniem priorytetów w tym zakresie<sup>33</sup>.

**Po czwarte**, nie przeprowadzono pełnej analizy potrzeb kadrowych w poszczególnych jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej, między innymi w zakresie funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej. *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<sup>34</sup>. Tym samym nie została przeprowadzona analiza potrzeb kadrowych, a praktyka wygaszania zatrudnienia/służby budzi wątpliwości natury prawnej w zakresie przestrzegania i ochrony praw pracowniczych<sup>35</sup>, a na tzw. nieformalnym systemie poufnych rekomendacji (systemie niejawnego opiniowania), doprowadzającym do ignorowania ocen okresowych i standardów oceniania w administracji publicznej, kończąc<sup>36</sup>. Innymi

<sup>29</sup> *Ibidem*; **I. Nowak**, „Zasoby kadrowe”, s. 125.

<sup>30</sup> Na 31 maja 2023 r.

<sup>31</sup> Dane na dzień 30 czerwca 2023 r. pozyskane od dyrektorów izb administracji skarbowej w Polsce w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>32</sup> Pismo Szefa KAS z dnia 1 grudnia 2020 r., nr DOS10(DOM8).105.120.2020, pozyskane w trybie dostępu do informacji publicznej; zob. także **I. Nowak**, „Zasoby kadrowe”..., s. 124–125.

<sup>33</sup> *Ibidem*.

<sup>34</sup> **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 87 i nast.

<sup>35</sup> **Informacja NIK-2**.

<sup>36</sup> Tak m.in. **M. Piotrowski**, *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*,

słowy, „pozostawienie nowo powoływanym dyrektorom izb administracji skarbowej tak dużej władzy dyskrecjonalnej w zakresie oceny, których z dotychczasowych funkcjonariuszy pozostawić w służbie, którym zaproponować ich «ucywilnienie», a którym w ogóle nic nie proponować, bo i tak z mocy ustawy ich stosunki służbowe wygasną [...]»<sup>37</sup> doprowadziło do osłabienia sprawności działania administracji podatkowej.

**Po piąte**, warto w tym miejscu przywołać szeroko rozumiane zapewnienia oraz gwarancje pomysłodawców, a w końcu także wykonawców procesu scaleńia administracji podatkowej, skarbowej i celnej w Krajową Administrację Skarbową, którzy deklarowali m.in., że: a) przygotowanie i opracowanie koncepcji Krajowej Administracji Skarbowej sięga 2007 r. i poprzedzone zostało wnikliwą analizą [...], a w przygotowaniu i wdrożeniu Krajowej Administracji Skarbowej uczestniczyły te same osoby, które pracowały nad koncepcją KAS w roku 2007, co gwarantowało zarówno dobrą znajomość tematu, jak i płynną kontynuację działań<sup>38</sup>; b) reforma służb podległych ministrowi rozwoju i finansów ma być wdrażana sukcesywnie, pod stałym jego nadzorem i wsparciem, według tzw. procedury przejścia we wszystkich newralgicznych obszarach podstawowych, jak np. kadry<sup>39</sup>; c) dążymy do tzw. naturalnego zmniejszenia zatrudnienia o 10–15% poprzez osiągnięcie wieku emerytalnego przez część pracowników (funkcjonariuszy)<sup>40</sup>. Innymi słowy, optymalizacja zatrudnienia w Krajowej Administracji Skarbowej miała zostać w całości zrealizowana w sposób naturalny, tj. poprzez odejście osób w wieku emerytalnym<sup>41</sup>; d) w ramach efektywnego wykorzystania

---

listopad 2018, s. 57, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej; **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 88 i nast.

<sup>37</sup> **E. Ura**, „Ucywilnianie” dotychczasowych stosunków służbowych funkcjonariuszy celnych w związku z reformą administracji celno-skarbowej – w kontekście zasady praworządności, *Przegląd Prawa i Administracji* 2018/114, s. 267.

<sup>38</sup> 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>; stan na 11.11.2023 r.

<sup>39</sup> 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>; stan na 16.09.2023 r.

<sup>40</sup> 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>; stan na 9.09.2023 r.; 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/>; stan na 9.09.2023 r.; **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?sknrn=FPB-135i01044-o1.pdf>; stan na 25.08.2023 r.

<sup>41</sup> **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 74 i nast.



zasobów kadrowych niedopuszczalne ma 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”<sup>42</sup>; e) składanie propozycji pracy lub pełnienia służby będzie monitorowane przez Szefa KAS, a wszelkie nieprawidłowości w tym procesie stanowiłyby podstawę do wyciągnięcia z „całą surowością”<sup>43</sup> konsekwencji dyscyplinarnych wobec osób odpowiedzialnych<sup>44</sup>. Także 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 karną<sup>45</sup>; f) Szef KAS wskazywał także, że „mając świadomość szczególnego znaczenia tego procesu dla pracowników, pragnę zapewnić, że dokładam wszelkich starań, aby proces ten był uczciwy i transparentny [...] 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”<sup>46</sup>.

Według Najwyższej Izby Kontroli nadzór Szefa KAS nad przebiegiem procesu przedkładania propozycji określających nowe warunki zatrudnienia albo pełnienia służby był niewystarczający, pomimo licznych deklaracji, które zostały powyżej zaprezentowane. Innymi słowy, w ocenie Najwyższej Izby Kontroli tego typu zaniedbania świadczą jednoznacznie o niedostatecznym nadzorze nad przebiegiem procesu reorganizacji i konsolidacji administracji

<sup>42</sup> 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/ATT66E69EC4/%24FILE/i01044-o1.pdf>, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT477715C1/%24FILE/i11376-o1.pdf>; stan na 12.09.2023 r.; 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>; stan na 12.08.2023 r.

<sup>43</sup> Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa KAS M. Banasia z dnia 4 maja 2017 r., [https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT59A84838/\\$FILE/i11748-o1\\_1.pdf](https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT59A84838/$FILE/i11748-o1_1.pdf); stan na 14.09.2023 r.

<sup>44</sup> **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpeja...*, s. 76 i nast.

<sup>45</sup> Pismo Szefa KAS 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/>; stan na 19.09.2023 r.; **M. Piotrowski**, *Ocena...*, s. 14; **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpeja...*, s. 77.

<sup>46</sup> Pismo Szefa KAS M. Banasia z dnia 24 marca 2017 r., [https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article\\_id=25257](https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25257); stan na 2.09.2023 r.

danin publicznych ze strony Szefa KAS<sup>47</sup>. W pewnym stopniu Szef KAS w piśmie z dnia 7 czerwca 2017 r. zdaje się potwierdzać ustalenia Najwyższej Izby Kontroli, zauważając, że nowe warunki zatrudnienia oraz propozycje pełnienia służby w izbach administracji skarbowej składane były przez dyrektorów tych jednostek, którzy mieli w tym zakresie pełną swobodę działania i decydowali ostatecznie o kształcie obsady kadrowej w danym województwie<sup>48</sup>. Innymi słowy, bardzo trudno jest uwierzyć w składane przez Ministra Finansów deklaracje, że „w sprawie struktury zatrudnienia w Krajowej Administracji Skarbowej przed i po reformie pragnę zapewnić, że wszelkie działania podejmowane w procesie wdrożenia reformy są ukierunkowane na zapewnienie prawidłowego wypełniania ustawowych celów i zadań KAS”<sup>49</sup>.

Podsumowując powyższe rozważania, należy powtórzyć za A. Gomułowiczem, że nigdy nie było i nie będzie aprobaty dla „władzy, która zasłaniając się argumentem konieczności budowy sprawnego państwa, czyniła to na dramacie ludzkiej wolności [...]”<sup>50</sup> oraz władzy, której kierunkową dyrektywą działania jest zasada: «Robię to, na co mam ochotę. Wolno mi»<sup>51</sup>. Nie ulega zatem wątpliwości, że „nowy [...] 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”<sup>52</sup>.

### 3. Wybrane następstwa „braków kadrowych” w Krajowej Administracji Skarbowej w świetle raportu Najwyższej Izby Kontroli

Według raportu Najwyższej Izby Kontroli pt. *Prawidłowość i skuteczność postępowania kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej* za lata 2020–2022<sup>53</sup> długotrwałe kontrole podatkowe oraz

<sup>47</sup> Szerzej **I. Nowak**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 88 i nast.

<sup>48</sup> Pismo Szefa KAS M. Banasia z dnia 7 czerwca 2017 r., <https://celnicy.pl/threads/list-szefa-kas-w-reakcji-na-list-przewodniczacego-zz-celnicy-pl.14396/>; stan na 31.01.2024 r.

<sup>49</sup> Pismo Ministra Finansów z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT28289937/%24FILE/i13839-o1.pdf>; stan na 16.11.2023 r.

<sup>50</sup> **A. Gomułowicz**, *Podatki a etyka*, LEX/el. 2013.

<sup>51</sup> *Ibidem*.

<sup>52</sup> Zob. **A. Gomułowicz**, *Oblicze polskiej dyktatury*, Nauka 2018/3, s. 71.

<sup>53</sup> Wyniki kontroli przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów, pięciu izbach administracji skarbowej, czterech urzędach celno-skarbowych oraz ośmiu urzędach skarbowych.

celno-skarbowe, następnie długotrwałe postępowania podatkowe, w tym także odwoławcze stanowią jedną z kluczowych barier utrudniających prowadzenie m.in. działalności gospodarczej, chociażby ze względu na brak pewności co do prawidłowego wykonywania obowiązków podatkowych. Oczywiście tego typu „przewlekłe” postępowania na pewno nie mogą być postrzegane jako prowadzone z poszanowaniem praw podatników, ale także wpływów budżetowych<sup>54</sup>. Warto zauważyć, że średni czas trwania kontroli podatkowych wynosił: 126 dni w 2019 r., 153 dni w 2020 r., 135 dni w 2021 r. oraz 140 dni w pierwszym półroczu 2022 r.<sup>55</sup> Natomiast średni czas trwania kontroli celno-skarbowej wynosił: 328 dni w 2019 r., 428 dni w 2020 r., 381 dni w 2021 r. oraz 371 dni w pierwszym półroczu 2022 r.<sup>56</sup> Nie sposób nie dostrzec, że w przypadku kontroli celno-skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług udział kontroli trwających ponad rok wyniósł 42,3% w 2019 r., 40,8% w 2021 r. oraz 41,5% w pierwszym półroczu 2022 r., a w przypadku kontroli w zakresie podatków dochodowych odpowiednio: 36,9% w 2019 r., 44,1% w 2021 r. oraz 31,8% w pierwszym półroczu 2022 r.<sup>57</sup>

Problemem w obszarze orzecznictwa organów podatkowych jest długotrwałość prowadzonych postępowań. Przykładowo, w całym kraju blisko połowa (49,3%) niezakończonych na koniec 2021 r. postępowań podatkowych w pierwszej instancji w urzędach skarbowych i urzędach celno-skarbowych, podobnie jak na koniec 2019 r. (50,8%), była prowadzona ponad sześć miesięcy. Odsetek ten tylko nieznacznie obniżył się na koniec czerwca 2022 r. (do 46,7%). W drugiej instancji w izbach administracji skarbowej i urzędach celno-skarbowych sytuacja była zbliżona<sup>58</sup>. Na koniec czerwca 2022 r. pozostawało niezakończonych 47% postępowań odwoławczych; na koniec 2021 r. – 49,1%, a na koniec 2019 r. – 46,8%. Nie poprawiła się także jakość decyzji wymiarowych organów odwoławczych, a główną przyczyną uchylania przez sądy administracyjne rozstrzygnięć organów podatkowych były błędy proceduralne popełniane przez te organy. Innymi słowy, działania administracji podatkowej w prowadzeniu kontroli, postępowań podatkowych oraz postępowań egzekucyjnych nie były w pełni skuteczne i efektywne<sup>59</sup>.

<sup>54</sup> **Informacja NIK-1.**

<sup>55</sup> Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 roku, nr 68/2023/P/23/001/KBF oraz 69/2023/P/23/002/KBF, s. 146, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27852.pdf>; stan na 25.10.2023 r.; dalej: **Informacja NIK-4.**

<sup>56</sup> Znaczny był także odsetek kontroli celno-skarbowych trwających dłużej niż rok.

<sup>57</sup> **Informacja NIK-4.**

<sup>58</sup> **Informacja NIK-1**, s. 8.

<sup>59</sup> **Informacja NIK-4.**

Kontrolerzy Najwyższej Izby Kontroli trafnie zauważyli, że skoro jakość rozstrzygnięć organów odwoławczych ma decydujące znaczenie dla często wieloletnich procesów weryfikacji przez administrację podatkową prawidłowości rozliczeń podatników oraz poszanowania interesów podatników, to obszar orzecznictwa prowadzonego w izbach administracji skarbowej nie powinien być pomijany przez kilka lat z rządu w planach kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego<sup>60</sup>.

Autor niniejszej publikacji podtrzymuje głoszoną od ponad 6 lat tezę, że przyczyny powyższych „opóźnień” należy upatrywać co do zasady w destrukcyjnej pod kątem kadrowym „quasi-reformie” pt. *Krajowa Administracja Skarbowa*, a do tego także systemowym braku jednoznacznej wizji dla Krajowej Administracji Skarbowej, m.in. w obszarze szeroko rozumianej „polityki awansowej”. Co więcej, na przyczyny kadrowe różnych „problemów” w obszarze „przewlekłości” postępowań podatkowych i quasi-podatkowych wskazują nie tylko ustalenia dokonane przez kontrolerów Najwyższej Izby Kontroli, ale także zawarte w raporcie wypowiedzi wielu kierowników jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej, tj. dyrektorów izb administracji skarbowej oraz naczelników urzędów skarbowych, a także naczelników urzędów celno-skarbowych.

**Po pierwsze**, na długotrwałe prowadzenie postępowań podatkowych wpływało między innymi duże obciążenie pracowników, które było następstwem braków kadrowych<sup>61</sup>. Przykładowo, w pierwszym półroczu 2022 r. czas rozpatrywania odwołań w dwóch urzędach celno-skarbowych (Małopolskim U.C.-S. oraz Dolnośląskim U.C.-S.) wyniósł odpowiednio 249 i 242 dni, przy oczekiwanym przez Szefa KAS okresie rozpatrywania mniejszym lub równym 140 dni<sup>62</sup>.

Od wielu lat w administracji danin publicznych, prawie na identycznym poziomie, utrzymuje się liczba przepracowanych godzin nadliczbowych. Co więcej, najwięcej godzin nadliczbowych w służbie cywilnej wypracowują pracownicy danin publicznych. Analogicznie sytuacja wygląda także w nowej strukturze organizacyjnej pt. *Krajowa Administracja Skarbowa*. Jednoznacznie potwierdzają to Sprawozdania Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby za lata 2017–2022, według których najwięcej godzin nadliczbowych wypracowują pracownicy Krajowej Administracji Skarbowej, i tak: w 2017 r. – ok. 348 tys. (39%)<sup>63</sup>; w 2018 r. – ponad

<sup>60</sup> Informacja NIK-1, s. 59.

<sup>61</sup> *Ibidem*, s. 8.

<sup>62</sup> *Ibidem*, s. 15.

<sup>63</sup> *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2017 roku*, s. 48, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.

400 tys. (ok. 42%)<sup>64</sup>; w 2019 r. – ponad 384 tys. (ok. 42%)<sup>65</sup>; w 2020 r. – ponad 331 tys. (ok. 46%)<sup>66</sup>; w 2021 r. – około 263 tys. (ok. 40% w służbie cywilnej)<sup>67</sup>; w 2022 r. – około 314 tys. (43% w służbie cywilnej)<sup>68</sup>. Tym samym, w przypadku występowania permanentnych godzin nadliczbowych w administracji danin publicznych, zmniejszanie liczby pracowników i funkcjonariuszy w jednostkach Krajowej Administracji Skarbowej należy uznać za pozbawione sensu, a może trafniej w kategorii błędu organizacyjno-systemowego<sup>69</sup>.

Zgodnie z danymi zawartymi w sprawozdaniach RB-70 za IV kwartał w latach 2017–2022 oraz I kwartał 2023 r.<sup>70</sup>: a) w przypadku funkcjonariuszy S.C.-S. „straty kadrowe”, zestawiając 2017 *versus* 2023, wyniosły: 1 072,66; b) jeśli chodzi o członków korpusu służby cywilnej „ubytki kadrowe” za lata 2017 *versus* 2023 to 1 263,35. Reasumując, stan liczbowy pracowników korpusu służby cywilnej oraz funkcjonariuszy S.C.-S. w ciągu sześciu lat funkcjonowania Krajowej Administracji Skarbowej uległ zmniejszeniu. Niestety, biorąc pod uwagę całą „game” wprowadzanych nowych ustaw podatkowych wraz z przepisami wykonawczymi, permanentne ich nowelizacje sprawiają, że przybywa szeroko rozumianych obowiązków podatkowo-pracowniczych. Oznacza to, że zmniejszenie liczby pracowników w zestawieniu za okres 2017–2023 należy odczytywać wyłącznie negatywnie<sup>71</sup>. Argument ten dodatkowo wzmocniają dane, zgodnie z którymi przed wprowadzeniem reformy związanej z powstaniem Krajowej

<sup>64</sup> *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2018 roku*, s. 54, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.

<sup>65</sup> *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2019 roku*, s. 47, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.

<sup>66</sup> *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2020 roku*, s. 53, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.

<sup>67</sup> *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2021 roku*, s. 41, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.

<sup>68</sup> *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2022 roku*, s. 44, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.

<sup>69</sup> Szerzej *Sprawozdania Szefa Służby Cywilnej za lata 2009–2016*, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.10.2023 r.; **I. Nowak**, *Zasoby kadrowe KAS...*, s. 116.

<sup>70</sup> Według pisma Ministra Finansów z dnia 10 lipca 2023 r., nr BMI1.0123.1503.2023 sprawozdanie RB-70, na podstawie którego przygotowano przesłane wyżej wymienione pismo, zestawienie wnioskowanych danych, sporządzane jest narastająco. W związku z powyższym dane przekazane w tym piśmie dotyczące przeciętnego zatrudnienia w IAS, KIS, KSS w latach 2017–2022 w podziale na poszczególne grupy zatrudnienia obejmują cały rok – według pisma Ministra Finansów z dnia 31 lipca 2023 r., nr BMI1.0123.1503.2023, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej

<sup>71</sup> Analogicznie **I. Nowak**, *„Zasoby kadrowe”...*, s. 115.

Administracji Skarbowej w izbach celnych, izbach skarbowych oraz urzędach kontroli skarbowej zatrudnionych było 51 084 pracowników cywilnych, a służbę pełniło 13 814 funkcjonariuszy (łącznie 64 898 osób)<sup>72</sup>, kiedy za I kwartał 2023 r. przeciętne zatrudnienie wynosi 57 157,60<sup>73</sup> (funkcjonariusze S.C.-S. – 10 531,97; członkowie korpusu służby cywilnej – 45 597,68; pracownicy spoza korpusu służby cywilnej – 1 027,95)<sup>74</sup>.

**Po drugie**, wpływ na niższą skuteczność kontroli kluczowych podmiotów w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych miały problemy z wykwalifikowaną kadrami<sup>75</sup>. Zarówno Ministerstwo Finansów, jak i Krajowa Administracja Skarbowa nie dysponowały do 2022 r. scentralizowanym systemem kadrowym<sup>76</sup>, pozwalającym m.in. na precyzyjne i całościowe ewidencjonowanie zatrudnionych pracowników/funkcjonariuszy pod kątem wskazania ukończonych przez nich kierunków studiów (I, II, III stopień)<sup>77</sup>. Na marginesie należy

<sup>72</sup> Pismo Ministra Finansów z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT28289937/%24FILE/i13839-o1.pdf>; stan na 16.11.2023 r.

<sup>73</sup> Według pisma Ministra Finansów z dnia 10 lipca 2023 r., nr BMI1.0123.1503.2023, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>74</sup> Jest to przeciętne zatrudnienie w izbach administracji skarbowej, Krajowej Informacji Skarbowej oraz Krajowej Szkole Skarbowości w podziale na poszczególne grupy zatrudnienia. Zgodnie z danymi zawartymi w sprawozdaniach RB-70 za IV kwartał 2022 roku oraz II kwartał 2023 roku, przeciętne zatrudnienie w poszczególnych izbach administracji skarbowej w podziale na członków korpusu służby cywilnej (KSC) i funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (FSCS) wynosiło: a) 2022 (KSC – 44 262,15; FSCS – 10 615,52); b) II kwartał 2023 r. (KSC – 44 815,73; FSCS – 10 485,74) – według pisma Ministra Finansów z dnia 11 sierpnia 2023 r., nr BMI1.0123.2031.2023, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>75</sup> Kontrole w tym zakresie charakteryzują się podwyższonym stopniem skomplikowania i czasochłonności, wymagają wyspecjalizowanych kompetencji kontrolerskich, a liczba pracowników urzędów skarbowych oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej posiadających wiedzę teoretyczną i doświadczenie zawodowe w tym zakresie jest niedostateczna – **Informacja NIK-1**, s. 28.

<sup>76</sup> Ujednolicony system kadrowo-płacowy pod nazwą Centralny System Kadrowo-Płacowy Krajowej Administracji Skarbowej (SyKaP KAS), obejmujący następujących pracodawców: izby administracji skarbowej, Krajową Informację Skarbową i Krajową Szkołę Skarbowości, został oddany do użytkowania z dniem 1 stycznia 2022 r. Koszt wdrożenia systemu SyKaP KAS wyniósł 3 956 804,34 zł, pomimo że został przygotowany w ramach zasobów jednostek resortu finansów – według pisma Ministra Finansów z dnia 7 listopada 2023 r., nr BMI1.0123.2933.2023, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>77</sup> Każda izba administracji skarbowej miała odrębny program kadrowo-płacowy – tak m.in. wynika z pisma Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 14 października 2019 r., BMI1.0124.1103.2019 oraz pisma Ministra Finansów z dnia 17 lutego 2020 r., nr BMI1.0123.188.2020; materiały pozyskane w trybie dostępu do informacji publicznej.

dodać, że kierownictwo Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Administracji Skarbowej nie dostrzega także istniejącego od wielu lat „deficytu” kierunkowego wykształcenia pośród swoich pracowników/funkcjonariuszy, przede wszystkim z zakresu wymiaru, poboru i egzekucji danin publicznoprawnych lub szerzej – funkcjonowania systemu finansów publicznych. W strukturze aparatu podatkowego (skarbowego) fachowa i wyspecjalizowana kadra urzędnicza – według prowadzonych badań empirycznych – to zaledwie ok. 60% zasobów<sup>78</sup>. Co więcej, pamiętać przy tym należy, że oprócz kierunkowego wykształcenia pracowników/funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej tzw. praktyczne przyuczenie osób nawet z odpowiednim profilem studiów trwa mniej więcej 2 lata<sup>79</sup>, ponieważ w tym okresie nabędą dostateczną wiedzę o systemie podatkowym (systemie podatków i opłat) i dopiero wówczas możliwe stanie się kształtowanie pozytywnego wizerunku administracji podatkowej<sup>80</sup>.

**Po trzecie**, o nierozstrzygnięciu prowadzonych naborów, szczególnie w dużych miastach, decydowało niejednokrotnie niezgłoszenie się odpowiednich kandydatów (o wysokich kwalifikacjach)<sup>81</sup>. Przykładowo, w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie mimo prowadzonych naborów, w obciążonych pracą komórkach orzeczniczych, rosła liczba nieobsadzonych etatów. O nierozstrzygnięciu naborów decydował głównie brak ofert lub niezgłoszenie się odpowiednich kandydatów<sup>82</sup>. Analogicznie wskazał Naczelnik Małopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego, że trzykrotnie podejmowano działania zmierzające do zwiększenia zatrudnienia w komórce odwoławczej w drodze naboru wewnętrznego i zewnętrznego, a nabory i tak zakończyły się niepowodzeniem, ponieważ nie udało się zatrudnić pracowników spełniających założone kryteria naborów<sup>83</sup>. Biorąc powyższe pod uwagę, w ramach tzw. kreatywności menadżerskiej kierownicy jednostek organizacyjnych KAS podejmowali różnorakie

<sup>78</sup> **I. Nowak**, „Zasoby kadrowe”..., s. 132–133.

<sup>79</sup> *Ibidem*; **J. Hrynkiewicz**, *W ostatnich latach elit urzędniczych nie dostrzegam*, Dziennik Gazeta Prawna, 19.10.2022/203 (5865), s. B8.

<sup>80</sup> „Zgodnie z konstytucyjnym standardem demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. – dalej: Konstytucja) wszelkie prawo, w tym prawo podatkowe, ma być «za» obywatelem, a nie «przeciw» niemu” – **A. Gomułowicz**, *Zasada bezpieczeństwa prawnego podatnika a orzecznictwo sądownictwa administracyjnego*, Przegląd Podatkowy 2022/6, s. 17; wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 22 czerwca 2022 r., sygn. I SA/Wr 723/20, CBOSA; **I. Nowak**, *Świadomość podatkowoprawna podmiotów administracji rządowej*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/4, s. 14.

<sup>81</sup> **Informacja NIK-1**, s. 8.

<sup>82</sup> *Ibidem*, s. 63.

<sup>83</sup> *Ibidem*, s. 89.

działania, np. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie utworzył w jednym z warszawskich urzędów skarbowych komórki zamiejskowe z lokalizacją w Radomiu, co umożliwiło łatwiejsze pozyskanie, na rynku pracy poza Warszawą, dodatkowych pracowników<sup>84</sup>. Niestety, duża rotacja w organach podatkowych sprawia, że ich działalność w znacznej mierze opiera się na niedoświadczonych pracownikach i funkcjonariuszach S.C.-S., u których także wykształcenie nie przekłada się na realizowane zadania. Z przeprowadzonych badań empirycznych *expressis verbis* wynika, że liczba odejść pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej w okresie 2017–2023 co do zasady przewyższa liczbę przyjęć. Przykładowo: największą liczbę odejść odnotowano w izbach administracji skarbowej w: Poznaniu (–750), Bydgoszczy (–456), Katowicach (–455), Szczecinie (–360), Wrocławiu (–347), Krakowie (–336), Gdańsku (–303), Łodzi (–247), Rzeszowie (–235)<sup>85</sup>.

**Po czwarte**, według raportu Najwyższej Izby Kontroli za lata 2020–2022 działania Krajowej Administracji Skarbowej nie były w pełni skuteczne i efektywne, ponieważ w ponad połowie kontrolowanych organów Krajowej Administracji Skarbowej stwierdzono nieprawidłowości<sup>86</sup> zapewne z powodu wielu przyczyn, które trafnie wskazują kierownicy kontrolowanych jednostek, np.:

- a) w 2021 r. trzech pracowników Działu Kontroli Podatkowej Urzędu Skarbowego Wrocław-Stare Miasto, z uwagi na braki kadrowe w Dziale Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych, prowadziło postępowania podatkowe<sup>87</sup>;
- b) Naczelnik Lubelskiego Urzędu Celno-Skarbowego wskazał m.in. wpływ na wahania liczby kontroli w poszczególnych okresach miała również przeprowadzona w poprzednich latach reorganizacja, ponieważ w związku z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej zespoły kontrolne prowadziły sprawy zarówno w tzw. nowej, jak i w starej procedurze<sup>88</sup>;
- c) Naczelnik Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego wyjaśniał, że sprawy prowadzone w komórce odwoławczej z reguły posiadają charakter niezwykle skomplikowany, o złożonej i wieloaspektowej specyfice. Tym samym nie można do realizacji tych zadań skierować osób bez stosownego doświadczenia. Dodał, że dostrzegając problem, w celu wzmocnienia komórki postępowania podatkowego w pionie orzecznictwa, od dnia

<sup>84</sup> *Ibidem*, s. 71.

<sup>85</sup> Dane za lata 2017–2022 – zob. I. Nowak, „Zasoby kadrowe”..., s. 141 i nast.

<sup>86</sup> **Informacja NIK-1**, s. 6 i nast.

<sup>87</sup> *Ibidem*, s. 94.

<sup>88</sup> *Ibidem*, s. 79.



1 września 2022 r. przeniósł czasowo do tej komórki z innych komórek organizacyjnych Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego czterech mianowanych pracowników, a Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z dniem 1 października 2022 r. przeniósł z komórek odwoławczych izb administracji skarbowej czasowo dwóch pracowników<sup>89</sup>.

#### 4. „Procedury naprawcze” według Ministra Finansów w obszarze Krajowej Administracji Skarbowej

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia kontroli, Prezes NIK zwrócił się m.in. do Ministra Finansów oraz dyrektorów izb administracji skarbowej w Polsce, aby doprowadzili do wypracowania strategii zapewniającej pozyskanie wysoko wykwalifikowanej kadry w komórkach orzeczniczych w organach podatkowych pierwszej i drugiej instancji<sup>90</sup>. W odpowiedzi Szef KAS z upoważnienia Ministra Finansów przedstawił funkcjonujące w Krajowej Administracji Skarbowej „modele naprawcze” szeroko rozumianych braków kadrowych.

**Po pierwsze**, Minister Finansów w obszarze pt. *Aspekt pozyskania pracownika*, informuje m.in., że obecnie w Krajowej Administracji Skarbowej funkcjonują następujące rozwiązania:

- 1) Wypracowany został jednolity standard przygotowania ogłoszeń o pracę oraz ogłoszeń o postępowaniu kwalifikacyjnym do Służby Celno-Skarbowej, a w opracowanych wzorach wskazywana jest proponowana kwota wynagrodzenia/uposażenia „brutto”. W związku z realizacją programu wieloletniego „Modernizacja Krajowej Administracji Skarbowej w latach 2023–2025” w jednostkach Krajowej Administracji Skarbowej znacząco podwyższono poziom wynagrodzeń i uposażeń, co przełożyło się także na minimalne wynagrodzenie oferowane w ogłoszeniach o pracę i ogłoszeniach o postępowaniach kwalifikacyjnych do Służby Celno-Skarbowej, kształtujące się na poziomie około 5000 zł „brutto”. Jednakże Minister Finansów podnosi, że nie bez znaczenia pozostaje sytuacja na rynku pracy i trudności w pozyskaniu kandydatów o określonych kompetencjach, przy ograniczonych możliwościach finansowych jednostek Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie wynagrodzeń i uposażeń.

Powyższe „zabiegi” ujednolicenia ogłoszeń o pracę oraz ogłoszeń o postępowaniu kwalifikacyjnym do Służby Celno-Skarbowej wraz ze wskazaniem w nich

<sup>89</sup> *Ibidem*, s. 90.

<sup>90</sup> *Ibidem*, s. 17.

wysokości wynagrodzenia/uposażenia na pewno nie przyniosą lawiny zgłoszeń potencjalnych kandydatów do pracy/służby, analogicznie jak identyfikacja przyczyn odejść z pracy/służby poprzez „magiczną formułę” pt. „Procedura przeprowadzenia wywiadu wyjściowego z pracownikiem/funkcjonariuszem odchodzącym z Krajowej Administracji Skarbowej”<sup>91</sup>, z której jednoznacznie wynika, że procentowo do najczęstszych przyczyn rezygnacji z pracy/służby w Krajowej Administracji Skarbowej należą: a) przejście na emeryturę/rentę – 17%; b) obciążenie pracą – 10%; c) wysokość wynagrodzenia/uposażenia – 10%; d) stres – 8%; e) chęć zmiany charakteru/miejsca pracy – 6%; f) procedura awansu – 6%; g) zasady przyznawania nagród – 6%; h) możliwość rozwoju zawodowego – 6%; i) przyczyny osobiste/rodzinne/zdrowotne – 5%; j) organizacja pracy – 5%; k) relacje z bezpośrednim przełożonym/przełożonymi – 4%; l) atmosfera w pracy – 4%<sup>92</sup>. Innymi słowy, kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej/Ministerstwa Finansów doskonale zna i rozpoznaje prawdziwe powody i problemy personalne w strukturze danin publicznoprawnych, jeśli chodzi o rezygnację z pracy i służby<sup>93</sup>. Warto jednak pamiętać, że powyższe proporcje mogą ulegać zmianie, ponieważ w ankiecie dla pracowników i funkcjonariuszy badającej motywację i satysfakcję z pracy/służby w KAS wzięło udział tylko 11 710 osób, co stanowi jedynie 20% pracowników i funkcjonariuszy KAS. Co więcej, wyłącznie 30% odchodzących pracowników i funkcjonariuszy wzięło udział w wywiadzie wyjściowym, ponieważ największą trudność w przeprowadzeniu wywiadu stanowi niechęć do rozmowy oraz długa nieobecność odchodzącego pracownika/funkcjonariusza<sup>94</sup>. Niezależnie od powyższego, na rzeczonej grupie badanych (11 710 osób) ogólny

<sup>91</sup> Zob. I. Nowak, *Metafizyka w stosowaniu prostego języka przez Krajową Administrację Skarbową i Ministerstwo Finansów*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/3, s. 57.

<sup>92</sup> Według opracowania A. Grycuk z dnia 24 marca 2022 r., pt. *Motywacja i satysfakcja z pracy/służby w KAS*, Departament Budżetu, Majątku i Kadr KAS MF Webinar, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>93</sup> „Departament Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej we współpracy z Zespołem motywacyjnym powołanym przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej przeprowadził jednorazowo ankietę badania motywacji i satysfakcji z pracy/służby pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej. Wyniki ankiety zostały przekazane do jednostek organizacyjnych KAS, a w oparciu o zebrane dane opracowano plan działań do realizacji w obszarze zarządzania kapitałem ludzkim w KAS w latach 2022–2023” – według pisma Podsekretarza Stanu Zastępcy Szefa KAS A. Chałupy z dnia 27 lipca 2022 r., nr SK/57/2022 pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>94</sup> Tak było np. w IAS w Lublinie, gdzie z uwagi na stałą nieobecność odchodzących z pracy/służby, nie można było przeprowadzić wywiadu z ponad 20 osobami – według pisma Ministra Finansów z dnia 28 stycznia 2022 r., nr DBM6.050.1.2022, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

poziom zadowolenia z pracy wnosił odpowiednio: a) bardzo wysoki – 232 osoby (2%); b) wysoki – 2346 osoby (20%); c) przeciętny – 5691 osób (49%); d) niski – 2389 (20%); e) bardzo niski – 1052 osoby (9%)<sup>95</sup>. Na pewno nie są to dane, które skłaniają do optymizmu.

Proponowana w 2023 r. kwota wynagrodzeń/uposażeń w Krajowej Administracji Skarbowej jest faktycznie wyższa względem poprzednich lat, lecz biorąc pod uwagę dwucyfrową inflację – jest i będzie bez większego znaczenia na poprawę naborów, ponieważ są to działania spóźnione o co najmniej kilka lat. Analizując medianę i dominantę wynagrodzeń/uposażeń brutto członków korpusu służby cywilnej oraz funkcjonariuszy S.C.-S., zauważa się, że w okresie 2017–2023 wprawdzie wzrastały, jednakże ich „tempo” wraz z realnymi korzyściami dla pracowników/funkcjonariuszy jest znikome, biorąc pod uwagę m.in. „nadprodukcję” aktów podatkowych wraz z ich zmiennością, nie wspominając już o czynnikach inflacyjnych czy też personalnych, *etc.* Co więcej, zapominano, że „żadnego państwa nie stać na biedną administrację, ponieważ jej bieda generuje kłopoty”<sup>96</sup>. Jednakże „pamiętając o złożonych deklaracjach dotyczących dążenia do wzmocnienia motywacyjnego systemu uposażeń i wynagrodzeń w Krajowej Administracji Skarbowej – Kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej nieustannie pracuje nad modernizacją rozwiązań dotyczących uposażeń i wynagrodzeń w Krajowej Administracji Skarbowej”<sup>97</sup>.

Pracownicy i funkcjonariusze S.C.-S. nie są w stanie swoich zobowiązań m.in. w postaci rat kredytów, pożyczek *etc.* spłacać z pensji/uposażeń, które proponowane są w szeroko rozumianym resorcie finansów i dlatego też rezygnują z pracy/służby z fatalnymi rzecz jasna długofalowymi skutkami dla budżetu państwa. Nie sposób zatem podzielić „optymizmu”, który deklarowany jest przez kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej: „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 [...]”<sup>98</sup>. Nie uda zapewnić się sprawnie funkcjonującego aparatu danin

<sup>95</sup> *Ibidem.*

<sup>96</sup> J. Itrich-Drabarek, w: A. Radwan, *Żadnego państwa nie stać na biedną administrację, ponieważ jej bieda generuje kłopoty*, Dziennik Gazeta Prawna, 23.02.2022/37 (5699), s. B9.

<sup>97</sup> Pismo Szefa KAS z dnia 31 stycznia 2023 r., nr DBM4.105.8.2023, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>98</sup> Pismo Szefa KAS M. Rzeczkowskiej z okazji 4. Rocznicy powstania Krajowej Administracji, <https://celnicy.pl/threads/4-rocznica-kas-list-szefakas.17101/page-2>; stan na 2.09.2023 r.

publicznoprawnych oraz jego profesjonalizacji bez stabilnej sytuacji kadrowej w połączeniu z kompetentnymi i bezstronnymi urzędnikami m.in. dlatego, że nie przestrzega się otwartości i konkurencyjności naboru do służby cywilnej<sup>99</sup>. Przykładowo, w wyniku nowelizacji ustawy o służbie cywilnej od dnia 23 stycznia 2016 r. zniesiono otwarty, konkursowy nabór na wyższe stanowiska w służbie cywilnej<sup>100</sup>. Doprowadzono zatem do sytuacji, w której „konstrukcja polegająca na powoływaniu i odwoływaniu osób z wyższych stanowisk w służbie cywilnej nie gwarantuje rzetelnego, bezstronnego i politycznie neutralnego wykonywania zadań państwa w urzędach administracji rządowej. Osoby w ten sposób zatrudniane stają się bowiem «zakładnikami» aktualnego układu politycznego. Bezstronność jako immanentna cecha służby cywilnej wymaga wykonywania zadań państwa wyłącznie z uwzględnieniem przepisów prawa oraz interesu publicznego. Szczególnym przejawem bezstronności jest natomiast neutralność polityczna członków korpusu służby cywilnej. W związku z tym wykonywanie zadań państwa w urzędach administracji rządowej powinno być wolne od jakichkolwiek nacisków i wpływów politycznych. Nie jest to jednak możliwe do osiągnięcia, gdy urzędnik zatrudniony na wyższym stanowisku w służbie cywilnej w każdym czasie może być pozbawiony pracy. Stabilność zatrudnienia ma w związku z tym zasadnicze znaczenie z punktu widzenia bezstronnego i neutralnego politycznie wykonywania zadań państwa. Brak poczucia bezpieczeństwa prawnego, permanentna obawa przed możliwością zwolnienia z pracy, z pewnością nie służy bezstronności i politycznej neutralności”<sup>101</sup>.

- 2) W ramach wewnętrznych działań rekomenduje się prowadzenie wewnętrznych naborów, które mają zapewnić pozyskanie doświadczonych pracowników/funkcjonariuszy wewnątrz jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej, np. z I instancji do II instancji.

<sup>99</sup> Por. informacja o wynikach kontroli Najwyższej Izby Kontroli pt. *Funkcjonowanie służby cywilnej oraz służby zagranicznej* z dnia 10 sierpnia 2023 r., nr 13/2023/P/22/005/KAP, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/22/005/>; stan na 12.11.2023 r.

<sup>100</sup> Ustawa z dnia 30 grudnia 2015 r. o zmianie ustawy o służbie cywilnej oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r., poz. 34).

<sup>101</sup> „Stosowanie powołania jako podstawy zatrudnienia jest uzasadnione w przypadku obsadzania stanowisk typowo politycznych. Nie ma ono natomiast uzasadnienia wówczas, gdy obsada dotyczy stanowisk wchodzących w skład stanowisk urzędniczych zaliczanych do korpusu służby cywilnej. W tym ostatnim bowiem przypadku bezpośrednią konsekwencją zastosowania powołania jest nieuniknione przenikanie wpływów politycznych do kadry urzędniczej zatrudnionej w służbie cywilnej” – według pisma Rzecznika Praw Obywatelskich z dnia 2 stycznia 2024 r., nr III.7040.9.2016.AS, [https://bip.brpo.gov.pl/sites/default/files/2024-01/Do\\_premiera\\_sluzba\\_cywilna\\_2.01.2024.pdf](https://bip.brpo.gov.pl/sites/default/files/2024-01/Do_premiera_sluzba_cywilna_2.01.2024.pdf); stan na 27.01.2024 r.

Powyższa strategia już na samym początku jest zdana na niepowodzenie. Dla-  
czego – modelowo ukazał to naczelnik Małopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego  
– zauważając, że trzykrotnie podejmowano działania zmierzające do zwiększenia  
zatrudnienia w komórce odwoławczej w drodze naboru wewnętrznego i zewnętr-  
znego, a nabory te i tak zakończyły się niepowodzeniem, gdyż nie udało się za-  
trudnić pracowników spełniających założone kryteria naborów. Zapewne dlatego,  
że każdy pracownik/funkcjonariusz Krajowej Administracji Skarbowej doskonale  
wie, że lepiej pracować za podobne lub nawet niższe wynagrodzenie/uposażenie  
w jakiegokolwiek innej komórce niż w szeroko rozumianym pionie orzeczniczym,  
ponieważ w rzeczonych pionach wszyscy mają o wszystko do człowieka „pre-  
tensje”, np. za długo rozpatrujesz sprawy (*vide* terminy); za dużo uchyleń przez  
organy wyższego stopnia, za dużo uchyleń przez sądy administracyjne (WSA/NSA),  
za słabe mierniki, *etc.* ... Przykładowo, liczba pracowników realizujących za-  
dania związane z orzecnictwem podatkowym, według stanu na koniec 2016 r.  
i 2018 r., z podziałem na poszczególne jednostki organizacyjne Krajowej Admini-  
stracji Skarbowej w 2018 r.<sup>102</sup> jednoznacznie wskazuje, że większość jednostek jest  
przeciążonych pracą, przy mniejszej liczbie etatów (zob. tabela 1).

TABELA 1: Informacja o liczbie pracowników realizujących zadania związane z orzecnictwem  
podatkowym

IS/IAS	2016 Liczba osób na stanowiskach merytorycznych zajmujących się orzecnictwem odwoławczym	2016 Liczba spraw przypadających średniorocznie do załatwienia na pracownika merytorycznego zajmującego się orzecnictwem	2018 Liczba osób na stanowiskach merytorycznych zajmujących się orzecnictwem odwoławczym	2018 Liczba spraw przypadających średniorocznie do załatwienia na pracownika merytorycznego zajmującego się orzecnictwem
1	2	3	4	5
Białystok	37	65,59	47	111,17
Bydgoszcz	75	24,56	69	32,59
Gdańsk	123	85,00	96	107,00

<sup>102</sup> Dane przekazane wg stanu na koniec 2016 r. nie obejmują pracowników i spraw dotyczących  
postępowań celnych oraz postępowań z zakresu podatku akcyzowego i podatku od gier, dla  
których dyrektor izby administracji skarbowej stał się właściwy z dniem 1 marca 2017 r.  
według pisma Ministra Finansów z dnia 7 marca 2019 r., nr DOW6.054.3.2019.KZM, [https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATTBA6EZY/\\$FILE/z08378-o1\\_1.pdf](https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATTBA6EZY/$FILE/z08378-o1_1.pdf); stan na 11.01.2024 r.

TABELA 1 (cd.)

1	2	3	4	5
Katowice	142	87,50	137	116,11
Kielce	43	37,00	37	37,00
Kraków	106	49,00	108	48,00
Lublin	81	33,88	99	77,44
Łódź	132	47,00	131	32,00
Olsztyn	52	22,00	43	41,00
Opole	33	60,00	40	62,00
Poznań	98	38,00	106	48,00
Rzeszów	39	45,00	40	70,00
Szczecin	76	126,00	69	206,00
Warszawa	171	68,00	125	85,00
Wrocław	142	36,20	175	55,60
Zielona Góra	38	42,00	31	53,00
<b>Razem</b>	<b>1 388</b>	<b>866,73</b>	<b>1 353</b>	<b>1 181,91</b>

Źródło: opracowanie własne.

3) Na etapie selekcji można poddać większą grupę kandydatów testom oceniającym faktyczną wiedzę, umiejętności i zdolności umysłowe wymagane w pracy na danym stanowisku, np. umiejętności analitycznego lub kreatywnego myślenia, wyciągnięcia wniosków itp.

Również przy powyższej „metodologii” Minister Finansów pozostaje w wewnętrznej sprzeczności z powyższymi „zbiegami naprawczymi”. Warto więc zadać pytanie: w jaki sposób pozyskać tę „większą grupę kandydatów”??? Rzeczony postulat można chyba tylko wpisać *ad Kalendas Graecas...* Być może kolejne „narzędzie personalne” pt. *Asesorowie Krajowej Administracji Skarbowej*<sup>103</sup> będą

<sup>103</sup> „Asesor Krajowej Administracji Skarbowej” to pojęcie, które określa pracowników i funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej przeszkolonych i realizujących zadania związane z badaniem kompetencji (Development Center – DC). Asesor KAS to dodatkowa funkcja, a nie stanowisko w KAS” – według pisma DIAS w Szczecinie z dnia 18 października 2023 r., nr 3201-IWK.0150.107.2023.3 Niestety szczegółów odnośnie kompetencji asesora KAS nie można poznać, ponieważ jak zgodnie twierdzą wszyscy DIAS w Polsce wykonywane przez asesorów KAS zadania należy zakwalifikować jako zadania związane z wewnętrzną organizacją funkcjonowania pracodawcy, a zatem informacje ich dotyczące nie stanowią informacji publicznej i nie podlegają udostępnieniu na wniosek o dostęp do informacji publicznej. Warto

panaceum na całą „plagę kadrową KAS”? Brak jednak uzasadnienia do poprawy w tym obszarze, ponieważ powstałe od 2021 r. kilkudziesięciuosobowe pionosy personalne w każdej z izb administracji skarbowej w Polsce też nie zapobiegły licznym odejściom z pracy/służby<sup>104</sup>, pomimo zapewnień ze strony Ministra Finansów, że „systematycznie pracujemy i dokładamy wszelkich starań, aby poprawić jakość zarządzania funkcjonariuszami i pracownikami w Krajowej Administracji Skarbowej. We wszystkich jednostkach wdrożyliśmy jednolity pion personalny odpowiedzialny za kreowanie przyjaznego, efektywnego i nowoczesnego środowiska pracy. Dążymy do tego, aby pionosy personalne włączyły się w budowanie relacji pracodawcy z pracownikami/funkcjonariuszami, wspierały kadrę kierowniczą w procesie zarządzania oraz dostarczały rozwiązań i narzędzi ułatwiających administrowanie w naszej organizacji”<sup>105</sup>. Niestety, działaniami pozornymi, blichtrzem czy też podniosłymi frazesami na wszelkiego rodzaju uroczystościach, najczęściej z okazji Święta Krajowej Administracji Skarbowej, nie zapewni się właściwego etosu pracy/służby<sup>106</sup>. Tym samym, nieskuteczne są liczne deklaracje kierownictwa Krajowej Administracji Skarbowej, że „naszą siłą są pracownicy i funkcjonariusze wszystkich szczebli, oddani idei dążenia do realizacji wspólnego celu. [...] Tylko jako zespół, który ma wspólne cele i determinację do ich realizacji, KAS może stać się awangardą w zakresie rozwiązań w administracji rządowej”<sup>107</sup>. „Bez Was – ludzi kreatywnych, otwartych na nowoczesność, ale też rozumiejących ideę służby publicznej – realizacja zadań KAS nie byłaby możliwa”<sup>108</sup>.

---

jednak podkreślić, że nabór osób do pełnienia funkcji asesora odbywa się z poziomu Ministerstwa Finansów – według pisma DIAS w Warszawie z dnia 17 listopada 2023 r., nr 1401-IPP2.102.1.2023, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>104</sup> Na marginesie należy tylko zauważyć, że w systemie korporacyjnym funkcjonują tzw. dyrektorzy szczęścia (*happy manager/chief happiness officer*) – szerzej **A. Matłacz**, *Dyrektorzy szczęścia wracają do firm*, 2019, <https://www.prawo.pl/kadry/chief-happiness-officer-happy-manager-czywarto-tworzyc-takie,472842.html>; stan na 10.10.2023 r.

<sup>105</sup> Według pisma Ministra Finansów z dnia 28 stycznia 2022 r., nr DBM6.050.1.2022, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>106</sup> Tak też **I. Nowak**, „Zasoby kadrowe”..., s. 168.

<sup>107</sup> **M. Rzeczowska**, *Podczas uroczystości przyznania odznak „Za Zasługi dla Finansów Publicznych Rzeczypospolitej Polskiej”*, <https://www.gov.pl/web/finanse/wyroznilismyzasluzonych-dla-finansow-publicznych>; stan na 25.11.2023 r.

<sup>108</sup> **M. Rzeczowska**, *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\\_p\\_id%3D101\\_INSTANCE\\_yF42%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dnormal%26p\\_p\\_mode%3Dview%26p\\_p\\_col\\_id%3D118\\_INST](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%3D118_INST); stan na 25.11.2023 r.

**Po drugie**, Minister Finansów w obszarze Krajowej Administracji Skarbowej pt. *Aspekt rozwoju pracownika* informuje m.in., że:

- 1) W toku realizowanych zadań prowadzony jest proces planowania szkoleń. Dyrektorzy departamentów Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów zgłaszają do Krajowej Szkoły Skarbowości priorytetowe potrzeby szkoleniowe na dany rok. Na tej podstawie opracowywany jest *Plan szkoleń centralnych kadr KAS*.

Z prowadzonych rozmów z pracownikami/funkcjonariuszami Krajowej Administracji Skarbowej wyłania się „niska ocena” rzeczonych szkoleń, ponieważ tzw. biurokratyczne uwarunkowania nie pozwalają na szybką realizację szkoleń pod kątem zmian podatkowych, których nie uda się zaplanować z rocznym wyprzedzeniem. Podobne uwagi w zakresie szkoleń wskazali respondenci biorący udział w podsumowaniu ankietowego badania pt. *Motywacja i satysfakcja z pracy/służby pracowników i funkcjonariuszy KAS*<sup>109</sup>.

- 2) W celu zachowania wiedzy w organizacji wdrożono program mentoringowy pozwalający na szybki transfer wiedzy w dobranych parach mentorin-gowych<sup>110</sup>.

Każdy nauczyciel akademicki zajmujący się prawem podatkowym doskonale wie, że nie ma szybkiego transferu wiedzy – to nie programy komputerowe, które można w każdej chwili w prosty sposób rozbudować. Ponadto, trudno jednoznacznie uznać, że każdy mentor, a docelowo ma ich być 500<sup>111</sup>, ma odpowiednie predyspozycje do edukowania/nauczania, a na pewno nie nabywa ich z tzw. „aktem mianowania” lub zachętami w postaci: a) przyznania podziękowań/dyplomu dyrektora izby administracji skarbowej lub Szefa KAS, lub przyznania dodatku zadaniowego/specjalnego za każdy miesiąc kalendarzowy, w czasie którego mentor pełni powierzoną funkcję, w wysokości ok. 500 zł<sup>112</sup>.

Metodologia pt. „Szybki transfer wiedzy w dobranych parach mentorin-gowych” przypomina trochę „analogię do sytuacji rozbitków morskich, którzy

<sup>109</sup> *Motywacja i satysfakcja z pracy/służby pracowników i funkcjonariuszy KAS*, Departament Budżetu, Majątku i Kadr KAS MF, Webinar, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>110</sup> Para mentoringowa – mentor i mentorowany wspólnie pracujący w ramach procesu mentoringowego, czyli cyklu spotkań pary mentoringowej, obejmujący czas od pierwszej do ostatniej sesji oraz zadania rozwojowe między sesjami.

<sup>111</sup> Zob. informacja ze spotkania Szefa KAS z organizacjami związkowymi 24 sierpnia 2023 roku, [https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article\\_id=28690](https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28690); stan na 12.11.2023 r.

<sup>112</sup> Według *Założeń programu mentoringowego w Krajowej Administracji Skarbowej, Warszawa 2022*, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.



wyrzucili za burtę kompas i w celu określenia kierunków geograficznych podejmują rozpaczliwe próby ich wskazania poprzez głosowanie. Jest to wprawdzie bardzo demokratyczna metoda<sup>113</sup>, ale *de facto* tzw. „północ merytorycznych rozwiązań” nie zawsze będzie tam, gdzie wskaże kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej lub Ministerstwa Finansów?

**Po trzecie**, Minister Finansów w obszarze Krajowej Administracji Skarbowej pt. *Aspekt utrzymania pracownika* informuje m.in., że:

- 1) Celem utrzymania pracowników i funkcjonariuszy w pracy i służbie oraz określenia jasnych zasad awansu i wynagrodzenia/uposażenia została stworzona przy współdziałaniu strony społecznej Instrukcja awansowania.

Przez prawie 6 lat brakowało klarownej ścieżki awansu zawodowego pracowników i funkcjonariuszy S.C.-S. Według „deklaracji” kierownictwa Krajowej Administracji Skarbowej „systematycznie podejmowane są działania zmierzające do zwiększenia motywacji osób pełniących służbę w Służbie Celno-Skarbowej, a Szef KAS nieustannie dąży do tego, aby tam, gdzie jest to uzasadnione, przyznawać jak największą liczbę awansów. W tym celu, w uzgodnieniu ze Stroną Społeczną, przygotowano m.in. Instrukcję awansowania. Instrukcja awansowania była tak projektowana, aby dotyczyła awansów stanowiskowo-płacowych wszystkich statusów zatrudnienia w Krajowej Administracji Skarbowej. Założeniem wdrożenia Instrukcji awansowania jest m.in. zwiększenie transparentności w zakresie dokonywania awansów zarówno w Służbie Celno-Skarbowej, jak i w służbie cywilnej<sup>114</sup>. Zasadne w tym miejscu jest postawienie pytania: czy do tej pory rzezczone awanse były nietransparentne?

Tworzenie angażującego środowiska pracy i budowa marki atrakcyjnego pracodawcy to jeden z celów, które wynikają z *Kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej* na lata 2021–2024<sup>115</sup>. Także kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej chce budować przyjazne środowisko pracy, zapewniając, iż „bardzo ważne jest to, żebyśmy też pamiętali o tym, że ludzie potrzebują bezpieczeństwa, miejsca pracy, jasnej ścieżki awansowej [...]”<sup>116</sup>. Jednakże

<sup>113</sup> W. Łączkowski, *Prawo naturalne a prawo stanowione. Uwagi prawnika*, Ethos 1999/1–2, s. 180; zob. także I. Nowak, *120 radców skarbowych jako „elita” Krajowej Administracji Skarbowej*, Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu 2021/2, s. 13; *idem*, *Podatki...*, s. 56.

<sup>114</sup> Pismo Dyrektora Departamentu Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 22 sierpnia 2023 r., nr DBM4.105.68.2023, <https://celnicy.pl/threads/mf-monitoruje-proces-przyznawania-awansow.18544/>; stan na 27.01.2024 r.

<sup>115</sup> Strategia KAS, <https://www.gov.pl/web/kas/strategia-kas>; stan na 27.01.2024 r.

<sup>116</sup> Zob. zastępca Szefa KAS A. Chałupa w: *Konferencja „5 lat Krajowej Administracji Skarbowej”*, <https://www.youtube.com/watch?v=d1EbRx8oUdU>; stan na 12.11.2023 r.; I. Nowak, *Zasoby...*, s. 158.

bardzo duże wątpliwości budzi „ekspresowa ścieżka awansowa” Szefa KAS, który od dnia 19 lipca 2021 r. po przekształceniu stosunku pracy w stosunek służbowy (art. 150 u.KAS) osiągnął w niebywale szybkim czasie stopień inspektora w korpusie oficerów starszych Służby Celno-Skarbowej (odpowiednik pułkownika/komandora<sup>117</sup>)<sup>118</sup>. Zdaniem jednak Ministra Finansów „nie ma przeszkód w mianowaniu funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej sprawujących funkcje kierownicze na odpowiednio wysokie stopnie służbowe, adekwatnie do zajmowanego stanowiska służbowego i posiadanych kwalifikacji zawodowych, szczególnie jeżeli, jak w przypadku Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, jest to uzasadnione posiadaniem wieloletnim doświadczeniem zawodowym nabytym w trakcie pełnienia, nieprzerwanie, funkcji zarządczych w administracji skarbowej”<sup>119</sup>. Można jednak powziąć uzasadnione wątpliwości, ponieważ z jednej strony sam Szef KAS podnosi: „moje stopnie w służbie są odzwierciedleniem doświadczenia, wiedzy i wysokich stanowisk, które zajmowałem jako pracownik służby cywilnej. Były one mi nadawane przez ministra finansów, a w przypadku mianowania na pierwszy stopień oficerski przez prezydenta RP”, a jednocześnie zauważa: „stopnie służbowe funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej są wyrazem hierarchii w służbie i ich wiązanie z awansami stanowiskowymi pracowników nie jest zasadne”<sup>120</sup>. W końcu Szef KAS deklaruje, że dąży „do tego, aby każdy pracownik i funkcjonariusz miał możliwość rozwoju zawodowego i jeżeli jest to uzasadnione to również szybkiego awansu. Naszym założeniem jest też zwiększenie transparentności w zakresie awansów zarówno w służbie cywilnej, jak i w Służbie Celno-Skarbowej”<sup>121</sup> (sic!).

<sup>117</sup> Zob. szerzej rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 8 lutego 2023 r. w sprawie równorzędności stopni policyjnych, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiadu, Służby Więziennej, Służby Wywiadu Wojskowego, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Straży Granicznej, Służby Ochrony Państwa i stopni wojskowych ze stopniami służbowymi w Służbie Celno-Skarbowej (Dz.U. z 2023 r., poz. 417).

<sup>118</sup> Więcej na ten temat **I. Nowak**, „Zasoby kadrowe”..., s. 176–182; **R. Zieliński**, *Błyskawiczne awanse szefa KAS. „Szczególny przypadek”*, <https://tvn24.pl/polska/bartosz-zbaraszczuk-szef-krajowej-administracji-skarbowej-blyskawiczne-awanse-7287461>; stan na 27.01.2024 r.; **D. Miłolańczuk**, *O ekspresowych awansach szefa KAS*, <https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/krajowa-administracja-skarbowa/o-ekspresowych-awansach-szefa-kas>; stan na 27.01.2024 r.; **idem**, *Celnicy mają problem z awansami?*, <https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/krajowa-administracja-skarbowa/celnicy-maja-problem-z-awansami>; stan na 23.10.2023 r.

<sup>119</sup> Pismo Ministra Finansów z dnia 9 listopada 2023 r., nr DBM4.105.83.2023, pozyskane w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>120</sup> **B. Zbaraszczuk**, w: **A. Pokojska**, *Modernizujemy KAS*, Dziennik Gazeta Prawna, 28.04.–3.05.2023/83/84 (5997/5998), s. 4.

<sup>121</sup> *Ibidem*.

Bardzo trudno jest jednak uwierzyć, że powyższa „strategia” zapewnia przejrzystą ścieżkę awansową i adekwatną obsadę kadrową<sup>122</sup>.

2) Na poszerzanie wiedzy i nabywanie nowych kompetencji przez kadry komórek orzeczniczych w jednostkach Krajowej Administracji Skarbowej – według Ministra Finansów – pozytywny wpływ mają na bieżąco realizowane przez Departament Orzecznictwa Podatkowego Ministerstwa Finansów zadania związane z merytorycznym wsparciem pracowników tych komórek.

Czy kadry komórek orzeczniczych rzeczywiście odczuwają tzw. pozytywny wpływ realizowanych przez Departament Orzecznictwa Podatkowego Ministerstwa Finansów zadań związanych z merytorycznym wsparciem pracowników tych komórek, trudno jednoznacznie odpowiedzieć. Skąd pochodzi taka jednoznaczna teza – trudno jest ustalić, bo zapewne jest to informacja, która nie podlega udostępnieniu w trybie dostępu do informacji publicznej. Przykładowo, na skierowaną do wszystkich dyrektorów izb administracji skarbowej w Polsce prośbę, związaną z umożliwieniem przeprowadzenia badań ankietowych wśród pracowników oraz funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej m.in. z zakresu oceny pracy/służby w administracji danin publicznych, co do zasady kierownicy tychże jednostek jednym zdaniem, bez uzasadnienia, odpowiadają: „nie wyrażamy zgody na przeprowadzenie ww. badania”<sup>123</sup>. Oczywiście powyższe działania dyrektorów izb administracji skarbowej, zdaniem autora niniejszej publikacji, stoją w sprzeczności ze sztandarowymi programami/deklaracjami pt. *Klient w Centrum Uwagi*, konstytucyjną wolnością prowadzenia badań naukowych oraz deklaracjami Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, że pracownicy i funkcjonariusze są „siłą napędową” i zarazem najważniejszym fundamentem, stanowiąc powód do dumy, iż Krajową Administrację Skarbową tworzą ludzie rozumiejący idee służby publicznej<sup>124</sup>.

<sup>122</sup> Por. pismo Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2022 r., nr DBM6.150.5.2022, pozyskane w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>123</sup> Według pisma DIAS w Katowicach z dnia 18 października 2023 r. nr 2401-IWK1.010.40.2023, pozyskanego w trybie dostępu do informacji publicznej.

<sup>124</sup> Z przemówienia Szefa KAS z okazji 6 rocznicy powołania KAS, Warszawa 21 września 2023 r., materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.

## 5. Zakończenie

„Nie ma przyjacieli bez prawdy, tylko przyjaciel może się na nią zdobyć, choćby nawet była gorzka”<sup>125</sup>. Analogicznie urok „nauki to także moralne prawo, a niekiedy – tak jak w czasach współczesnych, gdy konstytucyjne standardy demokratycznego państwa prawnego przez władzę publiczną są «odsyłane do kąta» – obowiązek mówienia o tym, jaki obraz państwa [...] zarysowuje się na gruncie naszej wiedzy i przemyśleń. To także moralne prawo do formułowania własnych ocen [...]”<sup>126</sup>, co czyni autor w ramach niniejszej publikacji, wykazując destrukcyjny, nie tylko pod kątem prawnym, ale także etycznym proces legislacyjny związany z uchwaleniem projektów ustaw o Krajowej Administracji Skarbowej w połączeniu z przeprowadzoną i wciąż kontynuowaną „polityką kadrową”, podyktowaną brakiem systemowej wizji zarówno ze strony prawodawcy, ale także kierownictwa Ministerstwa Finansów/Krajowej Administracji Skarbowej/dyrektorów izb administracji skarbowej, która doprowadziła i wciąż pogłębia „katastrofę personalną” w obszarze danin publicznoprawnych.

„Reformę” danin publicznych pt. *Krajowa Administracja Skarbowa* należy traktować wyłącznie w kategoriach baśni głoszącej, że w Polsce dokonała się profesjonalna reorganizacja służb podatkowo-skarbowo-celnych<sup>127</sup>, ponieważ „po odejściu [...] doświadczonych fachowców z Krajowej Administracji Skarbowej widać, że sam system informatyczny nie będzie w stanie wiele pomóc, jeśli nie będzie odpowiedniej 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”<sup>128</sup>. Jednocześnie na poziomie tzw. „papier przyjmie wszystko” przedstawiciele Krajowej Administracji Skarbowej deklarują, że „wzrost efektywności pracy i służby kadr KAS jest konieczny do utrzymania stabilnej sytuacji finansów publicznych w kraju i ich rozwoju”<sup>129</sup>. Co więcej, Minister Finansów twier-

<sup>125</sup> A. Gomulowicz, *Rysa na obliczu Temidy*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/2, s. 37.

<sup>126</sup> A. Gomulowicz, *Spór o wartości...*, s. 196.

<sup>127</sup> I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpeja...*, s. 94.

<sup>128</sup> W. Drózdź, *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowa? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, <https://opoka.org.pl/News/Polska/2021/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-przedsiębiorcom>; stan na 11.10.2023 r.

<sup>129</sup> Pismo Zastępcy Dyrektora Departamentu Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej M. Żuławskiego z dnia 24 sierpnia 2022 r., nr DBM4.105.50.2022, pozyskane w trybie dostępu do informacji publicznej; por. J. Hryniewicz, w: A. Radwan, *Urząd to nie korporacja*, Dziennik Gazeta Prawna, 24.11.2021/227 (5635), s. B8.

dzi, że „[...] w sferze budżetowej zarabia się mniej, ale z drugiej strony zapewnia ona stabilną pracę. Znam osobiście wiele osób, które z sektora prywatnego przechodzą do publicznego, choćby po to, żeby zbudować swoje CV”<sup>130</sup>. Nie ulega jednak wątpliwości, że szeroko rozumiane „braki kadrowe” w Krajowej Administracji Skarbowej, będące następstwem tzw. reformy konsolidującej administrację podatkowo-skarbowo-celną, mają niestety negatywne następstwa, co potwierdza również raport Najwyższej Izby Kontroli pt. *Prawidłowość i skuteczność postępowań kontrolnych, podatkowych i egzekucyjnych organów Krajowej Administracji Skarbowej* za lata 2020–2022.

Pracownicy oraz funkcjonariusze w Krajowej Administracji Skarbowej nie będą zaangażowani w pracę/służbę, jeżeli nie ma otwartych i transparentnych konkursów na wyższe stanowiska w służbie cywilnej. Niestety od 2016 r. „brak” jest rzeczonych konkursów i zapewne, niezależnie od partii/koalicji, która będzie dzierżyć stery normodawcy, nieszybko nastąpi poprawa w obszarze profesjonalnego korpusu urzędniczego<sup>131</sup>, ponieważ te stanowiska to tzw. „łupy wyborcze”<sup>132</sup> przyznane w pakiecie partyjnym nominatom<sup>133</sup>. Jeżeli zatem

<sup>130</sup> **M. Rzeczowska**, *Minister finansów o podwyżkach. „W sferze budżetowej zarabia się mniej, ale zapewnia ona stabilną pracę”*, 2022, <https://businessinsider.com.pl/twoje-pieniadze/minister-finansow-o-podwyzkach-sferze-budzetowej-zarabia-sie-mniej-ale-zapewnia-ona/t8c-hxg3>; stan na 13.10.2023 r.

<sup>131</sup> W odpowiedzi na pismo Rzecznika Praw Obywatelskich z dnia 2 stycznia 2024 r. Szef Służby Cywilnej informuje, że „Prezes Rady Ministrów podziela przedstawione wątpliwości i dostrzega konieczność wprowadzenia zmian w ustawie o służbie cywilnej. W związku z tym w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów zostały podjęte prace analityczne i koncepcyjne w zakresie wprowadzenia stosownych zmian w ustawie o służbie cywilnej. W wyniku tych prac, w najbliższym czasie, zostaną przedstawione propozycje zmian w obszarach, które powinny zostać zreformowane w pierwszej kolejności. Propozycje te, opierając się w swej istocie na rozwiązaniach sprzed zmiany ustawy o służbie cywilnej z 2015 r. (w szczególności tych w zakresie obsadzania wyższych stanowisk w służbie cywilnej, pozycji ustrojowej Szefa Służby Cywilnej czy Rady Służby Cywilnej), mają dodatkowo uwzględniać wnioski z doświadczeń w obszarze zarządzania zasobami ludzkimi z ostatnich lat, w szczególności w obszarze godzenia życia zawodowego z prywatnym. Pozwoli to na wypracowanie optymalnych rozwiązań, będących odpowiedzią na aktualne wyzwania stojące przed służbą cywilną” – według pisma Szefa Służby Cywilnej z dnia 18 stycznia 2024 r., nr DSC.WAP.161.3.2024, [https://bip.brpo.gov.pl/sites/default/files/2024-01/Odpowiedz\\_szefaSC\\_sluzba\\_cywilna\\_18.01.2024.pdf](https://bip.brpo.gov.pl/sites/default/files/2024-01/Odpowiedz_szefaSC_sluzba_cywilna_18.01.2024.pdf); stan na 27.01.2024 r.

<sup>132</sup> Pomimo zapewnień Szefa Służby Cywilnej, że Prezes Rady Ministrów dostrzega konieczność wprowadzenia stosowanych zmian w ustawie o służbie cywilnej, wciąż na wyższe stanowiska w służbie cywilnej nie przeprowadza się konkursów. Wprawdzie na gruncie obowiązującej ustawy o służbie cywilnej nie ma takiego obowiązku, ale przeprowadzenie konkursów dopuszcza 68<sup>1</sup> Kodeksu pracy – zob. Wyższe stanowiska w służbie cywilnej, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/wyzsze-stanowiska-w-sluzbie-cywilnej>, stan na 27.01.2024 r.

<sup>133</sup> Bardzo łatwo można wyobrazić sobie sytuację, w której w przypadku ewentualnego przywrócenia konkursów na wyższe stanowiska w służbie cywilnej, po zmianie „sił politycznych”,

„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 samoo graniczenia się i respektowania granic wyznaczonych przez etykę, prawdziwą tolerancję i rzeczywiste dobro wspólne”<sup>134</sup>.

## Bibliografia

### Opracowania

- Bielecki L., Gorgol A.** (red.) *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, C.H Beck, Warszawa 2018.
- Brzeziński B.**, *Glosa do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z dnia 18 sierpnia 2020 r., sygn. I SA/Bd 101/20*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2021/2, s. 9–20.
- Gomulowicz A.**, *Oblicze polskiej dyktatury*, *Nauka* 2018/3, s. 67–80.
- Gomulowicz A.**, *Podatki a etyka*, LEX/el. 2013.
- Gomulowicz A.**, *Rysa na obliczu Temidy*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2022/2, s. 29–38.
- Gomulowicz A.**, *Spór o wartości – sąd niezależny czy „zależny”, sędzia niezawisły czy „zawisły*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2023/1, s. 195–211.
- Gomulowicz A.**, *Zasada bezpieczeństwa prawnego podatnika a orzecznictwo sądownictwa administracyjnego*, *Przegląd Podatkowy* 2022/6, s. 16–27.
- Halicki A.**, *Petycja w sprawie przeprowadzenia przez ministra rozwoju i finansów analizy Swot, ewentualnie innej podobnej analizy dotyczącej planowanego przez ministerstwo finansów procesu ucywilnienia funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej*, Biała Podlaska 2017.
- Halicki A.**, *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, BW, Szczecin 2021.
- Hrynkiewicz J.**, w: A. Radwan, *Urząd to nie korporacja*, *Dziennik Gazeta Prawna*, 24.11.2021/227 (5635), s. B8.
- Hrynkiewicz J.**, w: A. Radwan, *W ostatnich latach elit urzędniczych nie dostrzegam*, *Dziennik Gazeta Prawna*, 19.10.2022/203 (5865), s. B8.
- Itrich-Drabarek J.**, w: A. Radwan, *Uścisk dłoni i medal (nie)zastąpią podwyżki*, *Dziennik Gazeta Prawna*, 9.11.2022/217 (5879), s. B1.
- Itrich-Drabarek J.**, w: A. Radwan, *Żadnego państwa nie stać na biedną administrację, ponieważ jej bieda generuje kłopoty*, *Dziennik Gazeta Prawna*, 23.02.2022/37 (5699), s. B9.

znowu na wiele lat pojawiają się p.o. (pełniący obowiązki) (sic!) – por. **I. Nowak**, *Polityczno-kadrowa...*, s. 80; **J. Itrich-Drabarek**, w: **A. Radwan**, *Uścisk dłoni i medal (nie)zastąpią podwyżki*, *Dziennik Gazeta Prawna*, 9.11.2022/217 (5879), s. B1.

<sup>134</sup> **W. Łączkowski**, *Granice prawa*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny* 2015/4, s. 9–10; **W. Łączkowski**, *Ograniczenia prawa stanowionego*, w: **A. Dębiński, A. Pomorska, P. Smoleń** (red.), *W służbie nauki prawa finansowego. Jubileusz obecności Profesora Jana Gluchowskiego w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II*, KUL, Lublin 2010, s. 81; **I. Nowak**, *Podatki nazywane opłatami w imię maksymalizacji dochodów budżetowych – zarys problematyki*, *Kwartalnik Prawa Podatkowego* 2022/2, s. 56.

- Kidyba A.**, *Osiem grzechów głównych*, Dziennik Gazeta Prawna, 16.02.2021/31 (5439), s. D2–D3.
- Łączkowski W.**, *Granice prawa*, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny 2015/4, s. 5–10.
- Łączkowski W.**, *Ograniczenia prawa stanowionego*, w: A. Dębiński, A. Pomorska, P. Smoleń (red.), *W służbie nauki prawa finansowego. Jubileusz obecności Profesora Jana Gluchowskiego w Katedrze Finansów i Prawa Finansowego Katolickiego Uniwersytetu Lubelskiego Jana Pawła II*, KUL, Lublin 2010.
- Łączkowski W.**, *Prawo naturalne a prawo stanowione. Uwagi prawnika*, Ethos 1999/1–2, s. 173–182.
- Melezini A., Teszner K.**, *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018.
- Nowak I.**, *120 radców skarbowych jako „elita” Krajowej Administracji Skarbowej*, Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu 2021/2, s. 9–40.
- Nowak I.**, *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2019/2, s. 37–56.
- Nowak I.**, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/1, s. 63–104.
- Nowak I.**, *Metafizyka w stosowaniu prostego języka przez Krajową Administrację Skarbową i Ministerstwo Finansów*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/3, s. 51–110.
- Nowak I.**, *National Revenue Administration – current organisational and financial problems*, Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu 2020/2, s. 37–65.
- Nowak I.**, *Podatki nazywane opłatami w imię maksymalizacji dochodów budżetowych – zarys problematyki*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/2, s. 39–63.
- Nowak I.**, *„Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2021/4, s. 69–83.
- Nowak I.**, *Świadomość podatkowoprawna podmiotów administracji rządowej*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2022/4, s. 9–66.
- Nowak I.**, *„Zasoby kadrowe” Krajowej Administracji Skarbowej: reasumpcja po 5 latach funkcjonowania*, Kwartalnik Prawa Podatkowego 2023/1, s. 113–191.
- Piotrowski M.**, *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, listopad 2018, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.
- Plażek S.**, *„Przekształcenie” stosunku służbowego celnika w stosunek pracy*, Roczniki Administracji i Prawa 2021/XXI, z. specjalny s. 387–398.
- Stelmachowski A.**, *W kwestii koncepcji źródeł prawa (na tle zasad prawa cywilnego)*, w: S. Wronkowska, M. Zieliński (red.), *Szkice z teorii prawa i szczegółowych nauk prawnych*, UAM, Poznań 1990.
- Szwast M.**, *Ocena przeprowadzonej reformy związanej z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej w świetle zasad tworzenia prawa i ochrony praw pracowniczych*, 15 września 2018, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.
- Ura E.**, *„Ucywilnianie” dotychczasowych stosunków służbowych funkcjonariuszy celnych w związku z reformą administracji celno-skarbowej – w kontekście zasady praworządności*, Przegląd Prawa i Administracji 2018/114, s. 255–268.
- Zbaraszczyk B.**, w: A. Pokojka, *Modernizujemy KAS*, Dziennik Gazeta Prawna, 28.04.–3.05.2023/83/84 (5997/5998), s. 4.
- Ziemiński Z.**, *Sprawiedliwość społeczna jako pojęcie prawne*, WS, Warszawa 1996.

**Strony internetowe**

- Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2022 roku, nr 68/2023/P/23/001/KBF oraz 69/2023/P/23/002/KBF, s. 146, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27852.pdf>; stan na 27.10.2023 r.
- Banaś M.**, w: *Zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 135 z dnia 15 listopada 2016 r.*, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/biuletyn.xsp?skmr=FPB-135i01044-o1.pdf>; stan na 25.08.2023 r.
- Dróżdź 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>; stan na 11.10.2023 r.
- Konferencja „5 lat Krajowej Administracji Skarbowej”*, b.d., <https://www.youtube.com/watch?v=d1EbRx8oUdU>; stan na 12.11.2023 r.
- Informacja o wynikach kontroli Najwyższej Izby Kontroli pt. *Funkcjonowanie służby cywilnej oraz służby zagranicznej* z dnia 10 sierpnia 2023 r., nr 13/2023/P/22/005/KAP, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/22/005/>; stan na 12.11.2023 r.
- 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/>; stan na 27.10.2023 r.
- Matlacz A.**, *Dyrektorzy szczęścia wracają do firm, 2019*, <https://www.prawo.pl/kadry/chief-happiness-officer-happy-manager-czywarto-tworzyc-takie,472842.html>; stan na 10.10.2023 r.
- Mikołajczyk D.**, *Celnicy mają problem z awansami?*, <https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/krajowa-administracja-skarbowa/celnicy-maja-problem-z-awansami>; stan na 11.11.2023 r.
- Mikołajczyk D.**, *O ekspresowych awansach szefa KAS*, <https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/krajowa-administracja-skarbowa/o-ekspresowych-awansach-szefa-kas>; stan na 11.11.2023 r.
- Motywacja i satysfakcja z pracy/służby pracowników i funkcjonariuszy KAS*, Departament Budżetu, Majątku i Kadr KAS MF, Webinar, materiał pozyskany w trybie dostępu do informacji publicznej.
- Rzeczkwowska M.**, *Minister finansów o podwyżkach. „W sferze budżetowej zarabia się mniej, ale zapewnia ona stabilną pracę”*, <https://businessinsider.com.pl/twoje-pieniadze/minister-finansow-o-podwyżkach-w-sferze-budżetowej-zarabia-sie-mniej-ale-zapewnia-ona/t8ehxg3>; stan na 13.10.2023 r.
- Rzeczkwowska M.**, *Podczas uroczystości przyznania odznak „Za Zasługi dla Finansów Publicznych Rzeczypospolitej Polskiej”*, <https://www.gov.pl/web/finanse/wyroznilismyzasluzonych-dla-finansow-publicznych>; stan na 25.11.2023 r.
- Rzeczkwowska M.**, *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\\_INST](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_INST); stan na 25.11.2023 r.
- Zieliński R.**, *Błyskawiczne awanse szefa KAS. „Szczególny przypadek”*, <https://tvn24.pl/polska/bartosz-zbaraszczuk-szef-krajowej-administracji-skarbowej-blyskawiczne-awanse-7287461>; stan na 10.11.2023 r.



- 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.prezydent.pl/storage/file/core\\_files/2021/8/5/cee426b2552d7f6f3979b529343c89f5/dot\\_ustawy\\_o\\_kas\\_oraz\\_przepisow\\_wprowadzajacych\\_ustawe\\_o\\_kas\\_zal.pdf](https://www.prezydent.pl/storage/file/core_files/2021/8/5/cee426b2552d7f6f3979b529343c89f5/dot_ustawy_o_kas_oraz_przepisow_wprowadzajacych_ustawe_o_kas_zal.pdf); stan na 19.10.2023 r.*
- Plan pracy Najwyższej Izby Kontroli na 2023 rok, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,27013.pdf>; stan na 10.10.2023 r.*
- Wystąpienie pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli z dnia 21 grudnia 2018 r. pt. Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej, 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>; stan na 10.10.2023 r.*
- Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Cybulskiego z dnia 8 sierpnia 2017 r., nr DLK2.054.22.2017, [https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT53BF4C45/\\$FILE/i14265-o1.pdf](https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT53BF4C45/$FILE/i14265-o1.pdf); stan na 13.10.2023 r.*
- Kolejna sprawa o ucywilnienie wygrana w sądzie II instancji, 2021, <https://celnicy.pl/threads/kolejna-sprawa-o-ucywilnienie-wygrana-w-sadzie-iiinstancji.17168/>; stan na 16.10.2023 r.*
- Pismo Ministra Finansów z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT28289937/%24FILE/i13839-o1.pdf>; stan na 16.11.2023 r.*
- 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>; stan na 11.11.2023 r.*
- 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>; stan na 16.09.2023 r.*
- 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>; stan na 9.09.2023 r.*
- 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/>; stan na 12.09.2023 r.*
- 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>; stan na 12.09.2023 r.*
- 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>; stan na 12.08.2023 r.*
- 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>; stan na 14.09.2023 r.*
- 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/>; stan na 19.09.2023 r.*

- 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](https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25257); stan na 2.09.2021 r.
- Pismo Ministra Finansów z dnia 27 lipca 2017 r. nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT28289937/%24FILE/i13839-o1.pdf>; stan na 16.11.2023 r.
- Pismo Ministra Finansów z dnia 27 lipca 2017 r., nr DLK2.054.15.2017, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT28289937/%24FILE/i13839-o1.pdf>; stan na 16.11.2023 r.
- Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z okazji 4. Rocznicy powstania Krajowej Administracji, <https://celnicy.pl/threads/4-rocznica-kas-list-szefakas.17101/page-2>; stan na 2.09.2023 r.
- Pismo Dyrektora Departamentu Budżetu, Majątku i Kadr Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 22 sierpnia 2023 r., nr DBM4.105.68.2023, <https://celnicy.pl/threads/mf-monitoruje-proces-przyznawania-awansow.18544/>; stan na 25.11.2023 r.
- Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2017 roku*, s. 48, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.
- Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2018 roku*, s. 54, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.
- Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2019 roku*, s. 47, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.
- Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2020 roku*, s. 53, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.
- Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2021 roku*, s. 41, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.
- Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby w 2022 roku*, s. 44, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.09.2023 r.
- Sprawozdania Szefa Służby Cywilnej za lata 2009–2016, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc>; stan na 12.10.2023 r.

Ireneusz NOWAK

## “STAFF SHORTAGES” IN THE NATIONAL REVENUE ADMINISTRATION – SELECTED CONSEQUENCES

### Abstract

**Background:** The study presents the negative human resources consequences of the *quasi*-reform of public law levies’ administration, consolidating the tax, fiscal and customs administration into the National Revenue Administration. The considerations undertaken were supported by the report of the Supreme Chamber of Control entitled “Correctness and effectiveness of control, tax and enforcement proceedings of the National Fiscal Administration authorities for 2020–2022”, together with a polemic on the corrective solutions indicated therein, implemented by the Minister of Finance in the area of the National Revenue Administration.

**Research purpose:** The research objective seeks to establish why the ‘governmental reform’ entitled the National Revenue Administration has not had positive consequences in the area of broadly defined public law tax resources.

**Methods:** The publication uses a dogmatic-legal method, a historical-legal method and an empirical-analytical method.

**Conclusions:** In the author’s opinion, the consequence of the so-called ‘governmental reform’ of the administration of public and state levies, consolidating the tax, fiscal and customs administration into the National Revenue Administration, has been the staff chaos that ‘devastated’ the tax, fiscal and customs services in Poland, which led, among other things, to the protraction of ongoing tax and customs inspections along with tax proceedings.

**Keywords:** employee, officer, public tributes.