

ŚWIADOMOŚĆ PODATKOWOPRAWNA PODMIOTÓW ADMINISTRACJI RZĄDOWEJ

Streszczenie. Artykuł podejmuje tematykę szeroko rozumianej świadomości podatkowoprawnej podmiotów administracji rządowej, co do zasady z obszaru danin publicznych. Podstawowym celem rozważań jest ukazanie, na podstawie Krajowej Administracji Skarbowej oraz pakietu ustaw pt. Podatkowy Polski Ład/Niskie Podatki, tzw. rozdźwięku pomiędzy celami deklarowanymi przez kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej oraz Ministerstwa Finansów a rzeczywistością. Co więcej, zasadnicza wątpliwość, którą autor próbuje wyjaśnić, sprowadza się do pytania: „Czy osoby powoływane na kierownicze stanowiska w administracji podatkowej/skarbowej powinny mieć »sprofilowane« wykształcenie oraz »ukierunkowane« doświadczenie w zakresie wymiaru, poboru i egzekucji danin publicznych?»

Słowa kluczowe: świadomość podatkowoprawna, Krajowa Administracja Skarbowa, Minister Finansów, pracownik, funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej, wykształcenie

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

Świadomość podatkowoprawna szeroko rozumianych podmiotów administracji rządowej¹ bardzo rzadko bywa przedmiotem publikacji naukowych. A szkoda, bo rzeczoną tematykę należałoby w końcu poddać wszechstronnej dyskusji. Stąd też jednym z celów niniejszego opracowania jest wypełnienie – oczywiście w ograniczonym zakresie – powyższej luki w piśmiennictwie. Ponadto autor, zachęcony przez Mistrzów swojej *Alma Mater*, stara się pamiętać, że „w wolności [także akademickiej – przyp. I.N.] najcenniejsza jest jej świadomość”², a „nauka zawsze rodzi się w dyskusji, a nie w grzecznym potakiwaniu [...]”³. Innymi słowy, „próbujmy podważać w dociekaniu wszystko, gdyż w ten tylko sposób można wykryć to, co się podważyć nie da. To, co się ostoi, będzie prawdą wspólnie uznaną i niechaj ona się okaże jedynym w sporze zwycięzcą”⁴. W przeciwnym razie zgodzimy się z tezą, że dziś myślenie i odwaga wyszły z mody, gdyż przynoszą jedynie same szkody⁵. Warto zatem podejmować trudne tematy, ponieważ lepiej być krytykowanym niż „tolerowanym za cenę siedzenia cicho w swym mateczniku”⁶.

Aby prawidłowo „odkodować” obszar badawczy określony tytułem artykułu, należy w pierwszej kolejności ustalić zakres desygnatów tytułowego pojęcia „świadomość podatkowoprawna”. Zasadnicza jednak część opracowania poświęcona zostanie świadomości podatkowoprawnej podmiotów administracji rządowej, co do zasady z obszaru danin publicznoprawnych,

¹ Na potrzeby publikacji przez podmioty administracji rządowej autor rozumie co do zasady Ministra Finansów, sekretarzy i podsekretarzy stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej i jego zastępców, Prezydenta RP, Premiera RP, ale także ministrów innych resortów, którzy wypowiadają się na tematy podatkowe – por. J. Zimmermann, *Prawo administracyjne*, Warszawa 2016, s. 242 i nast.; R. Michalska-Badziak, *Podmioty administrujące*, [w:] *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, red. M. Stahl, Warszawa 2013, s. 266 i nast.

² T. Kotarbiński, *Idea wolności*, „Epoka” 1936, nr 1, s. 5–7, 11–14. Przedruk (skan) umieszczony w: T. Kotarbiński, *Wybór pism*, t. I: *Myśli o działaniu*, Warszawa 1957, s. 495.

³ „Nie potrafię pojąć, dlaczego niektórzy wciąż o tym zapominają” – B. Petrykowska-Lewaszkiwicz w: *Inteligencja serca i rozumu*, 2017, <https://www.uni.lodz.pl/aktualnosc/szczegoly/inteligencja-serca-i-rozumu-jubileusz-pani-profesor-biruty-petrykowskiej-lewaszkiewicz> (dostęp: 30.06.2022).

⁴ T. Kotarbiński, *Kurs logiki dla prawników*, Warszawa 1974, s. 188.

⁵ Por. J. Szpotański, *Gnom. Caryca. Szmaciak*, Łomianki 2014, s. 162.

⁶ Zob. H. Elzenberg, *Kłopoty z istnieniem. Aforyzmy w porządku czasu. Pisma*, t. 2, Kraków 1994, s. 14.

ale nie tylko. W powyższym celu autor wykorzystał liczne deklaracje płynące ze strony podmiotów odpowiedzialnych za działanie/funkcjonowanie Krajowej Administracji Skarbowej oraz wdrażanie pakietu ustaw pt. Podatkowy Polski Ład/Niskie Podatki wraz z poglądami doktrynalnymi w połączeniu z metodami: krytyczną, dogmatyczno-prawną oraz historyczno-prawną⁷. Ponadto teza badawcza zmierza do udzielenia odpowiedzi na podstawowe pytanie: „Czy osoby z administracji rządowej, powoływane na kierownicze stanowiska w administracji podatkowej (skarbowej), powinny mieć kompetencje w obszarze szeroko rozumianego prawa podatkowego?”

2. ŚWIADOMOŚĆ PODATKOWOPRAWNA PODMIOTÓW ADMINISTRACJI RZĄDOWEJ W ŚWIETLE PRAWA PODATKOWEGO JAKO ODRĘBNEJ GAŁĘZI PRAWA

Przez świadomość podatkowoprawną podmiotów administracji rządowej autor rozumie przede wszystkim posiadaną przez nie sprofilowaną wiedzę, połączoną z odpowiednim wykształceniem na temat prawa podatkowego i jego zasad wraz z całą „paletą” ocen tego prawa i zachowań przez nie regulowanych oraz postaw i postulatów dotyczących tej gałęzi prawa⁸. Godzi się przypomnieć, że od przedstawicieli władzy publicznej z obszaru prawa daninowego należałoby również oczekiwać „takiego przygotowania intelektualnego, zawodowego i moralnego, które pozwoliłoby im zrozumieć potrzebę samoograniczenia się i respektowania granic wyznaczonych przez etykę, prawdziwą tolerancję i rzeczywiste dobro wspólne”⁹. Skoro bowiem od biernych podmiotów stosunków podatkowoprawnych ustawodawca wymaga maksymalnej staranności, „jeśli chodzi o sposób ujawnienia obowiązku podatkowego i sposób zapłaty”¹⁰, to bez wątpienia powinny one mieć

⁷ Zob. także I. Nowak, *National Revenue Administration – current organizational and financial problems*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 2, s. 38, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2020.010>; tenże, *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle „standardów” stanowionego prawa oraz polityki kadrowo-płacowej – uwagi krytyczne*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, s. 41 i nast., <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.008>

⁸ Por. A. Łopatka, *Wstęp do prawoznawstwa*, Warszawa 1969, s. 212.

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

¹⁰ A. Gomułowicz, *Moralność podatkowa – uwarunkowania i zasadnicze dylematy*, [w:] *Ex iniuria non oritur ius. Księga pamiątkowa ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, red. A. Gomułowicz, J. Małecki, Poznań 2003, s. 370.

gwarancję, że ich sprawy będą powierzane kompetentnym podmiotom ze sfery administracji podatkowej, legitymującym się co do zasady wykształceniem i doświadczeniem „ukierunkowanym” przede wszystkim w zakresie wymiaru, poboru i egzekucji danin publicznoprawnych lub szerzej – funkcjonowania systemu finansów publicznych¹¹.

Szeroko rozumiane kontakty (urzędowe, medialne etc.) podmiotów zobowiązanych z tytułu podatków z przedstawicielami administracji rządowej z zakresu danin publicznoprawnych, którzy nie wypełniają powyższych przesłanek, bez wątpienia nie wpływają pozytywnie na morale tych pierwszych¹². Co więcej, kompetentni przedstawiciele organów administracji podatkowej/skarbowej powinni budować, a nie rujnować zaufanie podatników do reprezentantów „wierzyciela podatkowego”¹³, potwierdzając jednocześnie swoimi działaniami, że nie dochodzi do „marnowania” publicznych zasobów finansowych. Ponadto „ludzie władzy będący [...] urzędnikami powinni być wykonawcami szeroko pojętej służby publicznej (cywilnej), a sprawowanie władzy powinno być dla nich misją wykonywaną w dobrej wierze [...]”¹⁴.

Podmioty administracji rządowej nie mogą zapominać o kilku istotnych kwestiach, a może trafniej – powinny je znać. Po pierwsze, prawo podatkowe jest jedną z najbardziej restrykcyjnych gałęzi prawa publicznego¹⁵, stanowiącą „instrument” ingerencji państwa w sferę własności i wolności gospodarczej podatników¹⁶. Co więcej, jako prawo o ingerencyjnym

¹¹ I. Nowak, *National...*, s. 50; tenże, *Radca skarbowy w świetle badań empirycznych*, [w:] *Wyzwania współczesnego prawa podatkowego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Włodzimierzowi Nykielowi w 70. rocznicę urodzin*, red. A. Mariański, D. Strzelec, M. Wilk, Łódź 2023 [w druku].

¹² Por. B. Brzeziński, *Podatki a etyka. Refleksje na kanwie lektury książki Andrzeja Gomulowicza*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2013, nr 4, s. 87; tenże, *Założenia aksjologiczne i podstawy organizacji systemu sygnalizacji w prawie podatkowym*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, s. 9 i nast., <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.02.01>

¹³ B. Brzeziński, *Podatki...*, s. 89.

¹⁴ W. Modzelewski, *Czy podatnicy, zwłaszcza będący przedsiębiorcami, mają (choć trochę) zaufania do prawa podatkowego?*, 2021, <https://gf24.pl/26376/czy-podatnicy-zwlaszcza-bedacy-przedsiębiorcami-maja-choc-trochezaufania-do-prawa-podatkowego/> (dostęp: 4.06.2022); I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle...*, s. 44–45.

¹⁵ Zob. B. Brzeziński, *Wstęp do nauki prawa podatkowego*, Toruń 2001, s. 123; tenże, *Szkie z wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2002, s. 10; tenże, *Podstawy wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2008, s. 28.

¹⁶ Por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Szczecinie z dnia 30 września 2004 r., sygn. SA/Sz 2908/02, Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych (dalej: CBOSA); wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 19 czerwca 1998 r., sygn. I SA/Lu 799/97, CBOSA.

charakterze często porównywane jest ono do prawa karnego, gdyż „tak jak prawo karne ingeruje w sferę wolności człowieka, tak prawo podatkowe prowadzi do ograniczenia (odebrania) własności”¹⁷. Innymi słowy, jedną z charakterystycznych właściwości norm prawa podatkowego jest to, że prawodawca wymusza na jej adresatach zachowania określone w dyspozycji¹⁸. Po drugie, proces legislacyjny związany z tworzeniem prawa podatkowego jest nieporównywalnie bardziej skomplikowany niż w przypadku innych gałęzi prawa¹⁹. Po trzecie, prawo podatkowe cechuje oddzielenie merytoryczne, przez co charakterystyczna jest jego materia unormowań (samodzielne i autonomiczne względem innych gałęzi instytucje prawne), a także „budowa norm, cechy stosunków społecznych regulowanych przez te normy, sposób regulacji tych stosunków, cel, w jakim zostały ustanowione”²⁰. Po czwarte, w prawie podatkowym występują „specyficzne” reguły wykładni²¹, określane niekiedy jako tzw. swoiste kanony wykładni prawa podatkowego, powstałe w wyniku „zwieńczenia długiego procesu przemiany dogmatyki prawa podatkowego”²². Po piąte, w Polsce dominuje zasada samoobliczenia

¹⁷ B. Brzeziński, *Szkice...*, s. 10; tenże, *Podstawy...*, s. 28.

¹⁸ A. Gomułowicz, *Związki prawa cywilnego z prawem podatkowym*, „Przegląd Podatkowy” 1996, nr 11, s. 3–4.

¹⁹ R. Mastalski, *Stanowienie prawa podatkowego a jego wykładnia i stosownie w ramach porządku prawnego Unii Europejskiej*, „Prawo i Podatki” 2005, nr 2, s. 33 i nast.; L. Etel, *Tworzenie prawa podatkowego przez władzę lokalną*, [w:] *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Warszawa 2009, s. 145 i nast.

²⁰ W. Nykiel, *Autonomia prawa podatkowego*, [w:] *Konstytucja, ustrój, system finansowy państwa. Księga pamiątkowa ku czci Profesor Natalii Gajl*, red. T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz, Warszawa 1999, s. 398.

²¹ B. Brzeziński, *Szkice...*, s. 5 i nast.; tenże, *Podstawy...*, s. 10 i nast.; tenże, *Wykładnia prawa podatkowego*, [w:] *Prawo podatkowe. Teoria. Instytucje. Funkcjonowanie*, red. tenże, Toruń 2009, s. 415 i nast.; tenże, *Dyskurs prawniczy, interpretacja i argumentacja. Kilka uwag*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, s. 9 i nast., <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.03.01>; W. Nykiel, *Wykładnia prawa podatkowego wewnętrznego, międzynarodowego i prawa podatkowego Unii Europejskiej (wybrane zagadnienia)*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2004, nr 4, s. 127 i nast.; D. Antonów, *Wybrane problemy wykładni prawa podatkowego*, [w:] *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Warszawa 2009, s. 39 i nast.

²² M. Zirk-Sadowski, *Transformacja prawa podatkowego a jego wykładnia*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2004, nr 4, s. 20; B. Brzeziński, *Wykładnia prawa podatkowego – zagadnienia ogólne*, „Kazus Podatkowy” 2021, nr 3, s. 20 i nast.; tenże, *Wykładnia prawa podatkowego – aspekty językowe*, „Kazus Podatkowy” 2021, nr 4, s. 25 i nast.

podatku²³, a przy tym obowiązuje reguła *ignorantia iuris nocet*²⁴. Taka sytuacja „zmienia charakter ustrojowy organów administracji finansowej, przekształcając je w istocie z organów bezpośrednio i pierwotnie stosujących prawo celem określenia sytuacji adresatów obowiązków – w organy kontroli następczej [...]”²⁵. Tym samym „karkołomność” w dokonaniu właściwej subsumcji ustalonego stanu faktycznego do odpowiednich uregulowań prawnych, biorąc pod uwagę prawidłową interpretację przepisów prawa podatkowego mających w sprawie zastosowanie, spoczywa na biernym podmiocie stosunku podatkowoprawnego²⁶.

Konkludując, należy pamiętać, że „podatnik powinien budować swoje poczucie pewności prawa nie tylko na samym brzmieniu słów ustaw podatkowych”²⁷, lecz także na tym, jak szeroko rozumiane podmioty administracji rządowej z obszaru podatkowego stosują/interpretują przepisy prawa podatkowego. W przeciwnym razie dojdzie do utraty zaufania podatników do organów państwa. Inaczej mówiąc, tylko wówczas, gdy podmioty administracji rządowej ze sfery prawa daninowego będą mieć dostateczną znajomość systemu podatkowego (systemu podatków i opłat), możliwe stanie się kształtowanie pozytywnego wizerunku administracji finansowej²⁸, pełniące służebną funkcję wobec podatników²⁹.

²³ A. Mariański, *Ciężar dowodu w postępowaniu podatkowym a tendencje orzecznicze*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2004, nr 3, s. 32.

²⁴ J. Małecki, *Ignorantia iuris w prawie podatkowym*, „Gdańskie Studia Prawnicze. Studia Prawno-Finansowe” 2007, t. XVI, s. 192 i nast.; Z. Duniewska, *Ignorantia iuris w prawie administracyjnym*, Łódź 1998, s. 10 i nast.; L. Morawski, *Wykładnia w orzecznictwie sądów. Komentarz*, Toruń 2002, s. 376.

²⁵ T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, s. 100–101; wyrok WSA w Poznaniu z dnia 23 marca 2010 r., sygn. I SA/Po 649/09, CBOSA.

²⁶ Wyrok NSA z dnia 9 lutego 2010 r., sygn. II OSK 284/09, CBOSA; wyrok WSA w Łodzi z dnia 27 października 2006 r., sygn. II SA/Łd 527/06, CBOSA.

²⁷ R. Mastalski, *Wprowadzenie do prawa podatkowego*, Warszawa 1995, s. 100.

²⁸ Por. A. Gomułowicz, *Moralność...*, s. 366.

²⁹ „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, nr 6, s. 17; wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 22 czerwca 2022 r., sygn. I SA/Wr 723/20, CBOSA.

3. ŚWIADOMOŚĆ PODATKOWOPRAWNA KIEROWNICTWA KRAJOWEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ ORAZ MINISTERSTWA FINANSÓW

3.1. „Klient” jako synonim definicji legalnej podatnika

W nomenklaturze kierownictwa Krajowej Administracji Skarbowej oraz Ministerstwa Finansów karierę robią dość specyficzne terminy, np. „klient”, „klientocentryczność” czy też „putinlacja”. Przykładowo: według wykonującego obowiązki Ministra Finansów – w tej roli Prezes Rady Ministrów i Minister Cyfryzacji³⁰ – „pod pojęciem klient należy rozumieć każdą osobę, która może mieć obowiązek podatkowy w Polsce lub z innego powodu może kontaktować się z Krajową Administracją Skarbową i Ministerstwem Finansów”³¹. Można wskazać także inne osoby ze ścisłego kierownictwa wyżej wskazanych instytucji, które nagminnie stosowały/stosują termin „klient”. Po pierwsze, T. Kościński³² wielokrotnie podnosił, że „przychodzi bardzo duża zmiana. Chcę, żebyśmy się zmienili, żebyśmy byli klientocentryczni. Nie używam słowa podatnik, używam słowa klient”³³. Wskazywał, że „stawiamy na potrzeby klientów”³⁴, ponieważ „podatnik to

³⁰ Ministerstwo Finansów, *Ministrowie finansów*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/ministrowie-finansow> (dostęp: 7.06.2022).

³¹ Pismo Ministra Finansów z dnia 5 kwietnia 2022 r., nr BMI1.0123.598.2022 pozyskane w trybie ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (tekst jedn. Dz.U. z 2022 r., poz. 902 ze zm.). W przypadku pozostałych pism co do zasady od organów administracji podatkowej, przy których brak będzie informacji o bazie, w której są one dostępne, należy rozumieć, że zostały uzyskane na podstawie powyższego aktu prawnego. Szerzej na ten temat I. Nowak, *Metafizyka w stosowaniu prostego języka przez Krajową Administrację Skarbową i Ministerstwo Finansów*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, s. 51 i nast., <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/14136/13655> (dostęp: 1.07.2022).

³² Były Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej/Minister Finansów – zob. Ministerstwo Finansów, *Ministrowie...*; Ministerstwo Finansów, *Tadeusz Kościński ministrem finansów*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/tadeusz-koscinski-ministremfinansow> (dostęp: 7.06.2022); zob. także Ministerstwo Finansów, *Curriculum Vitae – Tadeusz Kościński*, 2020, <https://www.ebrd.com/documents/comms-and-bis/cv-koscinski.pdf> (dostęp: 13.06.2022).

³³ T. Kościński w: *Kościński: Najważniejsze jest niskie bezrobocie*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 5.11.2021, <https://finanse.gazetaprawna.pl/artykuly/8285821,koscinski-niskie-bezrobocie.html> (dostęp: 2.07.2022).

³⁴ Ministerstwo Finansów, *Działania MF i KAS w 2021 roku*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku> (dostęp: 2.07.2022).

nasz klient”³⁵, a otwierając się „na naszych klientów”³⁶, staramy się dostosowywać działania do ich oczekiwań i sytuacji, w jakiej się znajdują³⁷. W końcu zauważył, że „obywatel zawsze ma rację – to jest nasz klient”³⁸. I cóż można rzec na takie *dictum*? Zapewne J. Szpotański ująłby to w ten sposób: minister chciał „klientów” uszczęśliwić, a przy tym cały świat zadziwić³⁹!

Po drugie, M. Rzeczkowska jako Szef Krajowej Administracji Skarbowej podkreślała, że „w centrum uwagi KAS znajduje się klient i to dla niego KAS się zmienia”⁴⁰. Także jako Minister Finansów zauważyła, że „diagnozowaniu potrzeb naszych klientów służy realizowane od kwietnia 2021 roku badanie satysfakcji po wizycie w urzędzie skarbowym”⁴¹. Oprócz tego używa także – jak się wydaje – dość intrygującego określenia, a mianowicie „putinlacja” – to ona podobno, wraz z agresją Rosji na Ukrainę, doprowadziła do podwyżki stóp procentowych, a te z kolei przełożą się na rosnące raty kredytów⁴². Nie sposób nie dostrzec, że również według Premiera RP „mamy do czynienia z putinlacją [...]”⁴³. Co więcej, Prezes Rady Ministrów zadeklarował także, że „wprowadziliśmy również Rządową Tarczę Antyinflacyjną, która ma

³⁵ T. Pietryga, A. Stec, *Minister finansów Tadeusz Kościński: Żaden samorząd nie straci na „Polskim Ładzie”*, 2021, <https://www.rp.pl/budzet-i-podatki/art19212071-minister-finansow-tadeusz-koscinski-zaden-samorzad-nie-straci-na-polskim-ladzie> (dostęp: 29.04.2022).

³⁶ Ibidem.

³⁷ T. Kościński w: Ministerstwo Finansów, *MF i KAS wspierają uczciwy biznes i walczą z przestępczością ekonomiczną*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/mf-i-kas-wspieraja-uczciwy-biznes-i-walcza-z-przestepczoscia-ekonomiczna> (dostęp: 15.06.2022).

³⁸ *Tadeusz Kościński o relacji urząd–mieszkaniec w inteligentnym mieście*, 2016, <https://www.youtube.com/watch?v=aUrU4A6paPc> (dostęp: 15.06.2022).

³⁹ J. Szpotański, *Gnom...*, s. 181.

⁴⁰ Ministerstwo Finansów, *Działania MF i KAS w 2021 roku*; zob. także Rzeczkowska, szefowa KAS: *Zbadaliśmy jak ocenia nas podatnik*, 2021, https://biznes.interia.pl/podatki/news-rzeczkowska-szefowa-kas-zbadalismy-jak-ocenia-nas-podatnik,nId,5226850#utm_source=paste&utm_medium=paste&utm_campaign=firefox (dostęp: 13.07.2022); zob. także *Wystąpienie ministra finansów Tadeusza Kościńskiego i Szefa KAS Magdaleny Rzeczkowskiej*, 2022, <https://www.youtube.com/watch?v=wQ9HIZjDVg0> (dostęp: 11.06.2022).

⁴¹ M. Rzeczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Jak klienci oceniają wizytę w urzędzie skarbowym – wyniki badania*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/jak-klienci-oceniaja-wizyte-w-urzedzie-skarbowym--wyniki-badania> (dostęp: 11.07.2022).

⁴² M. Rzeczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Wsparcie dla kredytobiorców*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/wsparcie-dla-kredytobiorcow> (dostęp: 1.07.2022).

⁴³ M. Morawiecki w: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier: rozszerzamy Tarczę Antyputinowską o pakiet wsparcia dla kredytobiorców*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-rozszerzamy-tarcze-antyputinowska-o-pakiet-wsparcia-dla-kredytobiorcow> (dostęp: 1.07.2022).

chronić Polaków przed skutkami rosnącej putinflacji [...]”⁴⁴. Powstaje zatem uzasadnione pytanie: „Czy te neologizmy, stworzone zostały »wspólnie i w porozumieniu« przez Ministra Finansów z Prezesem Rady Ministrów?”. Całe szczęście, że „rząd nie zamierza zostawić Polaków z tym samych, dbając równocześnie o stabilność krajowego sektora bankowego i finansowego”⁴⁵. Przykładowo: według Ministra Finansów „teraz musimy przyglądać się każdej złotówce i ostrożnie podejmować decyzje odnośnie do wydatków czy ubytków w podatkach”⁴⁶. Co więcej, Premier RP deklaruje nawet, że „każdej złotówce będziemy się przyglądać nie dwa razy, a trzy razy. [...] Jeśli ktoś ma z czegoś zrezygnować, to w pierwszej kolejności musimy sami zacisnąć pasa, a nie zwykli Polacy. Polacy mają odczuć tą przyjazną rękę państwa i zrobimy wszystko, żeby tak było”⁴⁷.

Po trzecie, także powołany 12 maja 2022 r. na stanowisko Szefa Krajowej Administracji Skarbowej B. Zbaraszcuk⁴⁸ podnosi, że zmiany w przepisach dotyczących tzw. automatyzacji załatwiania niektórych spraw przez Krajową Administrację Skarbową pozwolą m.in. na „szybką wymianę informacji z klientami KAS”⁴⁹, co w praktyce oznaczać będzie „wygodę i oszczędność czasu naszych klientów”⁵⁰. Podnosi także, iż „wyniki

⁴⁴ M. Morawiecki w: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Seniorzy mogą liczyć na wsparcie rządu. W 2022 r. wypłacimy 14. emeryturę*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/seniorzy-moga-liczyc-na-wsparcie-rzadu-w-2022-r-wyplacimy-14-emeryture> (dostęp: 4.06.2022).

⁴⁵ M. Rzeczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Wsparcie dla kredytobiorców*; M. Morawiecki w: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier: rozszerzamy Tarczę Antyputinowską...*

⁴⁶ M. Rzeczkowska w: *Minister finansów: musimy przyglądać się każdej złotówce, ale 500 plus zostaje*, 2022, <https://businessinsider.com.pl/finanse/minister-finansow-magdalena-rzeczkowska-liczymy-kazda-zlotowke/d0s9q9g> (dostęp: 4.09.2022).

⁴⁷ M. Morawiecki w: *Tarcza antyinflacyjna. Blokada etatów w administracji. „Każdej złotówce będziemy się przyglądać”*, 2021, <https://www.polsatnews.pl/wiadomosc/2021-11-25/tarcza-antyinflacyjna-premier-kazdej-zlotowce-bedziemy-przygladac-sie-nie-dwa-a-trzy-razy/> (dostęp: 4.09.2022).

⁴⁸ Ministerstwo Finansów, *Bartosz Zbaraszcuk. Sekretarz Stanu, Szef Krajowej Administracji Skarbowej*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/bartosz--zbaraszcuk> (dostęp: 4.07.2022).

⁴⁹ B. Zbaraszcuk w: Ministerstwo Finansów, *Ustawa wprowadzająca automatyzację załatwiania spraw przez KAS z podpisem Prezydenta*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/ustawa-wprowadzajaca-automatyzacje-zalatwiania-spraw-przez-kas-z-podpisem-prezydenta> (dostęp: 11.07.2022).

⁵⁰ Ibidem.

wskazują, że generalnie nasi klienci pozytywnie oceniają te wizyty, dostrzegają wysiłek i doceniają starania pracowników urzędów⁵¹, gdyż „zmiana przepisów umożliwiła automatyzację załatwiania niektórych spraw przez KAS i ułatwiła klientom komunikację z urzędami skarbowymi”⁵². Również w wypowiedziach A. Chałupa⁵³ można usłyszeć m.in. o „budowaniu lepszych kontaktów z klientami”⁵⁴, nowych e-usługach „dla różnych grup naszych klientów”⁵⁵, usłudze, która „ułatwi naszym klientom kontakt z administracją skarbową”⁵⁶ czy też o nowym rozwiązaniu cyfrowym proponowanym „naszym klientom w najbliższym czasie”⁵⁷ oraz o badaniu, w którym „wzięły udział różne grupy naszych klientów: osoby fizyczne, przedsiębiorcy, urzędnicy państwowi, biura rachunkowe oraz kancelarie prawne”⁵⁸.

Reasumując, pomiędzy podatnikiem a „klientem” nie można stawiać znaku równości, ponieważ nie są to synonimy⁵⁹, a ponadto definicja legalna podatnika⁶⁰ jest unormowana w art. 7 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia

⁵¹ B. Zbaraszczyk, w: Ministerstwo Finansów, *Jak klienci...*

⁵² B. Zbaraszczyk w: Ministerstwo Finansów, *Nowe usługi w e-Urzędzie Skarbowym*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowe-uslugi-w-e-urzedzie-skarbowym> (dostęp: 11.07.2022).

⁵³ Ministerstwo Finansów, *Anna Chałupa. Podsekretarz Stanu, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/anna-chalupa> (dostęp: 25.06.2022).

⁵⁴ A. Chałupa w: Ministerstwo Finansów, *Podpisanie listu intencyjnego w sprawie powołania uczelni kształcącej kadry resortu finansów*, 2021, <https://www.youtube.com/watch?v=Efd8qgrNFcc> (dostęp: 8.06.2022).

⁵⁵ A. Chałupa w: Ministerstwo Finansów, *Działania MF i KAS w 2021 roku*.

⁵⁶ A. Chałupa w: Ministerstwo Finansów, *Nowa usługa w e-Urzędzie Skarbowym*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowa-usluga-w-e-urzedzie-skarbowym> (dostęp: 23.06.2022).

⁵⁷ A. Chałupa w: Ministerstwo Finansów, *Jesteśmy obecni na „IGF 2021” w Katowicach*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/jestesmy-obecni-na-igf-2021-w-katowicach> (dostęp: 13.06.2022).

⁵⁸ A. Chałupa w: Ministerstwo Finansów, *Jak klienci...*

⁵⁹ Por. I. Nowak, *Podatki nazywane opłatami w imię maksymalizacji dochodów budżetowych – zarys problematyki*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, s. 49, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.02.03>; W. Nykiel, *Budżet a normy prawa podatkowego*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2021, t. CXVIII, s. 45, <https://journals.ltn.lodz.pl/index.php/Studia-Prawno-Ekonomiczne/article/view/1223/1130> (dostęp: 23.06.2022); I. Nowak, *Metafizyka...*, s. 61.

⁶⁰ *Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, red. B. Brzeziński, M. Kalinowski, A. Olesińska, Gdańsk 2017, s. 51.

1997 r. Ordynacja podatkowa⁶¹, zgodnie z którą jest nim osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu⁶². Nie sposób również zaaprobować wyrażonej przez Podsekretarza Stanu, Zastępcę Szefa Krajowej Administracji Skarbowej argumentacji, iż uzasadnione jest mówienie o osobie, która korzysta z usług urzędu skarbowego, jako o „kliente”, ponieważ jest to pojęcie szersze niż podatnik, a ponadto „słowo »klient« nie jest sprzeczne z naszym kodeksem etycznym i etosem pracy oraz służby. Jednocześnie odnosząc się do definicji znajdującej się w słowniku języka polskiego PWN, »klient to osoba kupująca coś w sklepie, korzystająca z usług banku, adwokata itp. lub załatwiająca sprawę w jakiejś instytucji« – dlatego, jako administracja – używamy słowa »klient« zgodnie z obowiązującymi zasadami”⁶³.

Jeśli chodzi o termin „putinflacja”, niestety, autor niniejszego opracowania, specjalizując się wyłącznie w obszarze prawa podatkowego, w którym nie występuje rzeczony zwrot, jest zmuszony pozostawić jego odkodowanie profesjonalistom – zapewne z ekonomii lub innych dyscyplin naukowych. Nie ulega jednak wątpliwości, że używanie przez prominentnych przedstawicieli Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Administracji Skarbowej powyższych neologizmów⁶⁴, czy też trafniej „nazw-potworków”⁶⁵, jest nie tylko „gafą”, kolokwializmem, semantyczną beztroską, ale również błędem, na podstawie którego można nawet domniemywać niewiedzę z zakresu prawa podatkowego.

⁶¹ Tekst jedn. Dz.U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm., dalej: o.p.

⁶² *Ordynacja podatkowa. Komentarz...*, s. 51.

⁶³ „Nie każdy klient w urzędzie jest podatnikiem, ale należy zaznaczyć, że każdy podatnik jest zdecydowanie klientem i korzysta z rozwiązań i usług, które przygotowujemy i wdrażamy na rynku polskim [...] W świetle powyższego uzasadnionym jest mówienie o osobie, która korzysta z usług urzędu skarbowego, jako klient (wynika to wprost z definicji słownika języka polskiego) lub podatnik (podlegający na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu). Mając powyższe na uwadze, pozostajemy przy naszej rekomendacji używania słowa »klient« w odniesieniu do wszystkich (jako pojęcie szersze), którzy korzystają z profesjonalnych usług, rozwiązań i obsługi w różnych kanałach kontaktu” – pismo Podsekretarza Stanu, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej A. Chałupy z dnia 27 lipca 2022 r., nr DOM8.105.37.2022.

⁶⁴ B. Brzeziński, *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego cz. II*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 5, s. 26.

⁶⁵ B. Brzeziński, *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4, s. 36.

3.2. Prosty język oraz ulga językowa według Krajowej Administracji Skarbowej i Ministerstwa Finansów

Od kilku lat zarówno kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej, jak i Ministerstwa Finansów dąży do tzw. upowszechniania prostego języka⁶⁶, m.in. poprzez dostarczanie „klientom” komunikacji najwyższej jakości, dbanie o pozytywne doświadczenia „klientów” w relacji z Krajową Administracją Skarbową, przejście na komunikację elektroniczną⁶⁷. Również wspólny projekt pod nazwą „Ulga językowa” stał się kolejną inicjatywą propagującą prosty język w taki sposób, aby odbiorcy otrzymywali klarowne i czytelne informacje⁶⁸. Podobno ideą projektu była chęć zmiany sposobu myślenia o komunikacji z podatnikiem, która wpisywałaby się w formułę „klienta w centrum uwagi”, a przyjazna komunikacja i prosty język odgrywałyby – jako podstawy relacji – kluczową rolę⁶⁹.

Autor niniejszej publikacji stoi na stanowisku, że za pomocą prostego języka oraz ulgi językowej nie można uprościć „języka” indywidualnych aktów podatkowych⁷⁰, a w szczególności poprzez pisanie *per* „ja” lub *per* „my”, personalizację pouczeń czy wreszcie usuwanie wyrazów przesadnie formalnych⁷¹. Wręcz przeciwnie, tzw. upraszczanie języka podatkowego oraz projekt

⁶⁶ Według K. Prus-Malinowskiej przez prosty język należy rozumieć język przejrzysty, zrozumiały i skuteczny styl pisanie, który odpowiada na potrzeby obywateli. Prostego języka używa „już wiele firm i urzędów w Polsce i na świecie. Zauważyły one, że prosta komunikacja przynosi wiele korzyści wszystkim zainteresowanym i buduje partnerskie relacje” – pismo Zastępcy Dyrektora Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów K. Prus-Malinowskiej z dnia 14 maja 2021 r., nr SK/95/2021.

⁶⁷ I. Nowak, *Metafizyka...*, s. 68; Ministerstwo Finansów, *Prosty język. Wyzwania w komunikacji zdalnej. Ulga językowa*, 2021, <https://power.wup-katowice.pl/file/download/691> (dostęp: 23.06.2022).

⁶⁸ Pismo Ministra Finansów z dnia 5 kwietnia 2022 r., nr BMI1.0123.598.2022.

⁶⁹ I. Nowak, *Metafizyka...*, s. 77; Serwis Służby Cywilnej, *Upraszczenie języka w Ministerstwie Finansów*, 2021, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/upraszczanie-jezyka-w-ministerstwie-finansow> (dostęp: 12.06.2022).

⁷⁰ I. Nowak, *Metafizyka...*, s. 84 i nast.; Ministerstwo Finansów, *Prosty język. Wyzwania w komunikacji zdalnej...*

⁷¹ T. Piekot, G. Zarzeczny, E. Moroń, *Standard plain language w polskiej sferze publicznej*, 2019, http://ppp.uni.wroc.pl/pliki/standard_plain_language_w_polskiej_sferze_publicznej.pdf (dostęp: 15.06.2022); ciż, *Prosta polszczyzna w praktyce. Standaryzacja języka serwisu Obywatel.gov.pl*, 2017, http://www.ppp.uni.wroc.pl/pliki/prosta_polszczyzna_w_praktyce_standaryzacja_jezyka_serwisu_obywatel_gov_pl.pdf (dostęp: 24.06.2022); T. Piekot, *Standard prostego języka w urzędzie (prezentacja)*, Pracownia Prostej Polszczyzny Uniwersytetu Wrocławskiego, Wrocław b.d.; M. Hebal-Jeziarska, *Wybrane problemy*

„Ulga językowa” destabilizują pracę w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej. Przykładowo: objętość wszelkich pism, oprócz obowiązku stosowania w nich m.in. czcionki Calibri, ustalonych odstępów między wierszami etc., wzrosła od 50 do 100%, generując nakłady finansowe (np. papier, tusz, tonery, serwis kserokopiarek, drukarek, niszczarek, archiwizacji itp.). Biorąc pod uwagę prawie sześćdziesięciopięciotysięczną strukturę Krajowej Administracji Skarbowej, łącznie z Ministerstwem Finansów⁷², będą to „strzeliste” wydatki, które chyba nie są jeszcze policzone⁷³. I zapewne znów – w stylu „gaszenia pożarów” – Departament Relacji z Klientami w Ministerstwie Finansów, we współpracy z zespołem pracowników z komórek Nadzoru nad Obsługą Klienta, przygotował dla Krajowej Administracji Skarbowej tzw. standard *paperless*, czyli proces bez papieru⁷⁴, w ramach którego rekomenduje się tzw. podejście *paperless*, tj. ograniczenie dokumentacji w wersji papierowej, efektywne wykorzystanie obsługiwanych systemów, lepsze zarządzanie obiegiem dokumentów, możliwość tworzenia kopii dokumentu z jego wersji elektronicznej, oszczędność czasu⁷⁵, łatwiejszy dostęp do dokumentów w postaci elektronicznej, „czyste biurko, pustą szafę”⁷⁶. Podobno dzięki stosowaniu tego podejścia ma dojść m.in. do ograniczenia kosztów⁷⁷,

związane z wprowadzeniem prostego języka, „Oblicza Komunikacji” 2019, nr 11, <https://wuwr.pl/okom/article/download/12786/11569/> (dostęp: 25.06.2022).

⁷² Stan zatrudnienia w resorcie finansów w 2022 r. wynosi 64 577 osób (pracowników oraz funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej) – pismo Ministra Finansów z dnia 7 czerwca 2022 r., nr BDG7.054.6.2022. Pojęcie „resort finansów” stosuje się dla zbiorczego określenia jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej i Ministerstwa Finansów – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 28 marca 2022 r., nr 0401-IWK.0150.55.2022.

⁷³ Trudno zgodzić się z twierdzeniem, że „wprowadzenie Ulgi językowej – czyli prostej komunikacji w resorcie finansów – nie wygenerowało osobnych wydatków. Pracownicy resortu finansów przygotowują informacje czy aktualizują wzory pism w systemach kancelaryjnych w ramach swoich obowiązków pracowniczych. Uproszczenie języka jest czynnością, którą pracownicy wprowadzają ewolucyjnie – nie ma osobnego projektu, który można wycenić” – pismo Ministra Finansów z dnia 16 maja 2022 r., nr BMI1.0123.883.2022.

⁷⁴ Tak zwane dobre praktyki w zakresie ograniczenia dokumentacji w wersji papierowej w wybranych procesach realizowanych w KAS. Wdrożenie dobrych praktyk zależy od możliwości wprowadzenia ich w poszczególnych izbach i urzędach.

⁷⁵ Dokumenty w wersji elektronicznej podpisane podpisem elektronicznym mogą być natychmiast przygotowane i przesłane do właściwego odbiorcy.

⁷⁶ Rozdział pt. *Co musisz wiedzieć o Podejściu Paperless*.

⁷⁷ Papieru, drukarek, tuszu, niszczarek, magazynu, transportu, archiwizacji, niszczenia zarchiwizowanych dokumentów.

zmniejszenia pracochłonności po stronie pracownika (eliminacji zbędnych czynności, efektywniejszego wykorzystania czasu); dbania o ekologię, wyeliminowania zbędnych/dodatkových czynności technicznych⁷⁸, uwolnienia czasu na realizację czynności merytorycznych czy też zwiększenia efektywności pracy⁷⁹. Oczywiście Departament Relacji z Klientami w Ministerstwie Finansów, we współpracy z zespołem pracowników z komórek Nadzoru nad Obsługą Klienta, zdiagnozował także główne bariery, które mogą wystąpić podczas wdrażania podejścia *paperless*, zaliczając do nich: mentalność ludzi, dotychczasowe przyzwyczajenia, obawę przed zmianą, brak dostatecznej wiedzy, jak wykreować nowe, bezpieczne procesy, brak dostatecznej świadomości istnienia regulacji i możliwości technologicznych⁸⁰. *Prima facie* (analogia do czasów PRL?) wróg czai się wszędzie (klasowy, ludu, dywersant, sabotażysta, bumelant etc.)⁸¹.

Jednakże to jeszcze nie koniec, ponieważ z pisma Dyrektora Departamentu Relacji z Klientami w Ministerstwie Finansów z dnia 1 czerwca 2022 r. pt. *Audyt powszechny pism w uldze językowej*, skierowanego do dyrektorów izb administracji skarbowej, dowiadujemy się, że w czerwcu 2022 r. zostanie przeprowadzony „pierwszy ogólnopolski audyt pism w uldze językowej. Sprawdzimy po jednym piśmie z każdego urzędu skarbowego oraz wyspecjalizowanego. W tej edycji audytu [zapewne nie ostatniej – przyp. I.N.] nie uczestniczą urzędy celno-skarbowe oraz izby”⁸². Audyt będzie przeprowadzony wyłącznie elektronicznie i zgodnie ze wskazówkami: „w każdym urzędzie powinna być osoba, która dba o ulgę językową w tym urzędzie. Ta osoba oceni pismo, czyli: wybierze jedno pismo [z czterech⁸³ – przyp. I.N.], które oceni; otworzy elektroniczny plik karty oceny

⁷⁸ Takich jak drukowanie, kserowanie, archiwizacja.

⁷⁹ Rozdział pt. *Korzyści ze stosowania Podejścia Paperless* oraz *Dlaczego warto korzystać ze Standardu*.

⁸⁰ Rozdział pt. *Główne bariery we wdrażaniu podejścia Paperless*.

⁸¹ Za przekazywanie informacji o dobrych praktykach i zachęcenie do ich wdrażania odpowiedzialni będą dyrektorzy izb administracji skarbowej oraz naczelnicy urzędów skarbowych. W podrozdziale pt. *Uwaga! Wskazówki dla naczelników* czytamy m.in., że muszą być oni przykładem dla pracowników oraz jeśli dostrzegą wokół siebie procesy, przy realizacji których niepotrzebnie wykorzystuje się papier – przekażą stosowaną informację na ten temat.

⁸² Pismo z dnia 1 czerwca 2022 r. pt. *Pisma w standardzie Ulgi językowej. Audyt powszechny w KAS*.

⁸³ Wezwanie do przekazania dokumentów – postępowanie podatkowe; wezwanie do przekazania pliku JPK_V7; postanowienie art. 140 o.p. dla urzędu skarbowego; postanowienie art. 200 o.p. dla urzędu skarbowego – ibidem.

pisma i informacji o piśmie [13 obszarów, które należy ocenić – przyp. I.N.]; oceni pismo według kryteriów tej karty oraz zapisze wyniki w pliku karty ocen; wypełni elektronicznie ankietę oceny pisma”⁸⁴. Według powyższej metodologii bez wątpienia sukces będzie nieunikniony – co najmniej na poziomie 90% satysfakcji (sic!). *Nolens volens* jest to jedna z form instrumentalizacji przyjętej ideologii, ze z góry założoną tezą obfitości dóbr wszelakich, ale jednak stanowiąca marnotrawstwo czasu i innych nieefektywnych działań, na które pracownicy/funkcjonariusze Krajowej Administracji Skarbowej muszą odpowiedzieć.

Powyższy przekaz, analogicznie jak „styl pisarski” „wychodzący” z Departamentu Relacji z Klientami w Ministerstwie Finansów, będącego obecnie *spiritus movens* powyższych działań językowych, nie daje cienia nadziei, że upraszczanie języka podatkowego, ulga językowa oraz wszelkiego rodzaju audyty mają jakiegokolwiek szanse na sukces. Innym przykładem jest pismo Dyrektora Departamentu Relacji z Klientami w Ministerstwie Finansów z dnia 13 maja 2022 r., z którego wynika m.in., że w „Krajowej Administracji Skarbowej oraz Ministerstwie Finansów nie ma stanowiska Kierownika Ulgi językowej. Nie ma osobnego zakresu obowiązków dla takiego stanowiska. Nie było konkursu na to stanowisko – gdyż nie ma takiego stanowiska [...] Informację o roli Kierownika Ulgi językowej przekazała dyrektorom izb administracji skarbowej ówczesna Szefowa KAS Magdalena Rzeczkowska na spotkaniu 21 kwietnia 2021 roku. Jako Kierownika Ulgi językowej wskazała Panią Agnieszkę Dąbrowską-Uss (jako że nie jest to stanowisko, nie została nań powołana) [...] Nie ma osobnego wynagrodzenia na stanowisku Kierownika Ulgi językowej – gdyż nie ma takiego stanowiska”⁸⁵. *Nolens volens* są to na pewno „jakieś standardy” – niekoniecznie chyba językowe⁸⁶ – które bez wątpienia mogłyby się wpisać w cykl humorystycznych opowiadań S. Mrożka o tzw. urzędniczych absurdach⁸⁷.

Reasumując, Krajowa Administracja Skarbowa oraz Ministerstwo Finansów powinny jak najszybciej wycofać się ze stosowania prostego języka, a tym bardziej z „ambitnego” projektu pt. „Ulga językowa”, ponieważ „procedura” upraszczania języka aktów normatywnych z zakresu prawa podatkowego nie jest właściwym kierunkiem zmian, w które powinny one

⁸⁴ Ibidem.

⁸⁵ Pismo Ministra Finansów z dnia 13 maja 2022 r., nr BMI1.0123.961.2022.

⁸⁶ I. Nowak, *Metafizyka...*, s. 77–78.

⁸⁷ Zob. S. Mroźek, *Czekoladki dla Prezesa*, Warszawa 2018, s. 7 i nast.

angażować swoje siły i środki⁸⁸. To ustawodawca musi być konsekwentny w formułowaniu prawidłowej terminologii⁸⁹, ponieważ aby prawo podatkowe należycie wypełniało swoje funkcje, niezbędny jest wysoki stopień jego komunikatywności, formułowany aktami prawnymi⁹⁰, a obecnie mamy „zmiennie, nieprzewidywalne prawo”⁹¹. Natomiast stosowanie prostego (powszechnego) języka w indywidualnych aktach podatkowych, m.in. poprzez używanie komunikatywnych słów czy nawet szerzej – całych struktur zdaniowych, nie przyniesie zakładanych przez przedstawicieli Krajowej Administracji Skarbowej oraz Ministerstwa Finansów efektów, biorąc pod uwagę chociażby skomplikowane instytucje prawa podatkowego⁹².

3.3. Pracownicy oraz funkcjonariusze Krajowej Administracji Skarbowej – między Scyllą a Charybdą

Zgodnie z licznymi deklaracji i zapewnieniami – składanymi przez permanentnie zmieniających się Ministrów Finansów i ich zastępców, Szefów Krajowej Administracji Skarbowej i ich zastępców etc. – bez sprawnej i skutecznej⁹³ administracji skarbowej, gwarantującej m.in. bezpieczeństwo

⁸⁸ Por. *Pisz, tak po prostu*, 2019, <https://www.sluzbacywilna.info.pl/aktualnosc/1731-pisz-tak-po-prostu> (dostęp: 13.06.2022); I. Nowak, K. Teszner, J. Mikołajczyk, *Jednorazowe dofinansowanie przysługujące nauczycielom na zakup sprzętu, oprogramowania lub usługi dostępu do Internetu w ramach pracy zdalnej – wybrane aspekty podatkowoprawne*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 3, s. 89 i nast., <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.017>

⁸⁹ Zob. B. Brzeziński, *Współczesne problemy organizacji i działania administracji podatkowej na świecie*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2002, nr 2, s. 14 i nast.; T. Woltański, *Risks of Using „Language Relief” and Plain Language Principles in the Process of Applying Tax Law – Selected Issues*, „Studies in Logic, Grammar and Rhetoric” 2021, vol. 66, no. 2, s. 235 i nast., <https://doi.org/10.2478/slgr-2021-0013>

⁹⁰ Szerzej B. Brzeziński, *Szkice...*, s. 8 i nast.; tenże, *Podstawy...*, s. 6 i nast.; tenże, *Wykładnia prawa podatkowego*, Gdańsk 2013, s. 6 i nast.; I. Nowak, *Podatki nazywane opłatami...*, s. 47–48.

⁹¹ Zob. G. Spytek-Bandurska w: *Konferencja „5 lat Krajowej Administracji Skarbowej”*, b.d., <https://www.youtube.com/watch?v=d1EbRx8oUdU> (dostęp: 2.10.2022).

⁹² Por. B. Brzeziński, *Prawo podatkowe...*, s. 259.

⁹³ „Sprawność i skuteczność są wynikiem nie tylko efektywnego zarządzania, ale też profesjonalizmu i zaangażowania pracowników KAS” – T. Czerwińska w: *Ministerstwo Finansów, XV Ranking Urzędów Skarbowych i Izb Administracji Skarbowej Dziennika Gazety Prawnej*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/xv-ranking-urzedow-skarbowych-i-izb-administracji-skarbowej-dziennika-gazety-prawnej> (dostęp: 11.07.2022).

finansów publicznych, nie można „odpowiedzialnie zaplanować realnego budżetu”⁹⁴. „Nawet najlepsza legislacja [czy w Polsce jeszcze taka występuje? – przyp. I.N.⁹⁵], bez dobrego funkcjonowania Krajowej Administracji Skarbowej, nie będzie dawała właściwych rezultatów, [...] stąd kluczowa jest rola pracowników i funkcjonariuszy KAS”⁹⁶, ponieważ „ustawy i przepisy nigdy nie zapewnią sukcesów, jeśli nie ma dobrych wykonawców”⁹⁷. Warto także przywołać inne stwierdzenia prominentnych przedstawicieli administracji danin publicznych, według których „najważniejsi dla Krajowej Administracji Skarbowej są ludzie – to oni stanowią o jej skuteczności”⁹⁸. Co więcej, „siłą KAS są pracownicy i funkcjonariusze wszystkich szczebli, dążący do realizacji wspólnego celu. Bez Was – ludzi kreatywnych, otwartych na nowoczesność, ale też rozumiejących ideę służby publicznej – realizacja zadań KAS nie byłaby możliwa”⁹⁹. Trudno również nie zauważyć pozostałych „proklamacji”, zgodnie z którymi „tylko jako zespół, który ma wspólne cele i determinację do ich realizacji, KAS może stać się awangardą w zakresie rozwiązań w administracji rządowej”¹⁰⁰. Podobne wątpliwości należy także wyrazić w stosunku do wypowiedzi Ministra Finansów, że „z dumą patrzemy, jak KAS nieustannie się zmienia i rozwija, by jeszcze

⁹⁴ Ibidem.

⁹⁵ Szerzej P. Frączak, K. Izdebski, G. Kopińska, W. Michałek, A. Vetulani-Cęgiel, *Polski BezŁad Legislacyjny. Rządowy i parlamentarny proces legislacyjny w pierwszych dwóch latach IX kadencji (15 listopada 2019 – 15 listopada 2021)*. XIV raport Obywatelskiego Forum Legislacji, 2022, https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2022/04/Polski.BezLad.Legislacyjny_XIV.Raport.Obywatelskiego.Forum_.Legislacji.pdf (dostęp: 11.07.2022); zob. także B. Brzeziński, W. Nykiel, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2000*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2000, nr 1, s. 121; ciż, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2005*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2006, nr 1, s. 117; ciż, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2010*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2011, nr 1, s. 75.

⁹⁶ T. Czerwińska w: Ministerstwo Finansów, *Wizyta minister finansów Teresy Czerwińskiej w woj. śląskim*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/wizyta-minister-finansow-teresy-czerwinskiej-w-woj-slaskim> (dostęp: 11.06.2022).

⁹⁷ P. Walczak w: Ministerstwo Finansów, *XV Ranking Urzędów Skarbowych...*

⁹⁸ P. Walczak w: Ministerstwo Finansów, *Wizyta minister Czerwińskiej na północno-wschodnich granicach*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/wizyta-minister-czerwinskiej-na-polnocno-wschodnich-granicach> (dostęp: 1.07.2022).

⁹⁹ M. Rzeczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Centralne obchody Dnia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/centralne-obchody-dnia-kas-2021> (dostęp: 19.06.2022).

¹⁰⁰ M. Rzeczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Wyróżniliśmy zasłużonych dla finansów publicznych*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/wyroznilismy-zasluzonych-dla-finansow-publicznych> (dostęp: 18.06.2022).

lepiej wspierać podatników i odpowiadać na ich oczekiwania¹⁰¹. Niestety, autor nie podziela powyższego poglądu Ministra Finansów, a w szczególności stanowiska *in fine*.

Z oceny powyższego stanu rzeczy wynika m.in.: 1) chęć pozyskania najwartościowszych kandydatów, w tym z najmłodszego pokolenia, którzy podejmą się wyzwań w budowaniu nowoczesnych struktur Krajowej Administracji Skarbowej; 2) potrzeba wdrożenia programu wspierającego pracowników i funkcjonariuszy przez całą ścieżkę zawodową¹⁰² – od naboru do przejścia na emeryturę – w tym także programu mentorskiego zachęcającego doświadczonych członków zespołu do pozostania w szeregach Krajowej Administracji Skarbowej i przekazywania wiedzy młodszym kolegom; 3) dążenie, aby Krajowa Administracja Skarbowa „była coraz bardziej atrakcyjnym miejscem pracy i służby [...]”¹⁰³. *Expressis verbis* wskazują one, że „decydenci” z Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Administracji Skarbowej już sami nie do końca chyba wiedzą, jaką systemową „agendę podatkową” w strukturze organizacyjnej administracji podatkowej/skarbowej chcą realizować¹⁰⁴. Tak zwany rozdźwięk pomiędzy celami deklarowanymi a rzeczywistością jest niemożliwy do „odczytania” nie tylko przez obserwujących tę „propagandową degrengoladę” podatników, ale także przez pracowników i funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej (dalej: S.C.-S.). Chciałoby się zapytać, czy osoby deklarujące powyższe slogany naprawdę w nie wierzą, czy też „spoza gęstej mgły abstraktów najprostszyc już nie widzą faktów”¹⁰⁵. A może jednak autor niniejszego opracowania niezasadnie krytykuje powyższą wizję nowej populistyczno-wizjonerskiej struktury organizacyjnej administracji finansowej? W końcu według prezentacji

¹⁰¹ M. Rzeczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Centralne obchody Dnia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/centralne-obchody-dnia-krajowej-administracji-skarbowej> (dostęp: 21.09.2022).

¹⁰² Wielka szkoda, że po pięciu latach funkcjonowania Krajowej Administracji Skarbowej jeszcze jej nie ma.

¹⁰³ „Dlatego tak ważne są solidne fundamenty, czyli doświadczone i profesjonalne kadry zawodowe KAS [...]” – *Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z okazji 4 rocznicy powstania Krajowej Administracji*, b.d., <https://celnicy.pl/threads/4-rocznica-kas-list-szefa-kas.17101/> (dostęp: 2.07.2022).

¹⁰⁴ *List Szefa KAS*, 2020, <https://celnicy.pl/threads/list-szefa-kas.16798/> (dostęp: 1.07.2022); *Informacja Szefa KAS do Pracowników i Funkcjonariuszy*, 2020, <https://celnicy.pl/threads/informacja-szefa-kas-do-pracownikow-i-funkcjonariuszy.16853/> (dostęp: 12.07.2022).

¹⁰⁵ J. Szpotański, *Gnom...*, s. 173.

przedstawionej przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej na spotkaniu z przedstawicielami związków zawodowych 31 maja 2022 r. padają kolejne zapewnienia, m.in. że według założeń uchwały modernizacyjnej na lata 2023–2025 mają nastąpić: modernizacja i wzrost konkurencyjności wynagrodzeń i uposażeń w Krajowej Administracji Skarbowej, wprowadzenie dodatków mentorskich dla pracowników i funkcjonariuszy¹⁰⁶, którzy przekazują swoją często unikalną wiedzę innym pracownikom i funkcjonariuszom, inwestycje, remonty i modernizacje nieruchomości oraz zakupy sprzętowe (w tym sprzętu komputerowego) poprawiające warunki pracy i służby¹⁰⁷.

Na podstawie składanych przez kierownictwo Ministerstwa Finansów oraz Krajowej Administracji Skarbowej różnorodnych „gwarancji” można odnieść nieodparte wrażenie, że w najlepszym wypadku jest to niefrasobliwość „decydentów”, którzy takie irracjonalne założenia jawnie manifestują, ale chyba bliższa prawdzie jest formuła demagogii politycznej, ponieważ „cele zapowiadane pozostają bez większego związku z realiami już w momencie ich wytyczania”¹⁰⁸. Dobitym tego przykładem jest przeprowadzony w 2017 r. proces konsolidacji administracji podatkowej, skarbowej i celnej w Krajową Administrację Skarbową¹⁰⁹, który doprowadził do destrukcyjnej, nie tylko pod kątem prawnym, ale także etycznym sytuacji kadrowej

¹⁰⁶ „Dodatek o charakterze mentorskim przewidziany jest dla około 3000 mentorów i opiekunów w KAS” – zob. *Uzasadnienie modernizacji KAS 2023–2025*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28257 (dostęp: 11.09.2022). Powstają jednak elementarne pytania: „Kto, kiedy i według jakich reguł będzie powoływał mentorów i opiekunów w poszczególnych izbach administracji skarbowej w Polsce?”; „Jaka jest różnica między mentorem a opiekunem?”; „W jakich godzinach mentorzy i opiekunowie będą uczyć nowych pracowników/funkcjonariuszy – po pracy/po służbie?”; bo przecież to kolejne 3000 osób, którym będą „dodane” obowiązki, a jednak do tzw. dydaktyki trzeba mieć przygotowanie, nie wspominając już o permanentnym „deficycie kadrowym” w całej Krajowej Administracji Skarbowej.

¹⁰⁷ *Prezentacja ze spotkania z SKAS 31.05, 2022*, <https://celnicy.pl/threads/prezentacja-ze-spotkania-z-skas-31-05.17770/> (dostęp: 11.07.2022) oraz m.in. *Uzasadnienie modernizacji KAS 2023–2025; Modernizacja KAS 2023–2025*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28267 (dostęp: 11.09.2022).

¹⁰⁸ B. Brzeziński, *Kilka uwag o polityce podatkowej*, [w:] *Prawo skarbowe i prawo finansowe. Szkoły i uczniowie. Kilka uwag. Księga dedykowana Pamięci Profesora Jerzego Lubowickiego*, red. C. Kosikowski, Białystok 2013, s. 69.

¹⁰⁹ Zob. szczegółowo: *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, red. L. Bielecki, A. Gorgol, Warszawa 2018; *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2018.

w administracji danin podatkowych, która „zdeprawowała” szeroko rozumiane służby podatkowo-skarbowo-celne w Polsce, m.in. ze względu na zastosowanie tzw. opcji zerowej czy też „ucywilnienie”¹¹⁰ funkcjonariuszy celnych¹¹¹. W związku z reformą administracji skarbowej z pracy bądź służby w Krajowej Administracji Skarbowej odeszło co najmniej 3139 osób¹¹². Ponadto w okresie od 1 czerwca do 31 sierpnia 2017 r. z Krajowej Administracji Skarbowej odeszło 1209 osób, których motywacje nie są znane¹¹³. Przedłożonych propozycji pracy bądź służby nie przyjęło 528 osób, co – w myśl art. 170 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. przepisy

¹¹⁰ W tym obszarze należy za B. Brzezińskim postulować o jak najszybsze wprowadzenie podatkowych trybunałów arbitrażowych, stanowiących pośredni stopień w orzekaniu pomiędzy organami podatkowymi a sądami administracyjnymi, ponieważ te ostatnie, zdaniem autora niniejszej publikacji, nie zagwarantowały funkcjonariuszom celnym prawidłowej ochrony ich stosunków służbowych – B. Brzeziński, *Arbitraż podatkowy – rzecz do rozważenia*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 4, s. 14 i nast.

¹¹¹ E. Ura, „Ucywilnianie” dotychczasowych stosunków służbowych funkcjonariuszy celnych w związku z reformą administracji celno-skarbowej – w kontekście zasady praworządności, „Przegląd Prawa i Administracji” 2018, nr 114, s. 255 i nast., <https://doi.org/10.19195/0137-1134.114.16>; też, *Zatrudnienie funkcjonariuszy w administracji celno-skarbowej po reformie*, „Studia z Zakresu Prawa Pracy i Polityki Społecznej” 2021, t. 28, nr 4, s. 243 i nast., <https://doi.org/10.4467/25444654SPP.21.021.14263>; A. Halicki, *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021, *passim*; I. Nowak, *Funkcjonariusze celnicy w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, s. 37 i nast., <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2019.02.02>; tenże, *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle...*, s. 50 i nast.; tenże, *120 radców skarbowych jako „elita” Krajowej Administracji Skarbowej*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, s. 33, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.007>; tenże, „Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4, s. 77–79, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2021.04.05>

¹¹² W części przypadków rozwiązanie stosunku pracy/służbowego nastąpiło przed 31 sierpnia 2017 r. z inicjatywy pracowników i funkcjonariuszy, którzy, nie otrzymawszy propozycji pracy bądź służby w KAS, decydowali o przejściu na emeryturę lub zmianie miejsca zatrudnienia – Najwyższa Izba Kontroli, *Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej*, nr 159/2019/P/18/009/KBF, 2020, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/18/009/> (dostęp: 27.08.2021), dalej: NIK-1; I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 1, s. 84, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.01.04>

¹¹³ Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że w skali całego kraju 88 osób (52 pracowników korpusu służby cywilnej oraz 36 funkcjonariuszy dawnej służby celnej) nie przyjęło propozycji pracy bądź służby ze względu na zaproponowane niższe wynagrodzenie/uposażenie od wcześniej otrzymywanego – NIK-1; I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 85.

wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej¹¹⁴ – skutkowało wygaśnięciem stosunku pracy/służbowego po upływie trzech miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym pracownik albo funkcjonariusz złożył oświadczenie o odmowie przyjęcia propozycji zatrudnienia, albo pełnienia służby, jednak nie później niż 31 sierpnia 2017 r.¹¹⁵ Co więcej, w 2017 r. 4072 funkcjonariuszy S.C.-S. otrzymało propozycję pracy, a nie kontynuacji służby¹¹⁶.

Na poziom braku wizji, a może trafniej bałaganu po konsolidacji administracji w Krajowej Administracji Skarbowej wskazuje także fakt, że w okresie od 1 marca 2017 r. do 19 maja 2022 r. liczba tzw. ucywilnionych funkcjonariuszy S.C.-S., którym po raz kolejny przekształcono stosunek pracy w stosunek służbowy wyniosła 1265 osób¹¹⁷. W następstwie przeprowadzonej „reformy” od 2018 r. część pracowników/funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej zaczęła przechodzić na emerytury¹¹⁸:

- 1) 2018 r. – 1026 (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 890; funkcjonariusze S.C.-S. – 102);
- 2) 2019 r. – 1335 (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 1089; funkcjonariusze S.C.-S. – 213);
- 3) styczeń–maj 2020 r. – 975 (w tym członkowie korpusu służby cywilnej – 526; funkcjonariusze S.C.-S. – 442).

Po tzw. konsolidacji administracji podatkowo-skarbowo-celnej w Krajową Administrację Skarbową przez kilkanaście/kilkadziesiąt najbliższych lat pozostanie niebywały chaos kadrowy, ze szkodą dla podatników i budżetu państwa. A liczne zapewnienia płynące ze strony Ministra Finansów oraz Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, że podejmowane działania zmierzające do utworzenia specjalistycznej służby skarbowej, mające na celu poprawę warunków pracy i płacy osób, które będą zatrudnione w Krajowej

¹¹⁴ Dz.U. poz. 1948 ze zm.

¹¹⁵ NIK-1; I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 85.

¹¹⁶ Propozycję służby, a nie propozycję pracy otrzymało 715 pracowników – NIK-1; I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 86.

¹¹⁷ Dane pochodzą z odpowiedzi Ministra Finansów na interpelacje poselskie znajdujące się pod numerami 33456–33469, *Interpelacje, zapytania, pytania i oświadczenia poselskie, minister finansów*, b.d., <https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/interpelacje.xsp?view=6&cat=minister%20finans%C3%B3w&page=2> (dostęp: 11.07.2022).

¹¹⁸ Pismo sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkwoskiej z dnia 18 czerwca 2020 r., nr DOS11.054.41.2020.ELP, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTBQQJ64/%24FILE/i07133-o1.pdf> (dostęp: 6.07.2022); I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 84.

Administracji Skarbowej, jak też stabilizację ich sytuacji zawodowej¹¹⁹, będą miały raczej propagandowy przekaz¹²⁰. Przykładowo: w 2021 r. ze Służby Celno-Skarbowej odeszło 1145 funkcjonariuszy¹²¹. Rodzi się zatem kluczowe pytanie: „Dlaczego jest tak duża fluktuacja w Krajowej Administracji Skarbowej?”. A może to na skutek zapowiedzi Dyrektora Generalnego w Ministerstwie Finansów, zgodnie z którą „szeroko otwieramy drzwi administracji przed młodymi ludźmi, przed nowym pokoleniem badaczy. Łączy nas misja pracy dla dobra Polski, nad kierunkami realizowanej w naszym kraju polityki gospodarczej, budżetowej i podatkowej. Łączy nas również idea odczarowania administracji i wspólnego budowania pozytywnego myślenia o niej. Przed nami coraz więcej wyzwań. Silny zastrzyk pozytywnej energii i wiedzy, młodości i doświadczenia to impuls, który jest niezbędny dla stworzenia administracji publicznej przyszłości”¹²². Oczywiście prawdziwymi przyczynami są co do zasady braki kadrowe¹²³, nadgodziny w Krajowej Administracji Skarbowej¹²⁴ oraz permanentne, a zarazem

¹¹⁹ Na przykład pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 4 kwietnia 2007 r. <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/39998EDC> (dostęp: 19.06.2022).

¹²⁰ I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 97.

¹²¹ M. Rzeczowska w: D. Mikołajczyk, *Służba Celno-Skarbowa ma już za sobą falę odejść? Nadinsp. Rzeczowska o sytuacji kadrowej formacji*, 2022, https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/krajowa-administracja-skarbowa/sluzba-celno-skarbowa-ma-juz-za-soba-fale-odejsc-nadinsp-rzeczowska-o-sytuacji-kadrowej-formacji?fbclid=IwAR2Oag5fSp0xtlxrj-VgxUED6F-l4W6Iz-FvAQlw_AHbMcWUlwMeZxF54Io (dostęp: 25.06.2022).

¹²² R. Osztas w: Ministerstwo Finansów, *Jeszcze bliższa współpraca między MF i SGH*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/jeszcze-blizsza-wspolpraca-miedzy-mf-i-sgh> (dostęp: 8.07.2022).

¹²³ Przykładowo: stan zatrudnienia pracowników korpusu służby cywilnej w etatach w terenowych jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej, zgodnie ze sprawozdaniem RB-70 za IV kwartał z roku 2017 do roku 2021 w poszczególnych izbach administracji skarbowej przedstawia się następująco: IAS Białystok – 1340,26 : 1228,00 (*in minus* 112,26); IAS Gdańsk – 2774,07 : 2654,49 (*in minus* 119,58); IAS Katowice – 5465,26 : 4901,46 (*in minus* 563,80); IAS Rzeszów – 2078,98 : 1953,75 (*in minus* 125,23); IAS Wrocław – 3562,42 : 3456,43 (*in minus* 105,99) – pismo Ministra Finansów z dnia 8 marca 2022 r., nr BMI1.0123.545.2022.

¹²⁴ Według sprawozdań Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i realizacji zadań tej służby najwięcej godzin nadliczbowych przepracowano w Krajowej Administracji Skarbowej: 2017 r. – około 348 tys. (39%); 2018 r. – ponad 400 tys. (około 42%); 2019 r. – ponad 384 tys. (około 42%); 2020 r. – ponad 331 tys. (około 46%); 2021 r. – około 263 tys. (około 40%) – Serwis Służby Cywilnej, *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i o realizacji zadań tej służby*, b.d., <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc> (dostęp: 18.09.2022).

„nieuchwytnie” dla szeroko rozumianych urzędników administracji podatkowej/skarbowej „wymiany” kierowników jednostek organizacyjnych¹²⁵, które *nolens volens* działają frustrująco – niewykluczone, że nawet na samych nominowanych.

Zgodnie z licznymi listami otwartymi kierowanymi do pracowników oraz funkcjonariuszy S.C.-S. w nowej skonsolidowanej strukturze administracji danin podatkowych (Krajowej Administracji Skarbowej) miało być „kolorowo i pięknie”. Minister Finansów oraz Szef Krajowej Administracji Skarbowej deklarowali, że wszelkie podejmowane działania zmierzające do utworzenia specjalistycznej służby skarbowej mają na celu: poprawę warunków pracy i płacy osób, które będą zatrudnione w Krajowej Administracji Skarbowej; stabilizację ich sytuacji zawodowej¹²⁶, gdzie dostęp i ścieżka kariery dla każdego pracownika będą jasne, wyraziste i ułatwione¹²⁷, a profesjonalizm i fachowość funkcjonariuszy pełniących służbę zostaną w pełni wykorzystane¹²⁸. Dodawali także, że wszyscy funkcjonariusze i pracownicy Krajowej Administracji Skarbowej będą mieli szansę na rozwój i realizację wyzwań w budowie nowej administracji, a przy tym będą godziwie wynagradzani za swoją ciężką i odpowiedzialną pracę¹²⁹. Szef Krajowej Administracji Skarbowej wskazywał także: „mając świadomość szczególnego znaczenia tego procesu dla pracowników, pragnę zapewnić, że dokładam wszelkich starań, aby proces ten był uczciwy i transparentny [...]. Bardzo Państwa proszę o zrozumienie ewolucyjnego charakteru procesu stabilizacji zatrudnienia i pełnienia służby. Gwarantuję, że KAS będzie przyjaznym miejscem pracy i służby dla wszystkich uczciwych osób. Wierząc w Państwa

¹²⁵ Taki „proces” w doktrynie prawa podatkowego oceniany jest jednocześnie *in minus* – B. Brzeziński, *Prawo podatkowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, Toruń 2017, s. 103.

¹²⁶ Na przykład pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z dnia 4 kwietnia 2007 r., <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ5.nsf/main/39998EDC> (dostęp: 19.07.2022).

¹²⁷ Tak M. Banaś, podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów w: *Zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych nr 116 z dnia 18 października 2016 r.*, <https://www.sejm.gov.pl/Sejm8.nsf/biuletyn.xsp?skrn=FPB-116> (dostęp: 5.07.2022).

¹²⁸ Pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów M. Banasia z września 2016 r., nr RS2.054.6.2016, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/ATT137B073F/%24FILE/i05416-o1.pdf> (dostęp: 16.06.2022).

¹²⁹ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 13 lutego 2017 r., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25199 (dostęp: 5.06.2022).

mądrość, proszę jednocześnie o wsparcie w tworzeniu nowej jakości pracy i służby oraz o pełne zaangażowanie w realizację zadań”¹³⁰.

Mając na uwadze wszystkie powyższe uwagi, należy uznać, że wobec „protezowej reformy”, związanej podobno z profesjonalną reorganizacją służb podatkowo-skarbowo-celnych w postaci Krajowej Administracji Skarbowej, autor niniejszej publikacji deklaruje, iż w symboliczny sposób opowiada się „3 × NIE” wobec swoistego „przesłania” Prezydenta RP, że: „utworzenie KAS ustawą z 2016 roku, która połączyła organy skarbowe, celne i urzędy kontroli skarbowej w jednolitą formację, stanowiło jedną z najistotniejszych przemian ostatnich lat, służącą sprawności, sile i rozwojowi Rzeczypospolitej Polskiej. Jestem przekonany, że ta reforma doceniana będzie również przez kolejne pokolenia Polaków, bo dzięki niej istotnie zwiększyliśmy szanse pomyślnej przyszłości naszej Ojczyzny”¹³¹. Jest też kwestią dyskusyjną, jak należy rozumieć wypowiedzi Prezydenta RP, z których wynika m.in., że „nie sposób przecenić roli administracji skarbowej – bowiem to jej działania sprawiają, że państwo ma realne, materialne podstawy funkcjonowania, że jest sprawne, silne, bezpieczne i szanowane”¹³², czy też „nasi przodkowie świetnie rozumieli uniwersalną prawdę, że skarbowość to jeden z filarów państwa. Bez skarbowości nie ma państwowości”¹³³. Ponadto autor – jako *sui generis* „małej wiary Tomasz” – na podstawie prowadzonych od ponad czterech lat badań związanych z Krajową Administracją Skarbową ma liczne wątpliwości, czy można bezkrytycznie zaufać Premierowi RP, który stwierdza, że „rzetelność i odpowiedzialność to słowa, które dobrze charakteryzują administrację skarbową. Pracownicy i funkcjonariusze KAS – ludzie o najwyższych kwalifikacjach – wybrali jako swoją drogę zawodową

¹³⁰ Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Banasia z dnia 24 marca 2017 r., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25257 (dostęp: 2.07.2022).

¹³¹ Prezydent RP A. Duda w: Prezydent PL, *Do uczestników obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2021, <https://www.prezydent.pl/aktualnosci/wypowiedzi-prezydenta-rp/listy/dzien-krajowej-administracji-skarbowej,35162> (dostęp: 10.07.2022).

¹³² Prezydent RP A. Duda w: Prezydent PL, *List z okazji Dnia Krajowej Administracji Skarbowej z 21 września 2018*, <https://www.prezydent.pl/aktualnosci/wypowiedzi-prezydenta-rp/listy/list-z-okazji-dnia-krajowej-administracji-skarbowej,5659> (dostęp: 10.07.2022).

¹³³ Prezydent RP A. Duda w: Prezydent PL, *List Prezydenta RP z okazji Dnia Krajowej Administracji Skarbowej z 20 września 2019*, <https://www.prezydent.pl/aktualnosci/wypowiedzi-prezydenta-rp/listy/list-prezydenta-rp-z-okazji-dnia-krajowej-administracji-skarbowej,5993> (dostęp: 10.07.2022).

służbę publiczną, służbę obywatelom”¹³⁴. Powstaje zatem uzasadnione pytanie, dlaczego przywołanych pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej z w pełni świadomym zamysłem lub też nie – do dyskusji – zniechęca się do dalszej pracy/służby we wskazanej instytucji.

Prawdą jest, że ochrona interesów Skarbu Państwa, wykonywana m.in. przez administrację celną i skarbową, to ważne zadanie, które jest kluczowe z punktu widzenia interesów kraju¹³⁵. Jednakże bez profesjonalnej administracji danin publicznoprawnych nie można prawidłowo realizować wymiaru, poboru i egzekucji należności podatkowo-celnych. Tym samym tzw. symboliczne podziękowania Ministra Finansów za wkład, rzetelność i zaangażowanie w obszarze wspólnych zmian Krajowej Administracji Skarbowej, jako administracji efektywnej, nowoczesnej i przyjaznej „klientowi” (poprawnie podatnikowi), należy – zdaniem autora – postrzegać jako składane do „pustego dzbanka”¹³⁶. Podobno według Ministra Finansów „bardzo istotna w sprawnym funkcjonowaniu administracji podatkowej jest rola wykwalifikowanych pracowników, którzy świadczą wysokiej jakości usługi dla podatników”¹³⁷. Pełna zgoda Pani Minister – tylko skąd tych pracowników/funkcjonariuszy obecnie pozyskiwać? Zapewne S. Bareja – gdyby żył – mógłby stworzyć kolejną kultową scenę filmową, według której Pani Krysia ten pracownik/funkcjonariusz Krajowej Administracji Skarbowej co tu pracował/służył, jest potrzebny, wyszedł, potrzebny jest¹³⁸. Niestety, przywołani pracownicy i funkcjonariusze Krajowej Administracji Skarbowej już nie wrócą, ponieważ zostali skutecznie „wypchnięci” ze struktur organizacyjnych danin finansowych. Bez wątplenia pod kątem kadrowym był to „szach i mat” dla nowo powstałej struktury organizacyjnej administracji danin publicznoprawnych. Nawet „oryginalne pomysły” Podsekretarza Stanu w Ministerstwie

¹³⁴ List Prezesa Rady Ministrów M. Morawieckiego z dnia 21 września 2018 r. z okazji Centralnych Obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej, 2018, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=35163323-c828-4794-a92d-88e24bbe43ea&groupId=764034 (dostęp: 10.07.2022).

¹³⁵ M. Morawiecki w: Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Centralne...*

¹³⁶ T. Kościński, w: *ibidem*.

¹³⁷ M. Rzeczowska w: Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Posiedzenie Forum Administracji Podatkowych przedstawicieli OECD*, 2021, <https://www.gov.pl/web/kas/posiedzenie-forum-administracji-podatkowych-przedstawicieli-oecd> (dostęp: 11.07.2022).

¹³⁸ *Miś*, reż. S. Bareja, 2012, scena przywołania omyłkowo odesłanego dublera, https://www.youtube.com/watch?v=llUB6jsR_uk (dostęp: 16.06.2022).

Finansów¹³⁹ zdane są z góry na niepowodzenie, ponieważ stworzenie w państwowej sferze budżetowej nowego systemu wynagrodzeń, opartego na jasnych, sprawiedliwych i równych dla wszystkich kryteriach – takiego, jaki funkcjonuje w dużych, prywatnych firmach, gdzie podwyżki i nagrody nie są obligatoryjne, lecz są wypłacane – nigdy nie będzie kluczem do nowoczesnej, sprawnie funkcjonującej administracji danin publicznoprawnych, oferującej atrakcyjne miejsca pracy¹⁴⁰. Zapewne powyższe, skądinąd ekscentryczne jak na administrację publiczną „idee” zgłaszane są wyłącznie w celu poprawy relacji z „klientem”, ponieważ „do tej pory [...] struktura zarządcza Ministerstwa Finansów i KAS była hierarchiczna, wojskowa, minister był na górze [...] Przychodzi bardzo duża zmiana. Chcę, żebyśmy się zmienili, żebyśmy byli klientocentryczni”¹⁴¹. Wydaje się jednak, że dla wszystkich zainteresowanych (obecnych i przyszłych pracowników/funkcjonariuszy), obserwatorów etc. zmian w Krajowej Administracji Skarbowej jasne jest, iż nie uda się zatrzymać najlepszych pracowników/funkcjonariuszy ani przekonać młodych ludzi, iż będzie to dla nich atrakcyjne miejsce pracy/służby¹⁴². Nie skutkowały i wciąż nie pomagają zapewnienia, że „najważniejsi dla Krajowej Administracji Skarbowej są ludzie – to oni stanowią o jej skuteczności. Dlatego naszym pracownikom i funkcjonariuszom chcemy dać najlepszy sprzęt, ponieważ uważamy, że przyszłość należy do nowoczesnych technologii”¹⁴³. Co więcej, „w Krajowej Administracji Skarbowej stawiamy na komputeryzację i elektroniczację. Chcemy mieć sprawne systemy, które pozwolą nam w sposób przyjazny funkcjonować”¹⁴⁴. Niestety, „sam system informatyczny nie będzie

¹³⁹ Ministerstwo Finansów, Piotr Patkowski. *Podsekretarz Stanu, Główny Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/piotr-patkowski> (dostęp: 16.06.2022).

¹⁴⁰ I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja...*, s. 93; pismo podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów P. Patkowskiego z dnia 23 lipca 2021 roku, nr DWR1.411.4.2021 w: *Arogancja to jeno, czy brak zdolności czytania ze zrozumieniem? (sonda)*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=27902 (dostęp: 11.06.2022); I. Nowak, *Metafizyka...*, s. 55–56.

¹⁴¹ T. Kościński, w: *Kościński: Najważniejsze...*

¹⁴² M. Pogroszewska, Joanna Stachura, *dyrektor departamentu MF o zapowiadanych podwyżkach w sektorze administracji*, 2021, <https://www.rp.pl/Administracja/210729446-Joanna-Stachura-dyrektor-departamentu-MF-o-zapowiadanych-podwyzkach-w-sektorze-administracji.html> (dostęp: 5.07.2022).

¹⁴³ P. Walczak w: Ministerstwo Finansów, *Wizyta minister Czerwińskiej...*

¹⁴⁴ P. Cybulski w: Ministerstwo Finansów, *Minister Teresa Czerwińska na XI Europejskim Kongresie Gospodarczym w Katowicach*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/minister-teresa-czerwinska-na-xi-europejskim-kongresie-gospodarczym-w-katowicach> (dostęp: 5.06.2022).

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 działania¹⁴⁵.

Poczynione uwagi pozwalają na sformułowanie postulatu *de lege ferenda*, aby – wzorem anonimowych internetowych badań ankietowych dotyczących satysfakcji podatników związanych z szeroko rozumianymi kontaktami z organami podatkowymi¹⁴⁶ – przeprowadzić analogiczne „analizy”, ale tym razem wśród pracowników oraz funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej, m.in. pod kątem warunków pracy czy też służby, ale także reguł upowszechniania prostego języka z ulgą językową na czele¹⁴⁷. „Nie ulega wątpliwości, iż nowoczesna organizacja, do miana której aspiruje Krajowa Administracja Skarbowe, powinna być otwarta na sygnały płynące z jej otoczenia wewnętrznego¹⁴⁸. Trafność powyższego wniosku zdaje się także potwierdzać Szef Krajowej Administracji Skarbowej, dostrzegając m.in., że relacje międzyludzkie oraz rola pracowników „jako najważniejszego zasobu kształtującego kulturę i tożsamość Krajowej Administracji Skarbowej”¹⁴⁹, a w tym także ich opinie na temat „funkcjonowania organizacji, otrzymywane z otoczenia wewnętrznego są istotnym źródłem wiedzy, którą można wykorzystywać w projektowaniu działań doskonalących procesy transformacji bądź planowanego jej rozwoju”¹⁵⁰. Niestety, nowa struktura organizacyjna danin

¹⁴⁵ P. Cybulski w: W. Dróżdź, *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowe? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, 2021, <https://opoka.news/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-przedsiębiorcom> (dostęp: 16.07.2022); I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowe – reasumpcja...*, s. 90–91.

¹⁴⁶ Ministerstwo Finansów, *Jak klienci...*

¹⁴⁷ Przy tym badania powinny mieć również ciągły, a nie okazjonalny charakter, ponieważ na podstawie wyników jednorazowej ankiety, w której wzięło udział tylko 20% pracowników i funkcjonariuszy, nie można opracować rzetelnego planu działań w obszarze zarządzania kapitałem ludzkim w Krajowej Administracji Skarbowej – zob. pismo Podsekretarza Stanu, Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej A. Chałupy z dnia 27 lipca 2022 r., nr DOM8.105.37.2022; A. Grycuk, *Motywacja i satysfakcja z pracy/służby w KAS*, Ministerstwo Finansów, Departament Budżetu, Majątku i Kadr KAS Webinar, 24.03.2022; Ministerstwo Finansów, *Jak klienci...*

¹⁴⁸ A. Halicki, *Petycja w sprawie przeprowadzenia przez Ministerstwo Finansów badania poziomu satysfakcji pracowników i funkcjonariuszy służby celno-skarbowej pod kątem oceny procesu wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2017, s. 3, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=2b3da488-cd1c-41cd-96f2-4e0950621cb9&groupId=764034 (dostęp: 11.07.2022).

¹⁴⁹ Pismo Szefa KAS z dnia 13 maja 2017 r., nr KS7.056.17.2017.KZM.

¹⁵⁰ Ibidem.

publicznoprawnych funkcjonuje już od ponad pięciu lat, a mimo to kierownictwo Krajowej Administracji Skarbowej oraz Ministerstwa Finansów nie przeprowadziło powyższych badań. Trudno więc nie odnieść wrażenia, że zapewne zachodzi obawa, iż ich wyniki mogłyby być katastrofalne i to nie tylko pod kątem wizerunkowym, a na pewno nie można byłoby liczyć na ogólny poziom satysfakcji, jaki deklarowali „klienci” organów” podatkowych – 82%¹⁵¹. Co więcej, nie ziszczyłyby się także przekonania, że „oddanie i profesjonalizm, nieskazitelność postawy oraz otwartość i życzliwość pracowników i funkcjonariuszy Krajowej Administracji Skarbowej [...]”¹⁵², „którzy pracują na rzecz obywateli poprzez zabezpieczanie materialnych podstaw naszego kraju”¹⁵³, będą stale przyczyniać się „do utrwalania właśnie takiego wizerunku służb finansowych Rzeczypospolitej”¹⁵⁴.

4. ŚWIADOMOŚĆ PODATKOWOPRAWNA PODMIOTÓW ADMINISTRACJI RZĄDOWEJ NA PRZYKŁADZIE PODATKOWEGO POLSKIEGO ŁADU

4.1. Uwagi ogólne

Podobno „we współczesnym świecie bez znajomości finansów po prostu nie da się funkcjonować”¹⁵⁵, ponieważ zarówno w życiu prywatnym, jak i zawodowym od finansów nie uciekniemy¹⁵⁶. Przyjmując *a priori*, że pod terminem „finanse” mieszczą się także szeroko rozumiane regulacje podatkowe, związane m.in. ze sztandarowym pakietem ustaw zbiorczo określanych mianem Podatkowego Polskiego Ładu, *a vista* należy zanegować powyższą tezę *nolens volens* byłej Minister Finansów. Jednakże należy zgodzić się

¹⁵¹ Niezależnie od przyjętej przy tym metodologii – M. Rzczkowska w: Ministerstwo Finansów, *Jak klienci...*

¹⁵² List Prezydenta RP A. Dudy z dnia 21 września 2018 r. z okazji Centralnych Obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej, 2018, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=36675ad6-dba2-45d6-9d22-fa45cada3c8c&groupId=764034 (dostęp: 10.07.2022).

¹⁵³ Ł. Mikołajczyk w: Wielkopolski Urząd Wojewódzki w Poznaniu, List z okazji Dnia Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 21 września 2020 r., 2020, <https://www.poznan.uw.gov.pl/wydarzenia-archiwalne/list-z-okazji-dnia-krajowej-administracji-skarbowej> (dostęp: 10.07.2022).

¹⁵⁴ List Prezydenta RP A. Dudy z 21 września 2018 r. z okazji Centralnych Obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej.

¹⁵⁵ T. Czerwińska w: Ministerstwo Finansów, *Powołanie Rady Edukacji Finansowej*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/powolanie-rady-edukacji-finansowej> (dostęp: 10.07.2022).

¹⁵⁶ *Ibidem*.

z przekazem, że „edukacja finansowa jest również tym, czego na co dzień nam potrzeba” [także „decydom podatkowym” – przyp. I.N.]¹⁵⁷, ponieważ „każdy z nas ma przecież rachunek bankowy, polisę ubezpieczeniową lub pożyczkę, więc podejmuje zobowiązania finansowe na co dzień”¹⁵⁸. Może więc forsowany w doktrynie od co najmniej 2000 r. pomysł utworzenia szkoły skarbowości znajdzie w końcu rację bytu¹⁵⁹? Według Ministra Edukacji i Nauki „łączmy siły i wspólnie z resortem finansów działamy, by powstała nowoczesna uczelnia z szerokim programem nauczania, stawiająca przede wszystkim na jego wymiar praktyczny”¹⁶⁰. Bez wątplenia utworzenie szkoły wyższej (pod jednym wszakże warunkiem, że jej skład nie będzie upolityczniony) kształcącej dla resortu finansów wykwalifikowane kadry¹⁶¹, głównie z zakresu prawa, administracji, nauk ekonomicznych i społecznych¹⁶², może sprawić, że jej przyszli pracownicy/funkcjonariusze staną się kompetentni¹⁶³, a zdobyte przez nich umiejętności będą warunkiem *sine qua non* skutecznego dbania o stabilne finanse publiczne¹⁶⁴.

Wielka szkoda, że tzw. anonimowi autorzy/twórcy pakietu ustaw pt. Podatkowy Polski Ład nie mogli odbyć studiów w takiej uczelni. Zapewne byłoby to in plus dla wszystkich podatników, prawników, doradców podatkowych, księgowych etc. W efekcie powyższych, tak przynajmniej można przypuszczać, „braków” w sprofilowanym wykształceniu w zakresie danin publicznoprawnych mamy do czynienia z „morzem propagandowo-ideologicznych” zapowiedzi i deklaracji od szeroko rozumianych przedstawicieli administracji publicznej na temat podobno długo oczekiwanego przez Polaków „snu podatkowego” pt. Podatkowy Polski Ład. W każdym razie akty prawne z zakresu prawa podatkowego pt. Podatkowy Polski Ład na pewno nikogo nie przekonają, że jakość prawa w tym obszarze uległa zmianie¹⁶⁵.

¹⁵⁷ Ibidem.

¹⁵⁸ Ibidem.

¹⁵⁹ B. Brzeziński, W. Nykiel, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2000...*, s. 121; ciż, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2005...*, s. 117; ciż, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2010...*, s. 75.

¹⁶⁰ M. Czarnek w: Ministerstwo Finansów, *Powstanie uczelnia kształcąca kadry resortu finansów*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/powstanie-uczelnia-ksztalcaca-kadry-resortu-finansow> (dostęp: 10.07.2022).

¹⁶¹ T. Kościński w: ibidem.

¹⁶² A. Chałupa w: ibidem.

¹⁶³ Ibidem.

¹⁶⁴ T. Kościński w: ibidem.

¹⁶⁵ Zob. K. Teszner, *Polski Ład czy proceduralny bezład? Uwagi na tle zmian w procedurach kontrolnych (cz. 1)*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 3, s. 16–21;

4.2. Podatkowy Polski Ład w świetle deklaracji przedstawicieli administracji publicznej

Według zapewnień Premiera RP „Polski Ład to najbardziej ambitna solidarnościowa reforma systemu podatkowego, jakiej podjęliśmy się w ciągu 30 lat. Każda z nowych zmian, korekt sprawia, że na Polskim Ładzie skorzysta jeszcze większa liczba Polaków”¹⁶⁶. Prezes Rady Ministrów zauważył także, że „to bezprecedensowa, najwyższa obniżka podatków w historii III Rzeczypospolitej. Ta reforma systemu podatkowego będzie pracowała na wiele lat do przodu. [...] Na reformie podatkowej w ramach Polskiego Ładu skorzystają miliony Polaków – pracownicy i pracodawcy, ale także rodziny, emeryci i renciści”¹⁶⁷. Warto też zaznaczyć, że Podatkowy Polski Ład – według Premiera RP – to kompleksowa strategia, „która umożliwi osiągnięcie wyższego standardu życia, stworzy perspektywy rozwoju i przyciągnie obywateli z zagranicy”¹⁶⁸. Aż chciałoby się humorystycznie spuentować – chyba tylko po resztę rzeczy Panie Premierze. Jednakże autor niniejszego opracowania zapewne jest w błędzie, bo również zdaniem Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów „wielu naszych rodaków rozważa powrót do Polski, szczególnie w świetle trudności wynikających z Brexitu, dwucyfrowego bezrobocia w krajach południa Europy i utrzymującej się kolejny rok sytuacji epidemicznej”¹⁶⁹. Inaczej rzecz ujmując, „pakiet Polskiego Ładu tworzy podatkowe zachęty do powrotu do Polski ze zdobytą

tenże, *Polski Ład czy proceduralny bezład? Uwagi na tle zmian w procedurach kontrolnych* (cz. 2), „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 4, s. 18–27.

¹⁶⁶ M. Morawiecki w: Ministerstwo Finansów, *Korzystne zmiany w Polskim Ładzie – projekt Ustawy już gotowy*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/korzystne-zmiany-w-polskim-ladzie--projekt-ustawy-juz-gotowy> (dostęp: 10.07.2022).

¹⁶⁷ M. Morawiecki w: Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – korzystne zmiany w rozwiązaniach systemu podatkowego*, 2022, <https://www.gov.pl/web/polski-lad/polski-lad--korzystne-zmiany-w-rozwiazaniach-systemu-podatkowego> (dostęp: 8.07.2022).

¹⁶⁸ M. Morawiecki w: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier Mateusz Morawiecki spotkał się z prezydentami miast, by porozmawiać o Polskim Ładzie dla samorządowców*, 2021, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-mateusz-morawiecki-spotkal-sie-z-prezydentami-miast-by-porozmawiac-o-polskim-ladzie-dla-samorzadowcow> (dostęp: 6.07.2022).

¹⁶⁹ J. Sarnowski w: Ministerstwo Finansów, *Polski Ład wsparciem dla pracowników i rodzin*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-wsparciem-dla-pracownikow-i-rodzin> (dostęp: 1.07.2022).

za granicą wiedzą, doświadczeniem, dobrymi praktykami”¹⁷⁰. A jeszcze powątpiewających, łącznie z autorem niniejszego artykułu, niech przekona kolejna argumentacja Wiceministra Finansów, z której wynika m.in., że „Polski Ład to nowoczesna, spójna strategia, która da Polsce najsilniejszą pozycję w regionie w walce o zagraniczne inwestycje. [...] Postawi nas pod względem atrakcyjności inwestycyjnej nie obok naszych sąsiadów – Litwy, Czech, Słowacji czy Węgier, a obok Singapuru, Tajwanu, Korei Południowej i wielkich centrów produkcyjnych Europy, takich jak Wielka Brytania, Francja, Niemcy czy Włochy”¹⁷¹.

Tytułem uzupełnienia warto dodać, że dla Ministerstwa Finansów forsowane zmiany w podatkach były kluczowe z kilku powodów¹⁷². Po pierwsze, wchodząca w życie od 1 stycznia 2022 r. „historyczna reforma systemu podatkowego”¹⁷³ miała wpisywać się w prowadzoną od pięciu lat ambitną politykę rządu¹⁷⁴. Po drugie, celem Polskiego Ładu było wprowadzenie systemu podatkowego w XXI wiek, „równając go z najnowocześniejszymi systemami podatkowymi w Europie”¹⁷⁵, „tak aby rozwiązania podatkowe poprawiały komfort życia w Polsce i były silnym impulsem wpływającym na szybki rozwój gospodarczy naszego kraju”¹⁷⁶. Po trzecie, żywiono nadzieję, aby „w Polsce żyło się lepiej i by nasza gospodarka nabrała rozpędu”¹⁷⁷. Po czwarte, Podatkowy Polski Ład miał uzupełnić „rządową politykę prospołeczną [...], opartą na fundamencie solidarności, wspierającą najmłodszych i najstarszych obywateli oraz rodziny”¹⁷⁸.

¹⁷⁰ J. Sarnowski w: Ministerstwo Finansów, *Nowoczesny, sprawiedliwy i konkurencyjny system podatkowy w Polsce*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowoczesny-sprawiedliwy-i-konkurencyjny-system-podatkowy-w-polsce> (dostęp: 2.07.2022).

¹⁷¹ Ibidem.

¹⁷² Ministerstwo Finansów, *Nowe rozwiązania podatkowe MF przyjęte przez rząd*, 2020, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowe-rozwiazania-podatkowe-mf-przyjete-przez-rzad> (dostęp: 3.07.2022).

¹⁷³ Ministerstwo Finansów, *Jutro wchodzi w życie Podatkowy Polski Ład*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/jutro-wchodzi-w-zycie-podatkowy-polski-lad> (dostęp: 4.07.2022).

¹⁷⁴ Ibidem.

¹⁷⁵ J. Sarnowski w: Ministerstwo Finansów, *Działania MF i KAS w 2021 roku*.

¹⁷⁶ T. Kościński w: *ibidem*.

¹⁷⁷ T. Kościński w: Ministerstwo Finansów, *Nowoczesny, sprawiedliwy i konkurencyjny system...*

¹⁷⁸ T. Kościński w: Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład – nowe rozwiązania już od 1 stycznia*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad--nowe-rozwiazania-juz-od-1-stycznia> (dostęp: 4.07.2022).

Powyższy „kierunek rozumowania” reprezentowali także inni przedstawiciele administracji rządowej. Przykładowo: Wiceminister Rozwoju i Technologii¹⁷⁹ zauważył, że „nowe regulacje, które stanowią fundament rządowego programu Polski Ład, przyniosą wiele korzyści wszystkim obywatelom, również przedsiębiorcom”¹⁸⁰. Także według Ministra Rodziny i Polityki Społecznej¹⁸¹ „zaprojektowaliśmy Polski Ład z myślą o przyszłości Polski i Polaków. Chcemy dać impuls do rozwoju i zagwarantować wsparcie grupom społecznym niedocenianym przez poprzednie rządy”¹⁸². Co więcej, według przywołanej Pani Minister „Polski Ład to turbodoładowanie polskiej gospodarki po pandemii. Celem programu jest napędzenie wzrostu gospodarczego tak, by przeciętni Polacy mogli z niego korzystać. Budujemy państwo szczęśliwych rodzin”¹⁸³. Ponadto „wprowadzenie Polskiego Ładu, a co za tym idzie ulg podatkowych, spowoduje, że w kieszeni emerytów zostanie więcej pieniędzy niż po wypłacie cztertnastek”¹⁸⁴. Bez wątplenia – według Ministra Rodziny i Polityki Społecznej – „celem programu Polski Ład jest przede wszystkim sprawiedliwość społeczna w partycypacji utrzymania państwa polskiego poprzez ponoszenie danin publiczno-prawnych. Jeżeli

¹⁷⁹ O. Semeniuk w: Ministerstwo Rozwoju i Technologii, *Olga Ewa Semeniuk. Sekretarz stanu, Pełnomocnik Rządu ds. Małych i Średnich Przedsiębiorstw*, b.d., <https://www.gov.pl/web/rozwoj-technologie/olga-ewa-semeniuk> (dostęp: 9.07.2022).

¹⁸⁰ O. Semeniuk w: Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Podatkowy Polski Ład – nowe rozwiązania już od 1 stycznia*, 2021, <https://www.gov.pl/web/kas/podatkowy-polski-lad--nowe-rozwiazania-juz-od-1-stycznia> (dostęp: 9.07.2022).

¹⁸¹ M. Małąg w: Ministerstwo Rodziny i Polityki Społecznej, *Marlena Małąg. Minister Rodziny i Polityki Społecznej*, b.d., <https://www.gov.pl/web/rodzina/marlena-malag> (dostęp: 8.07.2022).

¹⁸² M. Małąg w: Ministerstwo Finansów, *90 proc. emerytów i rencistów skorzysta na Polskim Ładzie*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/90-emerytow-i-rencistow-skorzysta-na-polskim-ladzie> (dostęp: 9.07.2022); zob. szerzej M. Małąg w: Ministerstwo Finansów, *Polski Ład wsparciem dla pracowników...*; M. Małąg w: Ministerstwo Rodziny i Polityki Społecznej, *Polski Ład korzystny dla emerytów i rencistów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/rodzina/polski-lad-korzystny-dla-emerytow-i-rencistow> (dostęp: 9.07.2022); M. Małąg w: Ministerstwo Finansów, *Zapraszamy na regionalne webinary dotyczące podatkowej części Polskiego Ładu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/zapraszamy-na-regionalne-webinary-dotyczace-podatkowej-czesci-polskiego-ladu> (dostęp: 1.07.2022).

¹⁸³ M. Małąg w: „*Budujemy państwo szczęśliwych rodzin*”. *Minister Małąg o Polskim Ładzie*, 2022, <https://regiony.tvp.pl/57825529/budujemy-panstwo-szczesliwych-rodzin-minister-malag-o-polskim-ladzie#!> (dostęp: 29.07.2022).

¹⁸⁴ M. Małąg w: *Małąg: Polski Ład oznacza więcej pieniędzy w kieszeni emerytów niż po wypłacie „czternastek”*, 2022, <https://www.tvp.info/57882662/minister-malag-polski-lad-spowoduje-ze-w-kieszeni-emerytow-zostanie-wiecej-pieniedzy-niz-po-wyplacie-czternastek> (dostęp: 18.07.2022).

ktoś ma bardzo duże dochody, to jego wkład w funkcjonowanie wspólnoty będzie większy. Myślę, że wprowadzenie tej zmiany w polityce podatkowej, zmiany w mentalnościach, jest procesem i jestem głęboko przekonana, że po kilku miesiącach funkcjonowania Polskiego Ładu społeczeństwo oceni, że program ten jest adresowany do zwykłych obywateli, a nie do elit. Zależy nam na tym, żeby przeciętnemu Polakowi żyło się lepiej”¹⁸⁵.

Mając na uwadze wszystkie powyższe składane przez przedstawicieli administracji publicznej deklaracje dotyczące Podatkowego Polskiego Ładu, należy chyba uznać, że są one bliskie „flagowego” hasła E. Gierka: „Aby Polska rosła w siłę, a ludzie żyli dostatniej”¹⁸⁶ oraz jego zapewnień, że: „Będziemy się starać dzielić ten chleb uczciwie, sprawiedliwie, tak by starczyło go dla wszystkich córek i synów naszego narodu”¹⁸⁷.

4.3. Podatkowy Polski Ład a rzeczywistość od 1 stycznia 2022 r.

Jeszcze na 12 dni przed wejściem w życie „pakietu” aktów prawnych pt. Podatkowy Polski Ład Minister Finansów deklarował, że jest to historyczna zmiana w podatkach, przywracająca nowoczesny system podatkowy do właściwych proporcji, który ma wspierać m.in. rozwój gospodarki¹⁸⁸. Jednakże po 1 stycznia 2022 r. tak hucznie zapowiadany cud podatkowo-gospodarczy w Polsce nie zaszedł. Wręcz przeciwnie, następowały jedno po drugim paniczne działania ze strony Ministerstwa Finansów, które *a vista* wskazywały, że chyba wystąpiła wieszczona przez tzw. przeciwników/oponentów katastrofa legislacyjno-organizacyjna¹⁸⁹. Nagle Ministerstwo

¹⁸⁵ M. Małąg w: P. Obłuski, „Dla zwykłych obywateli, a nie dla elit”. *Minister Małąg dla Niezależna.pl o Polskim Ładzie i seniorach*, b.d., <https://niezalezna.pl/425835-dla-zwyklych-obywateli-a-nie-dla-elit-minister-malag-dla-niezalezna-pl-o-polskim-ladzie-i-seniorach> (dostęp: 20.07.2022).

¹⁸⁶ Por. M. Milewska, *Ślepa kuchnia. Jedzenie i ideologia w PRL*, Warszawa 2021, s. 11 i nast.

¹⁸⁷ I. Kienzler, *Kronika PRL 1944–1989. Uroczystości i święta*, t. I, Warszawa 2015, s. 106, za M. Milewska, *Ukradzione święto. Dożynki w PRL*, „Zeszyty Wiejskie” 2020, z. 26, s. 197, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/zwiej/article/view/9297> (dostęp: 21.07.2022).

¹⁸⁸ T. Kościński w: Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład – nowe rozwiązania już od 1 stycznia*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad--nowe-rozwiazania-juz-od-1-stycznia> (dostęp: 4.07.2022).

¹⁸⁹ Krytyków Polskiego Ładu określano nawet mianem „pseudoelity” – *TVP nie odpuszcza*. „Wiadomości” o „pseudoelitach” i „prorosyjskości opozycji”, 2022, <https://wiadomosci.wp.pl/tvp-nie-odpuszcza-wiadomosci-o-psuedoelitach-i-prorosyjskosci-opozycji-6724995122650080a> (dostęp: 5.07.2022).

Finansów zaczęło podejmować *sui generis* „szereg [...] działań wspierających Polaków w stosowaniu nowych rozwiązań podatkowych”¹⁹⁰, m.in.:

- 1) udzielanie informacji o nowych rozwiązaniach podatkowych zawartych w Polskim Ładzie przez pracowników urzędów skarbowych w dni robocze, w godzinach od 8.00 do 19.00¹⁹¹;
- 2) dyżury telefoniczne¹⁹²;
- 3) livechaty¹⁹³;
- 4) webinary¹⁹⁴;
- 5) bazy Q&A¹⁹⁵;
- 6) przewodniki/poradniki¹⁹⁶ etc.¹⁹⁷

Bez wątpienia za Szefem Krajowej Administracji Skarbowej należało-
by powtórzyć, że były to kolejne „działania skierowane do obywateli, aby
pomóc im w interpretacji przepisów wprowadzonych przez Polski Ład”¹⁹⁸.

¹⁹⁰ Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – codzienne wsparcie dla podatników*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad--codzienne-wsparcie-dla-podatnikow> (dostęp: 7.07.2022).

¹⁹¹ Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład: Pytania możesz zadać również przez formularz on-line*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad-pytania-mozesz-zadac-rowniez-przez-formularz-on-line> (dostęp: 10.07.2022); Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – wsparcie MF i KAS dla podatników*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad--wsparcie-mf-i-kas-dla-podatnikow> (dostęp: 1.07.2022).

¹⁹² Ministerstwo Finansów, *Dyżury w Urzędach Skarbowych w zakresie Polskiego Ładu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/dyzury-w-urzedach-skarbowych-w-zakresie-polskiego-ladu> (dostęp: 3.07.2022); Ministerstwo Finansów, *Polski Ład. Dyżur telefoniczny na antenie RMF*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-dyzur-telefoniczny-na-antenie-rmf> (dostęp: 2.07.2022).

¹⁹³ Ministerstwo Finansów, *Polski Ład: Livechaty też w przyszłym tygodniu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-livechaty-tez-w-przyszlym-tygodniu> (dostęp: 25.06.2022); Ministerstwo Finansów, *Livechaty o Polskim Ładzie: kolejny cykl spotkań już w przyszłym tygodniu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/livechaty-o-polskim-ladzie-kolejny-cykl-spotkan-juz-w-przyszlym-tygodniu> (dostęp: 2.07.2022).

¹⁹⁴ Ministerstwo Finansów, *Zapraszamy na regionalne webinary...*

¹⁹⁵ Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład: gdzie znajdziesz informacje i odpowiedzi na swoje pytania*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad-gdzie-znajdziesz-informacje-i-odpowiedzi-na-swoje-pytania> (dostęp: 6.07.2022).

¹⁹⁶ Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład w pigułce*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad-w-pigulce> (dostęp: 1.07.2022).

¹⁹⁷ Ministerstwo Finansów, *Polski Ład: Zapraszamy na cykl spotkań online*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-zapraszamy-na-cykl-spotkan-online> (dostęp: 29.06.2022).

¹⁹⁸ M. Rzeczowska w: Ministerstwo Finansów, *Zapraszamy na regionalne webinary...*

Nawet w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów podczas posiedzenia Rady Doradców Politycznych członkowie tego gremium omawiali aktualną sytuację związaną z reformą podatkową w ramach Polskiego Ładu¹⁹⁹. Można jednak mieć uzasadnione wątpliwości, jak to było możliwe, ponieważ według Podsekretarza Stanu „Ministerstwo Finansów przeprowadziło bezprecedensową akcję informacyjną i szkoleniową, m.in. spotkania z biznesem i webinaria dla przedsiębiorców, doradców podatkowych i księgowych rozpoczęły się jeszcze przed przyjęciem przez Sejm nowych rozwiązań. Ponadto od września do połowy grudnia Ministerstwo Finansów przeszkoliło ponad 15 tys. osób – profesjonalistów, liderów zmiany, którzy będą wdrażać w firmach nowe rozwiązania”²⁰⁰. Jako ciekawostkę trzeba także wskazać, że łączna kwota wydatków Ministerstwa Finansów, związana z informowaniem i edukowaniem podatników w zakresie wprowadzanych zmian podatkowych w obszarze „reformy” pt. Polski Ład – związana z działaniami płatnymi, głównie z wykorzystaniem szerokokąsięgowych środków przekazu, niezbędnych do osiągnięcia założonego efektu i zasięgu kampanii – wyniosła 10 277 634,68 zł²⁰¹.

¹⁹⁹ Rada Doradców Politycznych o reformie podatkowej w ramach Polskiego Ładu, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/rada-doradcow-politycznych-o-reformie-podatkowej-w-ramach-polskiego-ladu> (dostęp: 7.07.2022).

²⁰⁰ Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład – nowe rozwiązania już od 1 stycznia*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad--nowe-rozwiazania-juz-od-1-stycznia> (dostęp: 4.07.2022). Warto jednak pamiętać, że na stronach Ministerstwa Finansów można było przeczytać, iż „rozumujemy, że wprowadzenie tak istotnych zmian może powodować pewne trudności, dlatego zapewniamy, że żadne nieświadome błędy (w tym popełnione przez księgowych) związane z nowymi regulacjami nie spotkają się z sankcjami” – Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – informacja dla księgowych*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad--informacja-dla-ksiegowych> (dostęp: 5.07.2022).

²⁰¹ W tym koszty na poszczególne media: telewizja 4 784 220,08 zł, radio 799 338,84 zł, ulotki 3 728 436,74 zł i outdoor 150 127,65 zł. Kosztów plakatów nie ponoszono – tak według pisma Ministra Finansów z dnia 13 maja 2022 r., nr BKP2.054.8.2021, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTCEHBGY/%24FILE/i28650-o1.pdf> (dostęp: 15.05.2022); pisma Ministra Finansów z dnia 13 maja 2022 r., nr BKP2.054.12.2022, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTCEHBHK/%24FILE/i32369-o1.pdf> (dostęp: 15.05.2022); pisma Ministra Finansów z dnia 13 maja 2022 r., nr BKP2.054.13.2022, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTCEHBHH/%24FILE/i32345-o1.pdf> (dostęp: 15.05.2022); zob. także pismo Ministra Finansów z dnia 13 maja 2022 r., nr BKP2.054.14.2022, <https://orka2.sejm.gov.pl/INT9.nsf/klucz/ATTCEHBHL/%24FILE/i32396-o1.pdf> (dostęp: 15.05.2022).

Na tle powyższych działań rodzą się następujące pytania: „Czyżby sprawa tak z pozoru łatwa, ni stąd, ni zowąd zaczęła wnet się gmatwać?”²⁰², „Czy też miało być tak dobrze, a wyszło inaczej?”. Podejmując próbę odpowiedzi na nie i wspomagając się przy tym twórczością J. Szpotańskiego, należy zauważyć, iż kraj w okropny popadł zamęt i wokół słychać było podatków straszny lament, ale czy to były trudności wzrostu – nie – bałagan to po prostu!²⁰³ Podobne ujęcie prezentuje Wicemarszałek Sejmu, według którego „niestety, popełniliśmy trochę błędów na samym początku. Być może było za dużo zbyt skomplikowanych zmian naraz. Mamy informacje, że wiele osób nie jest w stanie się w tych zmianach zorientować. To dotyczy także przedsiębiorców różnego szczebla. Księgowi siedzą od wielu dni nad tym, żeby te zmiany przeczytać, zrozumieć, a następnie wprowadzić w życie. Były też pomyłki i luki, nieprecyzyjne określenia, które narobiły wiele szkód [...]”²⁰⁴.

W efekcie powyższych zakrojonych na szeroką skalę działań w Ministerstwie Finansów nastąpiły personalne roszady. Po pierwsze, Premier RP 24 stycznia 2022 r. powołał na stanowisko sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów A. Sobonia²⁰⁵, który „przeszedł [...] z Ministerstwa Rozwoju i Technologii do Ministerstwa Finansów, aby wesprzeć wdrożenie Polskiego Ładu”²⁰⁶. Można *a vista* postawić chyba uzasadnione pytanie: „A jakie to szczególne kwalifikacje zadecydowały o wyborze na Wiceministra Finansów?”²⁰⁷. Jednakże analiza dotychczasowej praktyki w obszarze

²⁰² J. Szpotański, *Gnom...*, s. 165.

²⁰³ Ibidem, s. 121.

²⁰⁴ R. Terlecki, w: *Terlecki: Niestety, popełniliśmy trochę błędów*, 2022, <https://dorzeczy.pl/opinie/251608/terlecki-pis-niestety-popelnilismy-troche-bledow.html> (dostęp: 5.07.2022).

²⁰⁵ Ministerstwo Finansów, *Artur Sobon. Sekretarz Stanu*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/artur-sobon> (dostęp: 5.07.2022).

²⁰⁶ G. Bruszewski, *Artur Sobon przejdzie do Ministerstwa Finansów*, 2022, <https://www.gazetaprawna.pl/wiadomosci/kraj/artykuly/8339293,artur-sobon-ministerstwo-finansow.html> (dostęp: 5.07.2022); Ministerstwo Finansów, *Artur Sobon nowym wiceministrem finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/artur-sobon-nowym-wiceministrem-finansow> (dostęp: 8.07.2022). „To już czwarte ministerstwo, w którym ma rozwiązywać palące problemy, choć w żadnym jeszcze procesie uzdrawiania nie dokończył” – J. Solska, *Minister finansów przykładowie ukarany za Polski Ład. I nic z tego nie wynika*, 2022, <https://www.polityka.pl/tygodnikpolityka/rynek/2153709,1,minister-finansow-przykladnie-ukarany-za-polski-lad-i-nic-z-tego-nie-wynika.read> (dostęp: 30.06.2022).

²⁰⁷ Jest poniekąd zadziwiające, że to „sekretarz stanu w Ministerstwie Rozwoju i Technologii i pełnomocnik Prezesa Rady Ministrów do spraw rozwoju lokalnego. W latach

szeroko rozumianego i jednocześnie trudnego do odszyfrowania systemu „awansowania” w administracji publicznej wskazuje, że jest to zapewne wiedza zarezerwowana dla wybrańców²⁰⁸. Przykładowo: Ministrem Środowiska w 2013 r. został wieloletni Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów²⁰⁹. A wszystkim negującym ten styl zarządzania kadrami – łącznie z autorem artykułu – można zawsze rzec: „Sorry, mamy taki klimat, no niestety”²¹⁰. Po drugie, 9 lutego 2022 r. Prezydent RP przyjął rezygnację T. Kościńskiego z funkcji Ministra Finansów²¹¹ – kierował on pracą tego resortu od 15 listopada 2019 r.²¹². Po trzecie, z dniem 11 lutego 2022 r. Premier RP odwołał Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów J. Sarnowskiego, który pełnił tę funkcję od 28 listopada 2019 r.²¹³ I po czwarte,

2018–2019 był sekretarzem stanu w Ministerstwie Inwestycji i Rozwoju, odpowiedzialnym m.in. za budownictwo oraz Program Operacyjny Polska Wschodnia 2014–2020, w 2019 roku pełnił funkcję sekretarza stanu w Ministerstwie Funduszy i Polityki Regionalnej i później w Ministerstwie Aktywów Państwowych, gdzie pełnił funkcję pełnomocnika rządu do spraw transformacji spółek energetycznych i górnictwa węglowego. Jest posłem Prawa i Sprawiedliwości” – G. Bruszewski, *Artur Soboń...*; *Teraz ruszy z kopyta!*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28049 (dostęp: 24.06.2022).

²⁰⁸ Por. *Poznaj swego Szefa*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28331 (dostęp: 17.10.2022).

²⁰⁹ *Maciej Grabowski ministrem ochrony środowiska*, 2013, <https://www.rp.pl/polityka/art5285551-maciej-grabowski-ministrem-ochrony-srodowiska> (dostęp: 1.07.2022); „Sceptycznie o wyborze Macieja Grabowskiego na stanowisko ministra środowiska wypowiedział się były minister gospodarki Janusz Steinhoff. [...] Życzę sukcesu wszystkim nowym ministrom, natomiast mam wątpliwości, czy ekspert od finansów da sobie radę ze złożonymi problemami ochrony środowiska. Jest tam wiele problemów; gospodarka wodna, ochrona powietrza, etc.” – *Maciej Grabowski nowym ministrem środowiska*, 2013, <https://www.gramwzilone.pl/trendy/8677/maciej-grabowski-nowym-ministrem-srodowiska> (dostęp: 1.07.2022).

²¹⁰ *Bieńkowska o kłopotach pasażerów pociągów: sorry, taki mamy klimat*, 2014, <https://wiadomosci.onet.pl/kraj/elzbieta-bienkowska-sorry-mamy-taki-klimat/nrg5f> (dostęp: 5.07.2022); *Bieńkowska – sorry taki mamy klimat*, 2014, https://www.youtube.com/watch?v=dNk_CDwTOVQ (dostęp: 5.07.2022).

²¹¹ Od 9 lutego 2022 r. do 26 kwietnia 2022 r. obowiązki ministra finansów pełnił M. Morawiecki, Prezes Rady Ministrów i Minister Cyfryzacji – Ministerstwo Finansów, *Ministrowie Finansów*.

²¹² Ministerstwo Finansów, *Zmiany w Kierownictwie Ministerstwa Finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/zmiany-w-kierownictwie-ministerstwa-finansow3> (dostęp: 5.06.2022).

²¹³ Ministerstwo Finansów, *Kolejna zmiana w Kierownictwie Ministerstwa Finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/kolejna-zmiana-w-kierownictwie-ministerstwa-finansow> (dostęp: 5.06.2022).

Prezydent RP z dniem 26 kwietnia 2022 r. na stanowisko Ministra Finansów powołał M. Rzeczkowską²¹⁴.

Reasumując, przeprowadzanie zmian podatkowych w pośpiechu nie może przynosić „dobrych owoców”, ponieważ powstaną „przepisy wadliwe zarówno na płaszczyźnie merytorycznej, jak i czysto legislacyjnej, w dodatku niezgodne z deklarowanym celem i sensem politycznym wprowadzanych zmian”²¹⁵. Co więcej, można postawić pytanie, kto tak naprawdę „tworzył” regulacje związane z nowym „rajem podatkowym”²¹⁶, który w Polsce miał zacząć obowiązywać od 1 stycznia 2022 r. A dokładniej, czy osoby/podmioty kreujące miały świadomość, jak prawidłowo wygląda legislacja podatkowa oraz czy miały do tego stosowne kompetencje, sprofilowane pod kątem podatkowego wykształcenia i doświadczenia? Pewne światło rzuca na to sformułowana w formie negatywnych przesłanek teza W. Modzelewskiego, według którego w Polsce na pewno nie rządzą podatkami i prawem podatkowym: a) „politycy posiadający demokratyczną legitymację sprawowania władzy (większość parlamentarna); b) urzędnicy ministerstwa finansów: oczywiście oni formalnie »kleją« przedkładane w Sejmie przepisy, ale bardzo często (z reguły?) nie mają wpływu na ich rzeczywisty kształt; c) »niezależni eksperci«²¹⁷. Przywołany autor twierdzi, że »wiodący« [jest – przyp. I.N.] udział w formalnym procesie legislacyjnym (czyli urzędniczym) tzw. ludzi z rynku, czyli byłych (?) pracowników z reguły zagranicznych firm zajmujących się głównie »optymalizacją podatkową« swoich klientów”²¹⁸.

²¹⁴ Ministerstwo Finansów, *Magdalena Rzeczowska nowym ministrem finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/magdalena-rzeczowska-nowym-ministrem-finansow> (dostęp: 5.07.2022).

²¹⁵ Szerzej W. Modzelewski, *Skąd się biorą patologiczne przepisy podatkowe?*, 2022, <https://gf24.pl/29372/skad-sie-biora-patologiczne-przepisy-podatkowe/> (dostęp: 5.07.2022).

²¹⁶ Według T. Kościńskiego „w kwestii Polskiego Ładu wykonywał to, co kazano. Zleceńdawcą był głównie pan premier. A on zbierał wszystkie pomysły, które wychodziły z Nowogrodzkiej, z innych ministerstw i z różnych instytucji, na przykład Polskiego Instytutu Ekonomicznego. [...] Jeszcze nikt mi nie pokazał, która ustawa, w którym miejscu jest błędna. Błędne są koncepcje, a one przychodziły z zewnątrz” – *Kościński o Polskim Ładzie: błędne są koncepcje, a one przychodziły z zewnątrz*, 2022, <https://businessinsider.com.pl/gospodarka/kosciński-o-polskim-ladzie-bledne-sa-koncepcje-a-one-przychodzą-z-zewnatrz/cw1espl> (dostęp: 5.07.2022).

²¹⁷ Szerzej na ten temat W. Modzelewski, *Kto w rzeczywistości rządzi polskim prawem podatkowym?*, 2021, <https://gf24.pl/28776/kto-w-rzeczywistosci-rzadzi-polskim-prawem-podatkowym/> (dostęp: 5.07.2022).

²¹⁸ W. Modzelewski, *Skąd...*

Poczynione uwagi pozwalają na sformułowanie wniosku natury ogólnej, że wyłącznie profesjonalna kadra urzędnicza (apolityczna służba cywilna)²¹⁹ powinna zasilać administrację danin publicznych, a w szczególności całą Krajową Administrację Skarbową oraz Ministerstwo Finansów. Natomiast nominaci z tzw. szeroko rozumianych sektorów bankowego, handlowego oraz korporacyjno-podatkowego nigdy nie gwarantowali i nie będą właściwie „zabezpieczać” sprawnie działającego aparatu administracji podatkowej (skarbowej) w obszarze wymiaru, poboru i egzekucji danin publicznoprawnych²²⁰. Niestety, w ostatnim dwudziestoleciu wszystkie ekipy rządowe skutecznie „upolityczniły” służbę cywilną, która przecież powinna być neutralna²²¹, zapominając, że „żadnego państwa nie stać na biedną administrację, ponieważ jej bieda generuje kłopoty”²²².

4.4. Niskie podatki – metamorfoza Podatkowego Polskiego Ładu

W pewnym uproszczeniu można rzec, że po tzw. koncertowym blamażu całego pakietu ustaw podatkowych zatytułowanych Polski Ład Podatkowy to określenie straciło na atrakcyjności (sic!). Przedstawiciele Ministerstwa Finansów, ale nie tylko, unikają powyższego terminu, a w jego miejsce pojawił się zwrot Niskie Podatki. W każdym razie określenie „Polski Ład” na stronie internetowej Ministerstwa Finansów ostatni raz pojawiło się 1 marca 2022 r. w zakładce pt. *Ułatwienia dla Podatkowych Grup Kapitałowych (PGK) w Polskim Ładzie*²²³. Oznacza to, że od tzw. przejścia nadzoru nad Polskim Ładem

²¹⁹ Zob. I. Nowak, „Polityczno-kadrowa”..., s. 80; tenże, *National Revenue Administration...*, s. 37 i nast.; tenże, *An officer employed as a revenue collector in the structure of the National Revenue Administration – critical remarks*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 3, s. 89–113, <https://apcz.umk.pl/PBPS/article/view/PBPS.2020.019/27009> (dostęp: 1.07.2022).

²²⁰ W. Modzelewski, *Skąd...*

²²¹ J. Hryniewicz w: A. Radwan, *Urząd to nie korporacja*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 24.11.2021, nr 227(5635), s. B8; analogicznie I. Nowak, *National Revenue Administration...*, s. 47; tenże, *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle...*, s. 53.

²²² J. Itrich-Drabarek w: A. Radwan, *Żadnego państwa nie stać na biedną administrację, ponieważ jej bieda generuje kłopoty*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 23.02.2022, nr 37(5699), s. B9; analogicznie S. Siwy, *Przewodniczący Związku Zawodowego Celnicy PL w: Do Premiera-Służba Cywilna*, 2022, <https://celnicy.pl/threads/do-premiera-sluzba-cywilna.16913/> (dostęp: 5.07.2022).

²²³ Ministerstwo Finansów, *Ułatwienia dla Podatkowych Grup Kapitałowych (PGK) w Polskim Ładzie*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/ulattwienia-dla-podatkowych-grup-kapitalowych-pgk-w-polskim-ladzie> (dostęp: 5.07.2022).

przez nowego Wiceministra Finansów nastąpiła chyba także zmiana w nazewnictwa na Niskie Podatki²²⁴ i zapewne dlatego już od 13 kwietnia 2022 r. na stronie internetowej Ministerstwa Finansów mowa jest o Niskich Podatkach²²⁵, z pominięciem „grzechu pierwotnego” pt. Podatkowy Polski Ład.

Zdaniem kierownictwa Ministerstwa Finansów „wszystkie zmiany [z obszaru pt. Niskie Podatki – przyp. I.N.] są na korzyść podatnika. [...] Propozycje zostały przedyskutowane ze wszystkimi zainteresowanymi środowiskami, szczegółowo przeanalizowane, uzgodnione i przyjęte przez rząd”²²⁶. Ponadto „zmiany, które od lat są realizowane w Ministerstwie Finansów, mają uczynić podatki nie tylko niższymi, ale równocześnie bardziej sprawiedliwymi i przyjaznymi w płaceniu”²²⁷. Co więcej, zdaniem „decydentów podatkowych” z Ministerstwa Finansów „dołożyliśmy wszelkich starań, żeby zmiany w PIT były efektem dialogu społecznego i szerokiego konsensusu. Zostaje wszystko to, co dobre, czyli 30 tys. zł kwoty wolnej od podatku i 120 tys. zł rocznie w progu podatkowym. PIT będzie niższy, bo ledwie 12-procentowy. Zlikwidujemy też nieprzewidywalną i skomplikowaną tzw. ulgę dla klasy średniej i przywrócimy wspólne rozliczenie z dzieckiem dla samotnych rodziców. Do zaproponowanych przez nas rozwiązań dołożyliśmy kilka nowych, których oczekiwała od nas opinia publiczna”²²⁸.

²²⁴ Ministerstwo Finansów, *Artur Soboń nowym wiceministrem finansów*.

²²⁵ Ministerstwo Finansów, *Kolejne korzystne zmiany w PIT w ramach #NiskiePodatki po konsultacjach społecznych*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/kolejne-korzystne-zmiany-w-pit-w-ramach-niskiepodatki-po-konsultacjach-spoecznych> (dostęp: 5.07.2022); Ministerstwo Finansów, *#NiskiePodatki: Informacje dla dostawców systemów i usług IT*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/niskiepodatki-informacje-dla-dostawcow-systemow-i-uslug-it> (dostęp: 5.07.2022); Ministerstwo Finansów, *#NiskiePodatki. Sejm przyjął ustawę*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/niskiepodatki-sejm-przyjal-ustawe> (dostęp: 5.07.2022); Ministerstwo Finansów, *Niskie podatki – zapraszamy na bezpłatne spotkania informacyjne*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/niskie-podatki-zapraszamy-na-bezplatne-spotkania-informacyjne> (dostęp: 5.07.2022); Ministerstwo Finansów, *Prezydent podpisał ustawę wprowadzającą #NiskiePodatki*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/prezydent-podpisał-ustawe-wprowadzajaca-niskiepodatki> (dostęp: 5.07.2022).

²²⁶ A. Soboń w: Ministerstwo Finansów, *Rząd przyjął projekt ustawy obniżający PIT do 12%*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/rzad-przyjal-projekt-ustawy-obnizajacy-pit-do-12> (dostęp: 7.07.2022).

²²⁷ A. Soboń w: Ministerstwo Finansów, *Podatki 2015–2022. Korzystne zmiany dla Polaków*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatki-2015--2022-korzystne-zmiany-dla-polakow> (dostęp: 8.07.2022).

²²⁸ A. Soboń w: Ministerstwo Finansów, *Kolejne korzystne zmiany w PIT...*; A. Soboń w: Ministerstwo Finansów, *Prezydent podpisał ustawę...*

Należy też odnotować, że według Wiceministra Finansów ma dojść także do zlikwidowania patologii dualizmu zaliczkowego, który obowiązywał od 1 stycznia 2022 r.²²⁹

Niestety, pomimo licznie przywoływanych zapewnień ze strony Ministerstwa Finansów, Krajowej Administracji Skarbowej, Premiera RP, przede wszystkim podatnicy, ale także pracownicy/funkcjonariusze rządowej administracji finansowej nie są w stanie już zaufać tzw. fenomenalnym podatkowym produktom legislacyjnym²³⁰. Nawet – w co trudno uwierzyć – Premier RP w ramach udzielonego wywiadu dla podcastu „Przygody Przedsiębiorców” stwierdził, że „jest rozczarowany funkcjonowaniem flagowej reformy gospodarczej”²³¹, gdyż „zmiany w ramach Polskiego Ładu nie zostały »w odpowiedni sposób zorganizowane« [...] Źle oceniam, ponieważ pewne kwestie nie zostały we właściwy sposób ocenione. Przede wszystkim to mitręga po stronie księgowej. Księgowi, przedsiębiorcy, wszyscy, którzy muszą rozliczać podatki: swoje, pracowników, mają prawo do prostoty, do uproszczenia tego systemu i to jest dzieło, które jest przed nami [...]”²³². Prezes Rady Ministrów wyraził jednak przekonanie, że „przy wielkich zmianach, wielkich projektach, gdzie drwa rąbią, tam wióry lecą. Tak się niestety stało”²³³. Powstaje zatem w pełni uzasadnione pytanie: „Skoro nie umieli napisać przepisów, to dlaczego teraz wiedzą, jak je wyjaśnić²³⁴, interpretować i właściwie poprawiać?”. Niestety, zmiany przepisów podatkowych, „w dodatku niezgodne z deklarowanym celem i sensem politycznym”²³⁵ partii/koalicji rządzącej, funkcjonujące pod hasłem

²²⁹ A. Soboń w: *Od lipca duże zmiany w podatkach. Wiceminister mówi o „likwidacji patologii”*, 2022, <https://tvn24.pl/biznes/z-kraju/podatki-2022-polski-lad-stawki-pit-ulga-dla-klasy-sredniej-zmiany-od-1-lipca-2022-artur-sobon-wiceminister-finansow-komentuje-5757298> (dostęp: 6.07.2022).

²³⁰ Por. W. Modzelewski, *Łatanie „Polskiego Ładu”: tym razem dotyczy to tzw. grup VAT*, 2022, <https://gf24.pl/30929/latanie-polskiego-ladu-tym-razem-dotyczy-to-tzw-grup-vat/> (dostęp: 1.07.2022).

²³¹ M. Morawiecki w: *Premier Morawiecki: „przy wielkich zmianach, wielkich projektach, gdzie drwa rąbią, tam wióry lecą. Tak się niestety stało”*, 2022, <https://www.pap.pl/aktualnosci/news%2C1254075%2Cpremier-morawiecki-przy-wielkich-zmianach-wielkich-projektach-gdzie-drwa> (dostęp: 8.07.2022).

²³² Ibidem.

²³³ Ibidem.

²³⁴ W. Modzelewski, *Co się da jeszcze uratować z rozpadającego się systemu podatkowego?*, 2022, <https://gf24.pl/30080/co-sie-da-jeszcze-uratowac-z-rozpadajacego-sie-systemu-podatkowego/> (dostęp: 5.07.2022).

²³⁵ W. Modzelewski, *Skąd...*

Podatkowy Polski Ład/Niskie Podatki, „obnażyły wszystkie znane już od kilkunastu lat wady procesu tworzenia przepisów podatkowych”²³⁶ z mocno w ostatnich miesiącach nagłaśnianym procesem konsultacji społecznych. Obecnie zauważa się, że „nadszedł czas na analizę uwag, dyskusję i korektę projektu pod kątem oczekiwanych zmian wypracowanych w konsensusie ze stroną społeczną”²³⁷. Co więcej, Sekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów podnosił, że „proponowane zmiany są odpowiedzią na sygnały płynące od podatników, w tym przedsiębiorców oraz ekspertów [...] Zachęcam wszystkich do aktywnego udziału w konsultacjach. Zależy nam na tym, by ostateczny kształt przepisów został wypracowany w porozumieniu ze stroną społeczną, w tym z organizacjami pracodawców, związkami zawodowymi, księgowymi i doradcami podatkowymi”²³⁸.

Niestety, zdaniem autora niniejszej publikacji jest już za późno na konsultacje społeczne z prawdziwego zdarzenia, a czynione w tym obszarze marketingowo-populistyczne zabiegi należy postrzegać wyłącznie w formie ilościowej, a nie jakościowej²³⁹. Innymi słowy, „eksperyment” wykonany, szkoda tylko, że totalnie nieudany²⁴⁰.

²³⁶ Ibidem.

²³⁷ A. Soboń w: Ministerstwo Finansów, *Ministerstwo Finansów zakończyło konsultacje w sprawie m.in. obniżki PIT z 17 proc. na 12 proc.*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/ministerstwo-finansow-zakonczylo-konsultacje-w-sprawie-min-obnizki-pit-z-17-proc-na-12-proc> (dostęp: 7.07.2022).

²³⁸ A. Soboń w: Ministerstwo Finansów, *PIT niższy o 5 punktów procentowych. Zmiany w systemie podatkowym*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/pit-nizszy-o-5-punktow-procentowych-zmiany-w-systemie-podatkowym> (dostęp: 8.07.2022).

²³⁹ Szerzej na ten temat: W. Nykiel, *Konsultacje społeczne a stanowienie prawa podatkowego*, [w:] *Wyzwania współczesnej polityki prawa. Pani Profesor Małgorzacie Król uczniowie i przyjaciele*, red. S. Wojtczak, J. Wyporska-Frankiewicz, Warszawa 2022, Legalis/el.; W. Nykiel, M. Sęk, *Projekt ustawy Karta Praw Podatnika z uzasadnieniem*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2018, nr 1, s. 106, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2018.01.07>; C. Kosikowski, *Ustawa podatkowa, geneza, ewolucja i stan prawny, tworzenie, kontrola, wykładnia, wykonywanie*, Warszawa 2006; R. Mastalski, *Tworzenie prawa podatkowego a jego stosowanie*, Warszawa 2016.

²⁴⁰ Por. Kazik, *Jeszcze Polska...*, b.d., https://www.tekstowo.pl/piosenka,kazik,jeszcze_polska_.html (dostęp: 5.09.2022).

5. PODSUMOWANIE

Bardzo trudno opanować sztukę odkodowywania sensu artykułowanych przez podmioty administracji rządowej intelektualno-propagandowych konstruktów, formułowanych podobno na bazie obowiązujących regulacji z zakresu prawa podatkowego²⁴¹. Niestety, dokonywana przez nich *sui generis* „wykładnia/interpretacja” przepisów prawa podatkowego co do zasady chyba niekoniecznie jest właściwa, jeśli chodzi o rzeczoną gałąź (dziedzinę) prawa. Bez wątplenia brak sprofilowanego wykształcenia w powyższym obszarze działa wyłącznie *in minus*²⁴². Co więcej, tego „deficytu” nie „nadrobi” się „przynależnością mentalną”, a nawet jawnym solidaryzowaniem się z partią/koalicją rządzącą. Ten ostatni *modus operandi* nie zadziała także poprzez występowanie np. na briefingach prasowych. Parafrazując J.T. Stanisławskiego, można nawet chyba przyjąć, że wśród podmiotów administracji rządowej z zakresu danin publicznoprawnych byli, są i zapewne będą młodzi gniewni, co nie czytali, i starsi, co zapomnieli²⁴³. Chcąc nie chcąc – zdaniem doktryny – takie postawy należy oceniać w kategoriach „nieodpowiedzialności moralnej”²⁴⁴, ponieważ świadomość podatkowoprawna powinna stanowić warunek *sine qua non* zarówno przy stanowieniu, stosowaniu, jak i przestrzeganiu prawa podatkowego, zasada *ignorantia iuris nocet* zawsze będzie bowiem pogarszać „położenie prawne podatnika”²⁴⁵.

Autor przyłącza się do żywionej przez C. Kosikowskiego nadziei, że „kiedyś będziemy mieli też »kompetentny korpus urzędników

²⁴¹ Por. A. Gomułowicz, *Ingerencyjny charakter prawa podatkowego*, [w:] *Współczesne problemy prawa podatkowego. Teoria i praktyka. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Bogumiłowi Brzezińskiemu, tom I*, red. J. Głuchowski, Warszawa 2019, s. 178 i nast.

²⁴² Zob. B. Brzeziński, *Wprowadzenie...*, s. 141–142.

²⁴³ J.T. Stanisławski, *Z naganem do MHD (2. wersja)*, b.d., <https://spiewnik.wywrota.pl/jan-tadeusz-stanislawski/z-naganem-do-mhd-2-wersja> (dostęp: 15.06.2022).

²⁴⁴ R. Wiśniewski, *Etyka podatkowa*, [w:] *Prawo podatkowe. Teoria. Instytucje. Funkcjonowanie*, red. B. Brzeziński, Toruń 2009, s. 555–556; zob. także B. Brzeziński, *O zjawisku nadużycia prawa podatkowego przez administrację podatkową*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2014, nr 1, s. 16.

²⁴⁵ Więcej na ten temat A. Gomułowicz, *Podatnik a władza – problem bezpieczeństwa prawnego*, [w:] *Ochrona praw podatnika. Diagnoza sytuacji*, red. A. Franczak, Warszawa 2021, s. 147 i nast.; J. Małecki, *Ignorantia...*, s. 192 i nast.; zob. także A. Ćwik-Bury, *Zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań. Refleksje na gruncie prawa podatkowego*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, s. 23 i nast., <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.03.02>

podatkowych/skarbowych« z prawdziwego zdarzenia, który pomny swojej powinności zadba zarówno o państwo, jak i o podatników [...], a wiedza podatkowa dotrze pod strzechy władzy publicznej”²⁴⁶. I nie będziemy już słyszeć m.in. od Premiera RP, że „litera prawa przestrzegana w czasach III RP nie była wystarczającym komponentem sprawiedliwej rzeczywistości – legalizm i litera prawa służyły, w pewnym uproszczeniu, zazwyczaj tym, którzy byli silniejsi. Jak dodał – duch prawa i wola narodu musi być brany pod uwagę [...]”²⁴⁷. W takim razie powstaje uzasadnione pytanie: „Gdzie był duch prawa i wola narodu podczas reformowania: po pierwsze, administracji danin publicznoprawnych pod hasłem konsolidacji administracji skarbowo-podatkowo-celnej w Krajową Administrację Skarbową, a po drugie, ustaw normujących oraz permanentnie nowelizujących akty prawne związane z Podatkowym Polskim Ładem i kolejną jego – od 1 lipca 2022 r. – »edycją« pt. Niskie Podatki?”. Jednakże w pewnym obszarze należy zgodzić się z Premierem RP, kiedy przywołuje słowa J. Korczaka, że „dziecko chce być dobre. Jeśli nie umie – naucz. Jeśli nie wie – wytłumacz, jeśli nie może – pomóż. Myślę, że to jest *credo* dla nas wszystkich na całe życie. Kiedy uczymy dzieci dobra, to sami stajemy się lepsi. Kiedy pokazujemy dzieciom piękny świat, to sami dostrzegamy jego wyjątkowość”²⁴⁸. Analogicznie poczynione w publikacji uwagi mają m.in. na celu wskazanie mankamentów w deklarowanych przez przedstawicieli administracji publicznej „manifestach podatkowo-organizacyjnych”, zgodnie z tezą *Amicus Plato, sed magis amica veritas*²⁴⁹. Co więcej, za C. Kosikowskim powtórzyć należy, że „zarówno sprawujący władzę, jak i opodatkowani muszą mieć świadomość, iż zakres wiedzy o podatkach jest obszerny oraz interdyscyplinarny”²⁵⁰. Jednakże „zakres minimalnej wiedzy władzy publicznej o podatkach powinien być [...] szerszy niż minimalna wiedza

²⁴⁶ C. Kosikowski, *Podatki. Problem władzy publicznej i podatników*, Warszawa 2007, s. 242.

²⁴⁷ M. Morawiecki w: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier o formach stanowienia prawa w zmieniającym się świecie*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-o-formach-stanowienia-prawa-w-zmieniajacym-sie-swiecie> (dostęp: 5.07.2022).

²⁴⁸ M. Morawiecki w: Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier otworzył piknik w KPRM: Drogie dzieci, Kancelaria Premiera należy dzisiaj do Was*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-otworzyl-piknik-w-kprm-drogie-dzieci-kancelaria-premiera-nalezy-dzisiaj-do-was> (dostęp: 8.07.2022).

²⁴⁹ Por. A. Gomułowicz, *Rysa na obliczu Temidy*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, s. 37, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.02.02>

²⁵⁰ C. Kosikowski, *Podatki...*, s. 15.

opodatkowanych²⁵¹. I tu dochodzimy do największego dylematu – „jak dotrzeć do tych, którzy wiedzą o podatkach pojąć powinni, ale nie mają na to specjalnej ochoty²⁵². Autor pozostaje jednak w nadziei, że niniejsza publikacja „uczyni postęp w prawie podatkowym” wśród powyższych podmiotów, ponieważ większą krzywdę sprawującym władzę wyrządzi się, nie stawiając im odpowiednio wysokich wymagań²⁵³!

BIBLIOGRAFIA

- Antonów D., *Wybrane problemy wykładni prawa podatkowego*, [w:] *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Warszawa 2009.
- Arogancja to jeno, czy brak zdolności czytania ze zrozumieniem? (sonda), b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=27902 (dostęp: 11.06.2022).
- „Budujemy państwo szczęśliwych rodzin”. Minister Małag o Polskim Ładzie, 2022, <https://regiony.tvp.pl/57825529/budujemy-panstwo-szczesliwych-rodzin-minister-malag-o-polskim-ladzie#!> (dostęp: 29.07.2022).
- Bieńkowska – sorry taki mamy klimat, 2014, https://www.youtube.com/watch?v=dNk_CDwTOVQ (dostęp: 5.07.2022).
- Bieńkowska o kłopotach pasażerów pociągów: sorry, taki mamy klimat, 2014, <https://wiadomosci.onet.pl/kraj/elzbieta-bienkowska-sorry-mamy-taki-klimat/nrg5f> (dostęp: 5.07.2022).
- Bruszewski G., *Artur Sobon przejdzie do Ministerstwa Finansów*, 2022, <https://www.gazetaprawna.pl/wiadomosci/kraj/artykuly/8339293,artur-sobon-ministerstwo-finansow.html> (dostęp: 5.07.2022).
- Brzeziński B., *Arbitraż podatkowy – rzecz do rozważenia*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 4.
- Brzeziński B., *Dyskurs prawniczy, interpretacja i argumentacja. Kilka uwag*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.03.01>
- Brzeziński B., *Kilka uwag o polityce podatkowej*, [w:] *Prawo skarbowe i prawo finansowe. Szkoły i uczniowie. Kilka uwag. Księga dedykowana Pamięci Profesora Jerzego Lubowickiego*, red. C. Kosikowski, Białystok 2013.
- Brzeziński B., *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4.
- Brzeziński B., *O niedoskonałościach podatkowego języka prawniczego cz. II*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 5.

²⁵¹ Ibidem, s. 16.

²⁵² Ibidem.

²⁵³ Por. B. Lewaszkiwicz-Petrykowska w: *Czynić postęp w prawie. Księga jubileuszowa dedykowana Profesor Birucie Lewaszkiwicz-Petrykowskiej*, red. W. Robaczyński, Łódź 2017; I. Nowak, *Podatki...*, s. 49 i nast.

- Brzeziński B., *O zjawisku nadużycia prawa podatkowego przez administrację podatkową*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2014, nr 1.
- Brzeziński B., *Podatki a etyka. Refleksje na kanwie lektury książki Andrzeja Gomułowicza*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2013, nr 4.
- Brzeziński B., *Podstawy wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2008.
- Brzeziński B., *Prawo podatkowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, Toruń 2017.
- Brzeziński B., *Szkice z wykładni prawa podatkowego*, Gdańsk 2002.
- Brzeziński B., *Współczesne problemy organizacji i działania administracji podatkowej na świecie*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2002, nr 2.
- Brzeziński B., *Wstęp do nauki prawa podatkowego*, Toruń 2001.
- Brzeziński B., *Wykładnia prawa podatkowego – aspekty językowe*, „Kazus Podatkowy” 2021, nr 4.
- Brzeziński B., *Wykładnia prawa podatkowego – zagadnienia ogólne*, „Kazus Podatkowy” 2021, nr 3.
- Brzeziński B., *Wykładnia prawa podatkowego*, Gdańsk 2013.
- Brzeziński B., *Wykładnia prawa podatkowego*, [w:] *Prawo podatkowe. Teoria. Instytucje. Funkcjonowanie*, red. B. Brzeziński, Toruń 2009.
- Brzeziński B., *Założenia aksjologiczne i podstawy organizacji systemu sygnalizacji w prawie podatkowym*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.02.01>
- Brzeziński B., Nykiel W., *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2000*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2000, nr 1.
- Brzeziński B., Nykiel W., *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2005*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2006, nr 1.
- Brzeziński B., Nykiel W., *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2010*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2011, nr 1.
- Czynić postęp w prawie. Księga jubileuszowa dedykowana Profesor Birucie Lewaszkiwicz-Petrykowskiej*, red. W. Robaczyński, Łódź 2017.
- Ćwik-Bury A., *Zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań. Refleksje na gruncie prawa podatkowego*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.03.02>
- Dębowska-Romanowska T., *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010.
- Do Premiera-Służba Cywilna*, 2020, <https://celnicy.pl/threads/do-premiera-sluzba-cywilna.16913/> (dostęp: 5.07.2022).
- Dróżdż W., *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowa? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, 2021, <https://opoka.news/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-przedsiębiorcom> (dostęp: 16.07.2022).
- Duniewska Z., *Ignorantia iuris w prawie administracyjnym*, Łódź 1998.
- Elzenberg H., *Kłopoty z istnieniem. Aforyzmy w porządku czasu. Pisma*, t. 2, Kraków 1994.
- Etel L., *Tworzenie prawa podatkowego przez władzę lokalną*, [w:] *Księga jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego*, red. W. Miemieć, Warszawa 2009.
- Frączak P., Izdebski K., Kopińska G., Michałek W., Vetulani-Cęgiel A., *Polski Bezład Legislacyjny. Rządowy i parlamentarny proces legislacyjny w pierwszych dwóch la-*

- tach IX kadencji (15 listopada 2019 – 15 listopada 2021). XIV raport Obywatelskiego Forum Legislacji, 2022, https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2022/04/Polski.BezLad.Legislacyjny_XIV.Raport.Obywatelskiego.Forum_.Legislacji.pdf (dostęp: 11.07.2022).
- Gomułowicz A., *Ingerencyjny charakter prawa podatkowego*, [w:] *Współczesne problemy prawa podatkowego. Teoria i praktyka. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Bogumiłowi Brzezińskiemu, tom I*, red. J. Głuchowski, Warszawa 2019.
- Gomułowicz A., *Moralność podatkowa – uwarunkowania i zasadnicze dylematy*, [w:] *Ex iniuria non oritur ius. Księga pamiątkowa ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, red. A. Gomułowicz, J. Małecki, Poznań 2003.
- Gomułowicz A., *Podatnik a władza – problem bezpieczeństwa prawnego*, [w:] *Ochrona praw podatnika. Diagnoza sytuacji*, red. A. Franczak, Warszawa 2021.
- Gomułowicz A., *Rysa na obliczu Temidy*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.02.02>
- Gomułowicz A., *Zasada bezpieczeństwa prawnego podatnika a orzecznictwo sądownictwa administracyjnego*, „Przegląd Podatkowy” 2022, nr 6.
- Gomułowicz A., *Związki prawa cywilnego z prawem podatkowym*, „Przegląd Podatkowy” 1996, nr 11.
- Grycuk A., *Motywacja i satysfakcja z pracy/służby w KAS*, Ministerstwo Finansów, Departament Budżetu, Majątku i Kadr KAS Webinar, 24.03.2022.
- Halicki A., *Petycja w sprawie przeprowadzenia przez Ministerstwo Finansów badania poziomu satysfakcji pracowników i funkcjonariuszy służby celno-skarbowej pod kątem oceny procesu wdrożenia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2017, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=2b3da488-cd1c-41cd-96f2-4e0950621cb9&groupId=764034 (dostęp: 11.07.2022).
- Halicki A., *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021.
- Hebal-Jeziarska M., *Wybrane problemy związane z wprowadzeniem prostego języka*, „Oblicza Komunikacji” 2019, nr 11, <https://wuwr.pl/okom/article/download/12786/11569/> (dostęp: 25.06.2022).
- Informacja Szefa KAS do Pracowników i Funkcjonariuszy*, 2020, <https://celnicy.pl/threads/informacja-szefa-kas-do-pracownikow-i-funkcjonariuszy.16853/> (dostęp: 12.07.2022).
- Inteligencja serca i rozumu*, 2017, <https://www.uni.lodz.pl/aktualnosc/szczegoly/inteligencja-serca-i-rozumu-jubileusz-pani-profesor-biruty-petrykowskiej-lewaszkiewicz> (dostęp: 30.06.2022).
- Interpelacje, zapytania, pytania i oświadczenia poselskie, minister finansów*, b.d., <https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/interpelacje.xsp?view=6&cat=minister%20finans%C3%B3w&page=2> (dostęp: 11.07.2022).
- Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier Mateusz Morawiecki spotkał się z prezydentami miast, by porozmawiać o Polskim Ładzie dla samorządowców*, 2021, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-mateusz-morawiecki-spotkal-sie-z-prezydentami-miast-by-porozmawiac-o-polskim-ladzie-dla-samorzadowcow> (dostęp: 6.07.2022).
- Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier o formach stanowienia prawa w zmieniającym się świecie*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-o-formach-stanowienia-prawa-w-zmieniajacym-sie-swiecie> (dostęp: 5.07.2022).

- Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier otworzył piknik w KPRM: Drogie dzieci, Kancelaria Premiera należy dzisiaj do Was*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-otworzyl-piknik-w-kprm-drogie-dzieci-kancelaria-premiera-nalezy-dzisiaj-do-was> (dostęp: 8.07.2022).
- Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Premier: rozszerzamy Tarczę Antyputinowską o pakiet wsparcia dla kredytobiorców*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/premier-rozszerzamy-tarcze-antyputinowska-o-pakiet-wsparcia-dla-kredytobiorcow> (dostęp: 1.07.2022).
- Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Seniorzy mogą liczyć na wsparcie rządu. W 2022 r. wypłacimy 14. emeryturę*, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/seniorzy-mogalicy-na-wsparcie-rzadu-w-2022-r-wyplacimy-14-emeryture> (dostęp: 4.06.2022).
- Kazik, *Jeszcze Polska...*, b.d., https://www.tekstowo.pl/piosenka,kazik,jeszcze_polska_.html (dostęp: 5.09.2022).
- Kienzler I., *Kronika PRL 1944–1989. Uroczystości i święta*, t. I, Warszawa 2015.
- Konferencja „5 lat Krajowej Administracji Skarbowej”, b.d., <https://www.youtube.com/watch?v=d1EbRx8oUdU> (dostęp: 2.10.2022).
- Kosikowski C., *Podatki. Problem władzy publicznej i podatników*, Warszawa 2007.
- Kosikowski C., *Ustawa podatkowa, geneza, ewolucja i stan prawny, tworzenie, kontrola, wykładnia, wykonywanie*, Warszawa 2006.
- Kościński: *Najważniejsze jest niskie bezrobocie*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 5.11.2021, <https://finanse.gazetaprawna.pl/artykuly/8285821,koscinski-niskie-bezrobocie.html> (dostęp: 2.07.2022).
- Kościński o Polskim Ładzie: *błędne są koncepcje, a one przychodziły z zewnątrz*, 2022, <https://businessinsider.com.pl/gospodarka/kfniskieoscinski-o-polskim-ladzie-bledne-sa-koncepcje-a-one-przychodzily-z-zewnatrz/cw1espl> (dostęp: 5.07.2022).
- Kotarbiński T., *Kurs logiki dla prawników*, Warszawa 1974.
- Kotarbiński T., *Wybór pism*, t. I: *Myśli o działaniu*, Warszawa 1957.
- Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2018.
- List Prezesa Rady Ministrów M. Morawieckiego z dnia 21 września 2018 r. z okazji Centralnych Obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej, 2018, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=35163323-c828-4794-a92d-88e24bbe43ea&groupId=764034 (dostęp: 10.07.2022).
- List Prezydenta RP A. Dudy z 21 września 2018 r. z okazji Centralnych Obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej, 2018, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=36675ad6-dba2-45d6-9d22-fa45cada3c8c&groupId=764034 (dostęp: 10.07.2022).
- List Szefa KAS, 2020, <https://celnicy.pl/threads/list-szefa-kas.16798/> (dostęp: 1.07.2022).
- Łączkowski W., *Granice prawa*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2015, nr 4, <https://doi.org/10.14746/rpeis.2015.77.4.1>
- Łopatka A., *Wstęp do prawoznawstwa*, Warszawa 1969.
- Maciej Grabowski ministrem ochrony środowiska*, 2013, <https://www.rp.pl/polityka/art-5285551-maciej-grabowski-ministrem-ochrony-srodowiska> (dostęp: 1.07.2022).
- Maciej Grabowski nowym ministrem środowiska*, 2013, <https://www.gramwzielone.pl/trendy/8677/maciej-grabowski-nowym-ministrem-srodowiska> (dostęp: 1.07.2022).

- Maląg: *Polski Ład oznacza więcej pieniędzy w kieszeni emerytów niż po wypłacie „czternastek”*, 2022, <https://www.tvp.info/57882662/minister-malag-polski-lad-spowoduje-ze-w-kieszeni-emerytow-zostanie-wiecej-pieniedzy-niz-po-wyplocie-czternastek> (dostęp: 18.07.2022).
- Małecki J., *Ignorantia iuris w prawie podatkowym*, „Gdańskie Studia Prawnicze. Studia Prawno-Finansowe” 2007, t. XVI.
- Mariański A., *Ciężar dowodu w postępowaniu podatkowym a tendencje orzecznicze*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2004, nr 3.
- Mastalski R., *Stanowienie prawa podatkowego a jego wykładnia i stosownie w ramach porządku prawnego Unii Europejskiej*, „Prawo i Podatki” 2005, nr 2.
- Mastalski R., *Tworzenie prawa podatkowego a jego stosowanie*, Warszawa 2016.
- Mastalski R., *Wprowadzenie do prawa podatkowego*, Warszawa 1995.
- Michalska-Badziak R., *Podmioty administrujące*, [w:] *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, red. M. Stahl, Warszawa 2013.
- Mikołajczyk D., *Służba Celno-Skarbowa ma już za sobą falę odejść? Nadinsp. Rzeczkowska o sytuacji kadrowej formacji*, 2022, https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/krajowa-administracja-skarbowa/sluzba-celno-skarbowa-ma-juz-za-soba-fale-odejsc-nadinsp-rzeczowska-o-sytuacji-kadrowej-formacji?fbclid=IwAR2Oag5fSp0xtlxrj-VgxUED6F-l4W6Iz-FvAQlw_AHbMcWUlzMeZxF54Io (dostęp: 25.06.2022).
- Milewska M., *Ślepa kuchnia. Jedzenie i ideologia w PRL*, Warszawa 2021.
- Milewska M., *Ukradzione święto. Dożynki w PRL*, „Zeszyty Wiejskie” 2020, z. 26, <https://doi.org/10.18778/1506-6541.26.08>
- Minister finansów: *musimy przyglądać się każdej złotówce, ale 500 plus zostaje*, 2022, <https://businessinsider.com.pl/finanse/minister-finansow-magdalena-rzeczowska-liczymy-kazda-zlotowke/d0s9q9g> (dostęp: 4.09.2022).
- Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Podatkowy Polski Ład – nowe rozwiązania już od 1 stycznia*, 2021, <https://www.gov.pl/web/kas/podatkowy-polski-lad--nowe-rozwiazania-juz-od-1-stycznia> (dostęp: 9.07.2022).
- Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Posiedzenie Forum Administracji Podatkowych przedstawicieli OECD*, 2021, <https://www.gov.pl/web/kas/posiedzenie-forum-administracji-podatkowych-przedstawicieli-oecd> (dostęp: 11.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *#NiskiePodatki: Informacje dla dostawców systemów i usług IT*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/niskiepodatki-informacje-dla-dostawcow-systemow-i-uslug-it> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *#NiskiePodatki. Sejm przyjął ustawę*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/niskiepodatki-sejm-przyjal-ustawe> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *90 proc. emerytów i rencistów skorzysta na Polskim Ładzie*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/90-emerytow-i-rencistow-skorzysta-na-polskim-ladzie> (dostęp: 9.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Anna Chałupa. Podsekretarz Stanu, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/anna-chalupa> (dostęp: 25.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Artur Sobon nowym wiceministrem finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/artur-sobon-nowym-wiceministrem-finansow> (dostęp: 8.07.2022).

- Ministerstwo Finansów, *Artur Soboń. Sekretarz Stanu*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/artur-sobon> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Bartosz Zbaraszczyk. Sekretarz Stanu, Szef Krajowej Administracji Skarbowej*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/bartosz--zbaraszczyk> (dostęp: 4.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Centralne obchody Dnia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/centralne-obchody-dnia-kas-2021> (dostęp: 19.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Centralne obchody Dnia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/centralne-obchody-dnia-krajowej-administracji-skarbowej> (dostęp: 21.09.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Curriculum Vitae – Tadeusz Kościński*, 2020, <https://www.ebrd.com/documents/comms-and-bis/cv-koscinski.pdf> (dostęp: 13.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Dyżury w Urzędach Skarbowych w zakresie Polskiego Ładu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/dyzury-w-urzedach-skarbowych-w-zakresie-polskiego-ladu> (dostęp: 3.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Działania MF i KAS w 2021 roku*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/dzialania-mf-i-kas-w-2021-roku> (dostęp: 23.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Jak klienci oceniają wizytę w urzędzie skarbowym – wyniki badania*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/jak-klienci-oceniaja-wizyte-w-urzedzie-skarbowym--wyniki-badania> (dostęp: 11.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Jesteśmy obecni na „IGF 2021” w Katowicach*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/jestesmy-obecni-na-igf-2021-w-katowicach> (dostęp: 13.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Jeszcze bliższa współpraca między MF i SGH*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/jeszcze-blizsza-wspolpraca-miedzy-mf-i-sgh> (dostęp: 8.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Jutro wchodzi w życie Podatkowy Polski Ład*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/jutro-wchodzi-w-zycie-podatkowy-polski-lad> (dostęp: 4.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Kolejna zmiana w Kierownictwie Ministerstwa Finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/kolejna-zmiana-w-kierownictwie-ministerstwa-finansow> (dostęp: 5.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Kolejne korzystne zmiany w PIT w ramach #NiskiePodatki po konsultacjach społecznych*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/kolejne-korzystne-zmiany-w-pit-w-ramach-niskiepodatki-po-konsultacjach-spoecznych> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Korzystne zmiany w Polskim Ładzie – projekt Ustawy już gotowy*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/korzystne-zmiany-w-polskim-ladzie--projekt-ustawy-juz-gotowy> (dostęp: 10.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Livechaty o Polskim Ładzie: kolejny cykl spotkań już w przyszłym tygodniu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/livechaty-o-polskim-ladzie-kolejny-cykl-spotkan-juz-w-przyszlym-tygodniu> (dostęp: 2.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Magdalena Rzeczkowska nowym ministrem finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/magdalena-rzeczkowska-nowym-ministrem-finansow> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *MF i KAS wspierają uczciwy biznes i walczą z przestępczością ekonomiczną*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/mf-i-kas-wspieraja-uczciwy-biznes-i-walczą-z-przestepczoscia-ekonomiczna> (dostęp: 15.06.2022).

- Ministerstwo Finansów, *Minister Teresa Czerwińska na XI Europejskim Kongresie Gospodarczym w Katowicach*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/minister-teresa-czerwinska-na-xi-europejskim-kongresie-gospodarczym-w-katowicach> (dostęp: 5.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Ministerstwo Finansów zakończyło konsultacje w sprawie m.in. obniżki PIT z 17 proc. na 12 proc.*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/ministerstwo-finansow-zakonczylo-konsultacje-w-sprawie-min-obnizki-pit-z-17-proc-na-12-proc> (dostęp: 7.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Ministrowie finansów*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/ministrowie-finansow> (dostęp: 7.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Niskie podatki – zapraszamy na bezpłatne spotkania informacyjne*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/niskie-podatki--zapraszamy-na-bezplatne-spotkania-informacyjne> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Nowa usługa w e-Urzędzie Skarbowym*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowa-usluga-w-e-urzedzie-skarbowym> (dostęp: 23.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Nowe rozwiązania podatkowe MF przyjęte przez rząd*, 2020, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowe-rozwiazania-podatkowe-mf-przyjete-przez-rzad> (dostęp: 3.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Nowe usługi w e-Urzędzie Skarbowym*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowe-uslugi-w-e-urzedzie-skarbowym> (dostęp: 11.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Nowoczesny, sprawiedliwy i konkurencyjny system podatkowy w Polsce*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/nowoczesny-sprawiedliwy-i-konkurencyjny-system-podatkowy-w-polsce> (dostęp: 2.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Piotr Patkowski. Podsekretarz Stanu, Główny Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych*, b.d., <https://www.gov.pl/web/finanse/piotr-patkowski> (dostęp: 16.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *PIT niższy o 5 punktów procentowych. Zmiany w systemie podatkowym*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/pit-nizszy-o-5-punktow-procentowych-zmiany-w-systemie-podatkowym> (dostęp: 8.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Podatki 2015–2022. Korzystne zmiany dla Polaków*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatki-2015--2022-korzystne-zmiany-dla-polakow> (dostęp: 8.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład – nowe rozwiązania już od 1 stycznia*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad--nowe-rozwiazania-juz-od-1-stycznia> (dostęp: 4.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład: gdzie znajdziesz informacje i odpowiedzi na swoje pytania*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad-gdzie-znajdziesz-informacje-i-odpowiedzi-na-swoje-pytania> (dostęp: 6.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład: Pytania możesz zadać również przez formularz on-line*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad-pytania-mozesz-zadac-rowniez-przez-formularz-on-line> (dostęp: 10.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Podatkowy Polski Ład w pigułce*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/podatkowy-polski-lad-w-pigulce> (dostęp: 1.07.2022).

- Ministerstwo Finansów, *Podpisanie listu intencyjnego w sprawie powołania uczelni kształcącej kadry resortu finansów*, 2021, <https://www.youtube.com/watch?v=Efd8qgrNFcc> (dostęp: 8.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – codzienne wsparcie dla podatników*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad--codzienne-wsparcie-dla-podatnikow> (dostęp: 7.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – informacja dla księgowych*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad--informacja-dla-ksiegowych> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład – wsparcie MF i KAS dla podatników*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad--wsparcie-mf-i-kas-dla-podatnikow> (dostęp: 1.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład. Dyżur telefoniczny na antenie RMF*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-dyzur-telefoniczny-na-antenie-rmf> (dostęp: 2.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład: Livechaty też w przyszłym tygodniu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-livechaty-tez-w-przyszlym-tygodniu> (dostęp: 25.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład wsparciem dla pracowników i rodzin*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-wsparciem-dla-pracownikow-i-rodzin> (dostęp: 2.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Polski Ład: Zapraszamy na cykl spotkań online*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/polski-lad-zapraszamy-na-cykl-spotkan-online> (dostęp: 29.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Powołanie Rady Edukacji Finansowej*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/powolanie-rady-edukacji-finansowej> (dostęp: 10.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Powstanie uczelnia kształcąca kadry resortu finansów*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/powstanie-uczelnia-ksztalcaca-kadry-resortu-finansow> (dostęp: 10.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Prezydent podpisał ustawę wprowadzającą #NiskiePodatki*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/prezydent-podpisal-ustawe-wprowadzajaca-niskiepodatki> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Prosty język. Wyzwania w komunikacji zdalnej. Ulga językowa*, 2021, <https://power.wup-katowice.pl/file/download/691> (dostęp: 23.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Rząd przyjął projekt ustawy obniżający PIT do 12%*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/rzad-przyjal-projekt-ustawy-obnizajacy-pit-do-12> (dostęp: 7.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Tadeusz Kościński ministrem finansów*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/tadeusz-koscinski-ministremfinansow> (dostęp: 7.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Ułatwienia dla Podatkowych Grup Kapitałowych (PGK) w Polskim Ładzie*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/ulatwienia-dla-podatkowych-grup-kapitalowych-pgk-w-polskim-ladzie> (dostęp: 5.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Ustawa wprowadzająca automatyzację załatwiania spraw przez KAS z podpisem Prezydenta*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/ustawa-wprowadzajaca-automatyzacje-zalatwiania-spraw-przez-kas-z-podpisem-prezydenta> (dostęp: 11.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Wizyta minister Czerwińskiej na północno-wschodnich granicach*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/wizyta-minister-czerwinskiej-na-polnocno-wschodnich-granicach> (dostęp: 1.07.2022).

- Ministerstwo Finansów, *Wizyta minister finansów Teresy Czerwińskiej w woj. śląskim*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/wizyta-minister-finansow-teresy-czerwinskiej-w-woj-slaskim> (dostęp: 11.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Wsparcie dla kredytobiorców*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/wsparcie-dla-kredytobiorcow> (dostęp: 1.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Wyróżniliśmy zasłużonych dla finansów publicznych*, 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/wyroznilismy-zasluzonych-dla-finansow-publicznych> (dostęp: 18.06.2022).
- Ministerstwo Finansów, *XV Ranking Urzędów Skarbowych i Izb Administracji Skarbowej Dziennika Gazety Prawnej*, 2019, <https://www.gov.pl/web/finanse/xv-ranking-urzedow-skarbowych-i-izb-administracji-skarbowej-dziennika-gazety-prawnej> (dostęp: 11.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Zapraszamy na regionalne webinary dotyczące podatkowej części Polskiego Ładu*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/zapraszamy-na-regionalne-webinary-dotyczace-podatkowej-czesci-polskiego-ladu> (dostęp: 1.07.2022).
- Ministerstwo Finansów, *Zmiany w Kierownictwie Ministerstwa Finansów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/zmiany-w-kierownictwie-ministerstwa-finansow3> (dostęp: 5.06.2022).
- Ministerstwo Rodziny i Polityki Społecznej, *Marlena Maląg. Minister Rodziny i Polityki Społecznej*, b.d., <https://www.gov.pl/web/rodzina/marlena-malag> (dostęp: 8.07.2022).
- Ministerstwo Rodziny i Polityki Społecznej, *Polski Ład korzystny dla emerytów i rencistów*, 2022, <https://www.gov.pl/web/rodzina/polski-lad-korzystny-dla-emerytow-i-rencistow> (dostęp: 9.07.2022).
- Ministerstwo Rozwoju i Technologii, *Olga Ewa Semeniuk. Sekretarz stanu, Pełnomocnik Rządu ds. Małych i Średnich Przedsiębiorstw*, b.d., <https://www.gov.pl/web/rozwoj-technologie/olga-ewa-semeniuk> (dostęp: 9.07.2022).
- Miś*, reż. S. Bareja, 2012, scena przywołania omyłkowo odesłanego dublera, https://www.youtube.com/watch?v=llUB6jsR_uk (dostęp: 16.06.2022).
- Modernizacja KAS 2023–2025*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28267 (dostęp: 11.09.2022).
- Modzelewski W., *Co się da jeszcze uratować z rozpadającego się systemu podatkowego?*, 2022, <https://gf24.pl/30080/co-sie-da-jeszcze-uratowac-z-rozpadajacego-sie-systemu-podatkowego/> (dostęp: 5.07.2022).
- Modzelewski W., *Czy podatnicy, zwłaszcza będący przedsiębiorcami, mają (choć trochę) zaufania do prawa podatkowego?*, 2021, <https://gf24.pl/26376/czy-podatnicy-zwlaszcza-bedacy-przedsiębiorcami-maja-choc-trochezaufania-do-prawa-podatkowego/> (dostęp: 4.06.2022).
- Modzelewski W., *Kto w rzeczywistości rządzi polskim prawem podatkowym?*, 2021, <https://gf24.pl/28776/kto-w-rzeczywistosci-rzadzi-polskim-prawem-podatkowym/> (dostęp: 5.07.2022).
- Modzelewski W., *Łatanie „Polskiego Ładu”: tym razem dotyczy to tzw. grup VAT*, 2022, <https://gf24.pl/30929/latanie-polskiego-ladu-tym-razem-dotyczy-to-tzw-grup-vat/> (dostęp: 1.07.2022).

- Modzelewski W., *Skąd się biorą patologiczne przepisy podatkowe?*, 2022, <https://gf24.pl/29372/skad-sie-biora-patologiczne-przepisy-podatkowe/> (dostęp: 5.07.2022).
- Morawski L., *Wykładnia w orzecznictwie sądów. Komentarz*, Toruń 2002.
- Mrożek S., *Czekoladki dla Prezesa*, Warszawa 2018.
- Najwyższa Izba Kontroli, *Stan organizacji Krajowej Administracji Skarbowej*, nr 159/2019/P/18/009/KBF, 2020, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/18/009/> (dostęp: 27.08.2021).
- Nowak I., *120 radców skarbowych jako „elita” Krajowej Administracji Skarbowej*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.007>
- Nowak I., *An officer employed as a revenue collector in the structure of the National Revenue Administration – critical remarks*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 3, <https://apcz.umk.pl/PBPS/article/view/PBPS.2020.019/27009> (dostęp: 1.07.2022).
- Nowak I., *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2019.02.02>
- Nowak I., *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 1, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.01.04>
- Nowak I., *Krajowa Administracja Skarbowa w świetle „standardów” stanowionego prawa oraz polityki kadrowo-płacowej – uwagi krytyczne*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 2, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.008>
- Nowak I., *Metafizyka w stosowaniu prostego języka przez Krajową Administrację Skarbową i Ministerstwo Finansów*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.03.03>
- Nowak I., *National Revenue Administration – current organizational and financial problems*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 2, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2020.010>
- Nowak I., *Podatki nazywane opłatami w imię maksymalizacji dochodów budżetowych – zarys problematyki*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2022.02.03>
- Nowak I., *„Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2021.04.05>
- Nowak I., *Radca skarbowy w świetle badań empirycznych*, [w:] *Wyzwania współczesnego prawa podatkowego. Księga jubileuszowa dedykowana Profesorowi Włodzimierzowi Nykielowi w 70. rocznicę urodzin*, red. A. Mariański, D. Strzelec, M. Wilk, Łódź 2023 [w druku].
- Nowak I., Teszner K., Mikołajczyk J., *Jednorazowe dofinansowanie przysługujące nauczycielom na zakup sprzętu, oprogramowania lub usługi dostępu do Internetu w ramach pracy zdalnej – wybrane aspekty podatkowoprawne*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2021, nr 3, <https://doi.org/10.12775/PBPS.2021.017>
- Nykiel W., *Autonomia prawa podatkowego*, [w:] *Konstytucja, ustroj, system finansowy państwa. Księga pamiątkowa ku czci Profesor Natalii Gajl*, red. T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz, Warszawa 1999.
- Nykiel W., *Budżet a normy prawa podatkowego*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2021, t. CXVIII, <https://journals.ltn.lodz.pl/index.php/Studia-Prawno-Ekonomiczne/article/view/1223/1130> (dostęp: 23.06.2022).

- Nykiel W., *Konsultacje społeczne a stanowienie prawa podatkowego*, [w:] *Wyzwania współczesnej polityki prawa. Pani Profesor Małgorzacie Król uczniowie i przyjaciele*, red. S. Wojtczak, J. Wyporska-Frankiewicz, Warszawa 2022, Legalis/el.
- Nykiel W., *Wykładnia prawa podatkowego wewnętrznego, międzynarodowego i prawa podatkowego Unii Europejskiej (wybrane zagadnienia)*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2004, nr 4.
- Nykiel W., Sęk M., *Projekt ustawy Karta Praw Podatnika z uzasadnieniem*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2018, nr 1, <https://doi.org/10.18778/1509-877X.2018.01.07>
- Obluski P., *„Dla zwykłych obywateli, a nie dla elit”. Minister Małag dla Niezależna.pl o Polskim Ładzie i seniorach*, b.d., <https://niezależna.pl/425835-dla-zwyklych-obywateli-a-nie-dla-elit-minister-malag-dla-niezalezna-pl-o-polskim-ladzie-i-seniorach> (dostęp: 20.07.2022).
- Od lipca duże zmiany w podatkach. Wiceminister mówi o „likwidacji patologii”*, 2022, <https://tvn24.pl/biznes/z-kraju/podatki-2022-polski-lad-stawki-pit-ulga-dla-klasy-sredniej-zmiany-od-1-lipca-2022-artur-sobon-wiceminister-finansow-komentuje-5757298> (dostęp: 6.07.2022).
- Ordynacja podatkowa. Komentarz praktyczny*, red. B. Brzeziński, M. Kalinowski, A. Oleśńska, Gdańsk 2017.
- Piekot T., *Standard prostego języka w urzędzie (prezentacja)*, Pracownia Prostej Polszczyzny Uniwersytetu Wrocławskiego, Wrocław b.d.
- Piekot T., Zarzeczny G., Moroń E., *Prosta polszczyzna w praktyce. Standaryzacja języka serwisu Obywatel.gov.pl*, 2017, http://www.ppp.uni.wroc.pl/pliki/prosta_polszczyzna_w_praktyce_standaryzacja_jezyka_serwisu_obywatel_gov_pl.pdf (dostęp: 24.06.2022).
- Piekot T., Zarzeczny G., Moroń E., *Standard plain language w polskiej sferze publicznej*, 2019, http://ppp.uni.wroc.pl/pliki/standard_plain_language_w_polskiej_sferze_publicznej.pdf (dostęp: 15.06.2022).
- Pietryga T., Stec A., *Minister finansów Tadeusz Kościński: Żaden samorząd nie straci na „Polskim Ładzie”*, 2021, <https://www.rp.pl/budzet-i-podatki/art19212071-minister-finansow-tadeusz-koscinski-zaden-samorzad-nie-straci-na-polskim-ladzie> (dostęp: 29.04.2022).
- Pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej M. Rzeczkowskiej z okazji 4 rocznicy powstania Krajowej Administracji*, b.d., <https://celnicy.pl/threads/4-rocznica-kas-list-szefa-kas.17101/> (dostęp: 2.07.2022).
- Pisz, tak po prostu*, 2019, <https://www.sluzbacywilna.info.pl/aktualnosci/1731-pisz-tak-po-prostu> (dostęp: 13.06.2022).
- Pogroszewska M., *Joanna Stachura, dyrektor departamentu MF o zapowiadanych podwyżkach w sektorze administracji*, 2021, <https://www.rp.pl/Administracja/210729446-Joanna-Stachura-dyrektor-departamentu-MF-o-zapowiadanych-podwyzkach-w-sektorze-administracji.html> (dostęp: 5.07.2022).
- Polski Ład, *Polski Ład – korzystne zmiany w rozwiązaniach systemu podatkowego*, 2022, <https://www.gov.pl/web/polski-lad/polski-lad--korzystne-zmiany-w-rozwiazaniach-systemu-podatkowego> (dostęp: 8.07.2022).

- Poznaj swego Szefa, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28331 (dostęp: 17.10.2022).
- Premier Morawiecki: „przy wielkich zmianach, wielkich projektach, gdzie drwa rąbią, tam wióry lecą. Tak się niestety stało”, 2022, <https://www.pap.pl/aktualnosci/news%2C1254075%2Cpremier-morawiecki-przy-wielkich-zmianach-wielkich-projektach-gdzie-drwa> (dostęp: 8.07.2022).
- Prezentacja ze spotkania z SKAS 31.05, 2022, <https://celnicy.pl/threads/prezentacja-ze-spotkania-z-skas-31-05.17770/> (dostęp: 11.07.2022).
- Prezydent PL, *Do uczestników obchodów Dnia Krajowej Administracji Skarbowej*, 2021, <https://www.prezydent.pl/aktualnosci/wypowiedzi-prezydenta-rp/listy/dzien-krajowej-administracji-skarbowej,35162> (dostęp: 10.07.2022).
- Prezydent PL, *List Prezydenta RP z okazji Dnia Krajowej Administracji Skarbowej z 20 września 2019*, 2019, <https://www.prezydent.pl/aktualnosci/wypowiedzi-prezydenta-rp/listy/list-prezydenta-rp-z-okazji-dnia-krajowej-administracji-skarbowej,5993> (dostęp: 10.07.2022).
- Prezydent PL, *List z okazji Dnia Krajowej Administracji Skarbowej z 21 września 2018*, 2018, <https://www.prezydent.pl/aktualnosci/wypowiedzi-prezydenta-rp/listy/list-z-okazji-dnia-krajowej-administracji-skarbowej,5659> (dostęp: 10.07.2022).
- Rada Doradców Politycznych o reformie podatkowej w ramach Polskiego Ładu, 2022, <https://www.gov.pl/web/premier/rada-doradcow-politycznych-o-reformie-podatkowej-w-ramach-polskiego-ladu> (dostęp: 7.07.2022).
- Radwan A., *Urząd to nie korporacja*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 24.11.2021, nr 227(5635).
- Radwan A., *Żadnego państwa nie stać na biedną administrację, ponieważ jej bieda generuje kłopoty*, „Dziennik Gazeta Prawna”, 23.02.2022 r., nr 37(5699).
- Rzeczkowska, szefowa KAS: *Zbadaliśmy jak ocenia nas podatnik*, 2021, https://biznes.interia.pl/podatki/news-rzeczowska-szefowa-kas-zbadalismy-jak-ocenia-nas-podatnik,nId,5226850#utm_source=paste&utm_medium=paste&utm_campaign=firefox (dostęp: 13.07.2022).
- Serwis Służby Cywilnej, *Sprawozdanie Szefa Służby Cywilnej o stanie służby cywilnej i o realizacji zadań tej służby*, b.d., <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/sprawozdaniessc> (dostęp: 18.09.2022).
- Serwis Służby Cywilnej, *Upraszczenie języka w Ministerstwie Finansów*, 2021, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/upraszczanie-jezyka-w-ministerstwie-finansow> (dostęp: 12.06.2022).
- Solska J., *Minister finansów przykładowie ukarany za Polski Ład. I nic z tego nie wynika*, 2022, <https://www.polityka.pl/tygodnikpolityka/rynek/2153709,1,minister-finansow-przykladnie-ukarany-za-polski-lad-i-nic-z-tego-nie-wynika.read> (dostęp: 30.06.2022).
- Stanisławski J.T., *Z naganem do MHD (2. wersja)*, b.d., <https://spiewnik.wywrota.pl/jan-tadeusz-stanislawski/z-naganem-do-mhd-2-wersja> (dostęp: 15.06.2022).
- Szpoński J., *Gnom. Caryca. Szmaciak, Łomianki* 2014.
- Tadeusz Kościński o relacji urząd–mieszkaniec w inteligentnym mieście, 2016, <https://www.youtube.com/watch?v=aUrU4A6paPc> (dostęp: 15.06.2022).

- Tarcza antyinflacyjna. Blokada etatów w administracji. „Każdej złotówce będziemy się przyglądać”*, 2021, <https://www.polsatnews.pl/wiadomosc/2021-11-25/tarcza-antynflacyjna-premier-kazdej-zlotowce-bedziemy-przygladac-sie-nie-dwa-a-trzy-razy/> (dostęp: 4.09.2022).
- Teraz ruszy z kopyta!*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28049 (dostęp: 24.06.2022).
- Terlecki: Niestety, popełniliśmy trochę błędów*, 2022, <https://dorzeczy.pl/opinie/251608/terlecki-pis-niestety-popeelnilismy-troche-bledow.html> (dostęp: 5.07.2022).
- Teszner K., *Polski Ład czy proceduralny bezład? Uwagi na tle zmian w procedurach kontrolnych (cz. 1)*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 3.
- Teszner K., *Polski Ład czy proceduralny bezład? Uwagi na tle zmian w procedurach kontrolnych (cz. 2)*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2021, nr 4.
- TVP nie odpuszcza. „Wiadomości” o „pseudoelitach” i „prorosyjskości opozycji”*, 2022, <https://wiadomosci.wp.pl/tvp-nie-odpuszcza-wiadomosci-o-psuedoelitach-i-prorosyjskosci-opozycji-6724995122650080a> (dostęp: 5.07.2022).
- Ura E., „Ucywilnianie” dotychczasowych stosunków służbowych funkcjonariuszy celnych w związku z reformą administracji celno-skarbowej – w kontekście zasady praworządności, „Przegląd Prawa i Administracji” 2018, nr 114, <https://doi.org/10.19195/0137-1134.114.16>
- Ura E., *Zatrudnienie funkcjonariuszy w administracji celno-skarbowej po reformie*, „Studia z Zakresu Prawa Pracy i Polityki Społecznej” 2021, t. 28, nr 4, <https://doi.org/10.4467/25444654SPP.21.021.14263>
- Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, red. L. Bielecki, A. Gorgol, Warszawa 2018.
- Uzasadnienie modernizacji KAS 2023–2025*, b.d., https://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=28257 (dostęp: 11.09.2022).
- Wielkopolski Urząd Wojewódzki w Poznaniu, List z okazji Dnia Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 21 września 2020 r., 2020, <https://www.poznan.uw.gov.pl/wydarzenia-archiwalne/list-z-okazji-dnia-krajowej-administracji-skarbowej> (dostęp: 10.07.2022).
- Wiśniewski R., *Etyka podatkowa*, [w:] *Prawo podatkowe. Teoria. Instytucje. Funkcjonowanie*, red. B. Brzeziński, Toruń 2009.
- Woltanowski T., *Risks of Using „Language Relief” and Plain Language Principles in the Process of Applying Tax Law – Selected Issues*, „Studies in Logic, Grammar and Rhetoric” 2021, vol. 66, no. 2, <https://doi.org/10.2478/slgr-2021-0013>
- Wystąpienie ministra finansów Tadeusza Kościńskiego i Szefa KAS Magdaleny Rzeczkowskiej*, 2022, <https://www.youtube.com/watch?v=wQ9HlZjDVg0> (dostęp: 11.06.2022).
- Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Warszawa 2016.
- Zirk-Sadowski M., *Transformacja prawa podatkowego a jego wykładnia*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2004, nr 4.

TAX AWARENESS OF GOVERNMENT ENTITIES

Summary. The article takes up the subject of broadly understood tax-legal awareness of government administration entities, as a rule in the area of public law levies. The basic aim of the considerations is to show, on the basis of the National Revenue Administration and the package of acts entitled “Polish Tax Order/Low Taxes”, the so-called “gap” between the goals declared by the management of the National Revenue Administration and the Ministry of Finance and the reality. Moreover, the fundamental doubt, to which the author seeks an answer, boils down to the question: should persons appointed to managerial positions in the tax/tax administration, have a “profiled” education and experience “focused” on the assessment, collection and enforcement of public law tributes?

Keywords: tax-legal awareness, National Revenue Administration, Minister of Finance, employee, officer of the Customs and Fiscal Service, education