

*Ireneusz Nowak*¹

Radca skarbowy w świetle badań empirycznych

1. Uwagi wprowadzające

W opracowaniu poddano rozważaniom wybrane aspekty związane z instytucją radcy skarbowego², „wdrożoną” do polskiego systemu podatkowego 1 marca 2017 r. w ramach konsolidacji administracji podatkowej, Służby Celnej i kontroli skarbowej w Krajową Administrację Skarbową³. W tym też celu przeprowadzone zostały badania empiryczne na podstawie danych uzyskanych od Ministra Finansów (Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju/Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej), dyrektorów izb administracji skarbowej oraz naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych.

445

2. Radcowie skarbowi a utworzenie Krajowej Administracji Skarbowej

Z dniem 1 marca 2017 r. na podstawie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁴ oraz ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji

¹ Ireneusz Nowak – doktor nauk prawnych, adiunkt w Katedrze Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego, <https://orcid.org/0000-0002-7997-6887>

² K. Teszner jako pierwszy w piśmiennictwie trafnie zauważył liczne mankamenty instytucji radcy skarbowego – zob. K. Teszner, *Uprawnienia radcy skarbowego w zakresie załatwiania spraw podatkowych*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2018, nr 2, s. 17–24.

³ Zob. I. Nowak, *National Revenue Administration – current organisational and financial problems*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 2, s. 37–65.

⁴ Tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 505 ze zm. – dalej u.K.AS.

Skarbowej⁵ zaczęła funkcjonować Krajowa Administracja Skarbowa⁶. W literaturze przedmiotu podkreśla się, że istotnym mankamentem związanym z jej utworzeniem jest fakt, iż ustawy łączące administrację podatkową, Służbę Celną i kontrolę skarbową weszły w życie za wcześnie, bez dostatecznej oceny ich skutków⁷, ale przede wszystkim z „wielkimi zawirowaniami” w zakresie zatrudniania wszystkich pracowników⁸, włącznie z powołaniem radców skarbowych według *licentia poetica*⁹.

W jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej w kwietniu 2018 r. zatrudnionych było 74 radców skarbowych¹⁰. Na 31 marca 2019 r. liczba ta wzrosła do 89¹¹. Z danych na luty/marzec 2020 r. wynika, że było 105 radców skarbowych¹², natomiast w grudniu 2020 r. już 120 radców skarbowych (90 kobiet i 30 mężczyzn)¹³. Może dlatego, że ta *sui generis* „synekura” jest atrakcyjna finansowo¹⁴, m.in. z powodu dodatku orzeczniczego¹⁵? Warto przy tym dodać, że tylko jeden funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej jest radcą skarbowym¹⁶, a pozostałych 119 to członkowie korpusu służby cywilnej¹⁷.

⁵ Dz.U. poz. 1948 ze zm. – dalej p.w.KAS.

⁶ I. Nowak, M. Dominiak, *Krajowa Administracja Skarbowa a uszczelnianie systemu podatkowego – spostrzeżenia po dwóch latach funkcjonowania*, [w:] P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski (red.), *Przestępczość gospodarcza. System zwalczania. Cz. I*, Warszawa 2020, s. 111–125.

⁷ Zob. W. Nykiel, *Prawa podatnika a stanowienie prawa podatkowego – wybrane zagadnienia*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 4, s. 9–19.

⁸ Szerzej I. Nowak, *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, s. 37–56.

⁹ Szerzej *idem*, *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.

¹⁰ <https://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/08D4589E8B6757BFC1258328002ECE6D/%24File/2905.pdf> (dostęp: 10.01.2021).

¹¹ Pismo Ministra Finansów z dnia 23 sierpnia 2019 r., nr BMI1.0124.926.2019; projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie dodatku orzeczniczego na stanowisku radcy skarbowego, <https://celnicy.pl/threads/projekt-rozporzadzenia-w-sprawie-dodatku-orzeczniczego.16320/> (dostęp: 2.02.2021).

¹² Dane za okres luty – marzec 2020 r. pozyskane od dyrektorów izb administracji skarbowej w trybie dostępu do informacji publicznej.

¹³ Dane za grudzień 2020 oraz styczeń 2021 r. pozyskane od dyrektorów izb administracji skarbowej w trybie dostępu do informacji publicznej.

¹⁴ Tak I. Nowak, *An officer...*, s. 107.

¹⁵ Zob. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2019 r. w sprawie dodatku orzeczniczego na stanowisku radcy skarbowego (Dz.U. poz. 2539), które „zastąpiło” poprzedni akt wykonawczy Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r. w sprawie dodatku orzeczniczego na stanowisku radcy skarbowego (Dz.U. poz. 863).

¹⁶ Pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej (IAS) w Rzeszowie z dnia 24 lutego 2020 r., nr 1801-IWK.0150.21.2020.4.

¹⁷ Według informacji uzyskanych od wszystkich dyrektorów izb administracji skarbowej w Polsce.

3. „Reguły” powoływania radców skarbowych w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej

Z przeprowadzonych badań empirycznych bezspornie wynika, że na poziomie Krajowej Administracji Skarbowej, a tym bardziej Ministerstwa Finansów nie stworzono żadnych wytycznych dotyczących zasad zatrudniania radców skarbowych¹⁸ wraz z oceną skuteczności ich działań¹⁹. Tytułem przykładu: Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w piśmie z 14 grudnia 2020 r. podnosił, że nie dysponuje danymi w zakresie stanu zatrudnionych (pełniących służbę) radców skarbowych w izbach administracji skarbowej oraz podległych urzędach skarbowych i urzędach celno-skarbowych (wraz z delegaturami i oddziałami)²⁰. Analogicznie czytamy w piśmie z 22 grudnia 2020 r., z którego wynika, że Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej nie zbiera danych dotyczących radców skarbowych, w tym także liczby osób zatrudnionych na poszczególnych stanowiskach w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej, a dany mi w tym zakresie dysponują poszczególne izby administracji skarbowej²¹.

W efekcie tych zaniechań/zaniedbań (celowych czy też nie – do dyskusji) dyrektorzy izb administracji skarbowej mają pełną swobodę w powoływaniu radców skarbowych. Nietrudno zatem wyobrazić sobie sytuację, w których radcowie skarbowi mogą być wyznaczani jako tzw. osoby zaufane kierownika danej jednostki organizacyjnej do prowadzenia „uprzywilejowanych” lub „newralgicznych” postępowań lub kontroli podatkowych (celno-skarbowych)²². Zasadne jest więc pytanie, jakie pojawia się w piśmiennictwie, dotyczące tego, czy radca skarbowy to *sui generis* posada „urzędniczo-partyjna” stworzona na potrzeby „upolitycznionej” administracji publicznej²³, czy też *nolens volens* wypadkowa „ideologii politycznej w tym zakresie formacji rządzącej, ukierunkowanej na centralizm”²⁴.

447

¹⁸ Pismo Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 26 kwietnia 2017 r., nr BMI1.0124.298.2017, http://www.skarbowcy.pl/blaster/extarticle.php?show=article&article_id=25342 (dostęp: 1.02.2021).

¹⁹ Pismo Ministra Finansów z dnia 23 sierpnia 2019 r., nr BMI1.0124.926.2019.

²⁰ Pismo Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 14 grudnia 2020 r., nr BMI1.0123.1795.2020.

²¹ Pismo Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 22 grudnia 2020 r., nr BMI1.0123.1882.2020.

²² I. Nowak, *An officer...*, s. 101–102.

²³ *Ibidem*.

²⁴ L. Bielecki, *Ustrojowe prawo administracyjne (podatkowe) dotyczące Krajowej Administracji Skarbowej jako przykład wpływu ideologii politycznej na kształt prawa*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2017, nr 7–8, s. 50.

Skoro od biernego podmiotu stosunku podatkowoprawnego żąda się maksymalnej staranności, „jeśli chodzi o sposób ujawnienia obowiązku podatkowego i sposób zapłaty”²⁵, to podatnik musi mieć absolutną pewność, że jego sprawę będzie rozstrzygał kompetentny i właściwie merytorycznie przygotowany pracownik organu administracji podatkowej. Nie ulega zatem wątpliwości, że wyższe wykształcenie, którym radcowie skarbowi muszą się legitymować, powinno być „ukierunkowane” przede wszystkim na wymiar, pobór i egzekucję danin publicznoprawnych lub szerzej – funkcjonowanie systemu finansów publicznych²⁶. Bazując na poglądach doktrynalnych, wydaje się, że tylko takie kierunki studiów jak prawo, administracja, prawo podatkowe i rachunkowość, doradztwo podatkowe, prawo finansowe i skarbowość oraz podatki i doradztwo podatkowe odpowiednio przygotowują absolwentów do należytego stosowania norm prawa podatkowego (szczegółowego oraz procesowego)²⁷. Jednakże praktyka w tym zakresie znacznie odbiega od powyższych założeń, ponieważ na 120 radców skarbowych tylko 34 ma ukończone prawo²⁸, a administrację aż 16. Natomiast co do pozostałych preferowanych przez autora kierunków studiów – wynik jest zerowy²⁹. Oznacza to, że 58,33% radców skarbowych ma wykształcenie wyższe – nazwijmy to umownie – „nieprzystające” do wymiaru, poboru i egzekucji danin publicznoprawnych³⁰. Przykładowo: w IAS we Wrocławiu wraz z podległymi jej jednostkami organizacyjnymi jest zatrudnionych 3 radców skarbowych, którzy legitymują się wykształceniem wyższym na kierunkach: technologia żyw-

²⁵ A. Gomułowicz, *Moralność podatkowa – uwarunkowania i zasadnicze dylematy*, [w:] A. Gomułowicz, J. Małecki (red.), *Ex iniuria non oritur ius. Księga pamiątkowa ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, Poznań 2003, s. 370.

²⁶ I. Nowak, *National...*, 50.

²⁷ *Idem*, *Krajowa Administracja Skarbowa w liczbach*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4, s. 24–25.

²⁸ Wzorowo pod tym kątem wypada IAS w Białymstoku, gdzie na 8 radców skarbowych 7 ukończyło kierunek prawo – pismo Dyrektora IAS w Białymstoku z dnia 30 grudnia 2020 r., nr 2001-IWK.0150.100.2020.2.

²⁹ Pozostałe kierunki studiów ukończone przez radców skarbowych to: ekonomia – 28; zarządzanie i marketing – 8; finanse i bankowość – 4; ekonomika i organizacja produkcji – 4; zarządzanie – 3; organizacja i zarządzanie – 3; ekonomika i organizacja obrotu towarowego i usług – 2; budownictwo – 2; rolnictwo – 2; technologia żywności – 1; geologia – 1; towaroznawstwo – 1; nauki polityczne – 1; pedagogika specjalna – 1; ekonomika i organizacja przemysłu spożywczego – 1; ekonomika i organizacja transportu lądowego – 1; ekonomia społeczna – 1; rachunkowość i finanse – 1; historia – 1; geografia – 1; geodezja i kartografia – 1; melioracja wodna – 1; mechanika i budowa maszyn – 1.

³⁰ Faktem jest, że niektórzy z radców skarbowych ukończyli także studia podyplomowe z zakresu prawa podatkowego, jednakże ta forma podnoszenia kwalifikacji – zdaniem autora – nie uzupełni ukończonych studiów I i II stopnia, sprofilowanych pod kątem programu kształcenia z zakresu podatkowoprawnego.

ności (magister inżynier), ekonomika i organizacja przemysłu spożywczego (magister inżynier) oraz budownictwo (magister inżynier)³¹. Podobne zastrzeżenia można podnieść pod adresem wykształcenia 6 radców skarbowych³² z IAS w Warszawie, którzy legitymują się ukończonymi studiami na kierunkach: rolnictwo, historia, geografia, geodezja i kartografia, melioracja wodna, mechanika i budowa maszyn³³. Na marginesie powyższych rozważań należałoby również zwrócić uwagę na to, że zarówno Krajowa Administracja Skarbowa³⁴, jak i Ministerstwo Finansów³⁵ nie dysponują scentralizowanym systemem kadrowym pozwalającym m.in. na ewidencjonowanie zatrudnionych pracowników (funkcjonariuszy) w Polsce pod kątem posiadanego przez nich wykształcenia³⁶. W związku z tym uzasadnione jest twierdzenie, że „podstawowe znaczenia dla sprawności administracji podatkowej ma to, jakie wymagania stawia się pracownikom tego aparatu, gdy idzie o ich przygotowanie zawodowe, a w szczególności wykształcenie, a także to, w jaki sposób dokonuje się naboru pracowników administracji podatkowej”³⁷.

Biorąc powyższe pod uwagę, trudno zgodzić się z zapewnieniami Dyrektora Departamentu Systemu Podatkowego w Ministerstwie Finansów, że intencją powołania radców skarbowych było „skupienie dla potrzeb funkcji orzeczniczej pracowników o szczególnych kwalifikacjach, najwyższych kwalifikacjach w administracji skarbowej”³⁸, tak aby docenić tych, „którzy mają szczególną wiedzę i charakteryzują się zaangażowaniem”³⁹.

Zasadnicze obawy w powyższym przedmiocie budzi zwłaszcza fakt, że radcowie skarbowi, jak wynika z przeprowadzonych badań empirycznych, co do zasady wydają indywidualne akty administracyjne w zakresie

³¹ Pismo Dyrektora IAS we Wrocławiu z dnia 4 stycznia 2021 r., nr 0201-IWK.0150.307.2020.

³² W IAS w Warszawie jest zatrudnionych 26 radców – pismo Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 11 lutego 2021 r., nr 1401-IWK-2.0150.13.2021.

³³ Pismo Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 16 lutego 2021 r., nr 1401-IWK-2.0150.13.2021.

³⁴ Zob. pismo Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 29 stycznia 2021 r., nr BMI1.0123.1909.2020.

³⁵ Ministerstwo Finansów ma własny system kadrowo-płacowy, który wykorzystuje wyłącznie do obsługi pracowników i funkcjonariuszy Ministerstwa Finansów. Analogicznie każda z izb administracji skarbowej w Polsce także ma odrębny program kadrowo-płacowy – pismo Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z dnia 14 października 2019 r., BMI1.0124.1103.2019.

³⁶ *Ibidem*.

³⁷ C. Kosikowski, *Podatki. Problem władzy publicznej i podatników*, Warszawa 2007, s. 204.

³⁸ Pełny zapis przebiegu posiedzenia Komisji Finansów Publicznych z dnia 15 listopada 2016 r., nr 135, <http://orka.sejm.gov.pl/zapisy8.nsf/0/1D776C85660F89FAC125807A-004DAC7F/%24File/0124208.pdf> (dostęp: 15.01.2021).

³⁹ *Ibidem*.

podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych, a przecież w tychże daniach publicznych, „posiadających” liczne niedostatki prawne, najczęściej dochodzi do sporów podatkowych⁴⁰ dotyczących wysokości należności podatkowoprawnej⁴¹. Przykładowo: w podziale na wybrane izby administracji skarbowej wraz z podległymi im jednostkami w latach 2017–2020 liczba decyzji podatkowych wydanych przez radców skarbowych wynosiła odpowiednio⁴²: IAS Białystok⁴³: VAT 54, PIT 28, CIT 2; IAS Gdańsk: VAT 106, PIT 235, CIT 102; IAS Kielce: VAT 58, PIT 14, CIT 2⁴⁴; IAS Łódź: VAT 151, PIT 44, CIT 19⁴⁵. Na marginesie należy zauważyć, że 4 radców skarbowych zatrudnionych w IAS w Zielonej Górze (z miejscem świadczenia pracy w Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wielkopolskim) w latach 2017–2020 wydało 17 decyzji podatkowych (11 w zakresie VAT; 2 w zakresie PIT i 4 w zakresie CIT)⁴⁶, natomiast 3 radców skarbowych z IAS w Bydgoszczy (z miejscem świadczenia pracy w Kujawsko-Pomorskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Toruniu) w tym samym okresie wydało aż 4 indywidualne akty podatkowe (3 w zakresie VAT i 1 w zakresie CIT)⁴⁷.

Na „posady” radców skarbowych nie były upowszechniane ogłoszenia o naborze w Biuletynie Informacji Publicznej Kancelarii Prezesa Rady Ministrów zgodnie z art. 28 ust. 1 *in fine* ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie

⁴⁰ W. Nykiel, *O potrzebie równowagi między uprawnieniami i obowiązkami podatnika oraz organów podatkowych*, „Prawo i Podatki” 2005, nr 12, s. 25–28.

⁴¹ Zob. T. Dębowska-Romanowska, *Uwagi o sposobie definiowania przedmiotu i podstawy opodatkowania z punktu widzenia obliczenia prawidłowej (jednej i jedynej) kwoty podatku*, [w:] B. Brzeziński, J. Głuchowski, C. Kosikowski, R. Mastalski (red.), *Księga pamiątkowa ku czci Profesora Apoloniusza Kosteckiego. Studia z dziedziny prawa podatkowego*, Toruń 1998; W. Nykiel, *Prawo do zapłaty podatku w wysokości wynikającej z przepisów prawa*, „Prawo i Podatki” 2008, nr 1, s. 1–2; W. Nykiel, M. Sęk, *Projekt ustawy Karta Praw Podatnika z uzasadnieniem*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2018, nr 1, s. 105–127.

⁴² Autor zdaje sobie sprawę, że używanie skrótów VAT, PIT, CIT na określenie odpowiednio podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych jest błędem, jednakże czyni to wyłącznie ze względu na klarowność tekstu.

⁴³ Pismo Dyrektora IAS w Białymstoku z dnia 4 stycznia 2021 r., nr 2001-IWK.0150.1.2021.2.

⁴⁴ Pismo Dyrektora IAS w Kielcach z dnia 19 stycznia 2021 r., nr 2601-IWK.0150.2.2021.

⁴⁵ Pismo Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 30 grudnia 2020 r., nr 1001-IWK.0150.105.2020 wraz z jego uzupełnieniem w postaci mailowej z dnia 12 stycznia 2021 r. przez Kierownika Referatu Obsługi Klienta i Komunikacji Zewnętrznej oraz Duszpasterstwa IAS w Łodzi.

⁴⁶ Pismo Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 18 stycznia 2021 r., nr 0801-IWK.0150.1.2021 oraz Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 28 stycznia 2021 r., nr 418000-CWW-1.0150.1.2021.

⁴⁷ Pismo Dyrektora IAS w Bydgoszczy z dnia 7 stycznia 2021 r., nr 0401-IWK.0150.98.2020.6 oraz pismo Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Toruniu z dnia 19 stycznia 2021 r., nr 438000-CWW.0150.1.2021.2.

cywilnej⁴⁸. Uzasadnione jest zatem postawienie pytania: „jakie więc kryteria zadecydowały o wyborze tych, a nie innych kandydatów?”. Na szczęście powyższe wątpliwości autora „rozwiązują” dyrektorzy izb administracji skarbowej, wskazując m.in., że kandydaci posiadali wiedzę z zakresu wszystkich obowiązujących podatków⁴⁹, mieli wysoki poziom wiedzy merytorycznej⁵⁰ oraz byli wyłaniani spośród osób stanowiących filar wydziałów orzeczniczych (sic!)⁵¹. A wciąż wątplących na pewno przekona konstatacja Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku, że „osoby zatrudnione na stanowisku radcy skarbowego to pracownicy o wysokim poziomie wiedzy z zakresu prawa podatkowego, rozpatrujący sprawy o wysokim stopniu trudności i złożoności. Z uwagi na wysokie predyspozycje zawodowe – umiejętność analitycznego i logicznego myślenia – rozpatrują sprawy wymagające indywidualnego i kreatywnego podejścia do rozstrzygnięcia”⁵².

W związku z powyższym wypada zadać kolejne pytanie – o zgrozo już tylko retoryczne – „czy jeszcze ktoś w Polsce wierzy w profesjonalną, fachową i w pełni niezależną służbę cywilną?”. Przykładowo: trzyletni limit mianowań urzędników służby cywilnej wynosi odpowiednio: 2021 r. – 30 osób; 2022 r. – 40 osób; 2023 r. – 40 osób⁵³.

4. Podsumowanie

„Nie wystarczy życia, by opanować sztukę rozumienia sensu tworzonej przez prawodawcę rozwiązań z zakresu prawa podatkowego”⁵⁴. Analogicznie jest w przypadku instytucji radcy skarbowego, która zdaniem autora jest zbędna, gdyż prowadzi jedynie do mnożenia kosztochłonnych i co

⁴⁸ Tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 265 ze zm.

⁴⁹ Pismo Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 9 kwietnia 2019 r., nr 1401-IWK.0150.23.2019.

⁵⁰ Pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 12 stycznia 2021 r., nr 3201-IWK.0150.2.2021.2 oraz Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 10 kwietnia 2019 r., nr 3001-IWK.0150.24.2019.

⁵¹ Pismo Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 10 kwietnia 2019 r., nr 1001-IWK.0150.21.2019.

⁵² Pismo Dyrektora IAS w Gdańsku z dnia 18 stycznia 2021 r., nr 2201-IWK.0150.120.2020.13.

⁵³ Trzyletni plan limitu mianowań urzędników w służbie cywilnej na lata 2021–2023, 2020, <https://www.gov.pl/web/premier/trzyletni-plan-limitu-mianowan-urzednikow-w-sluzbie-cywilnej-na-lata-2021-2023> (dostęp: 15.01.2021).

⁵⁴ A. Gomułowicz, *Ingerencyjny charakter prawa podatkowego*, [w:] J. Głuchowski (red.), *Współczesne problemy prawa podatkowego. Teoria i praktyka. Księga jubileuszowa dedykowana Profosowi Bogumiłowi Brzezińskiemu*, t. I, Warszawa 2019, s. 178 i nast.

do zasady nieefektywnych „posad urzędniczych” czy też trafniej – „bytów ponad potrzebę”⁵⁵ w strukturach administracji danin publicznych⁵⁶.

Autor niniejszego opracowania przyjmuje *a priori*, że jego negatywne oceny odnoszące się do instytucji radcy skarbowego, w tym do trudno „uchwytnych” zasad powoływania radców przez dyrektorów izb administracji skarbowej, nie spowodują, że publikacja zostanie odebrana jako „reakcyjny paszkwil, ziejący sadystycznym jadem nienawiści do naszej partii i do organów władzy państwowej”⁵⁷.

Bibliografia

- Bielecki L., *Ustrojowe prawo administracyjne (podatkowe) dotyczące Krajowej Administracji Skarbowej jako przykład wpływu ideologii politycznej na kształt prawa*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2017, nr 7–8.
- 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.
- Dębowska-Romanowska T., *Uwagi o sposobie definiowania przedmiotu i podstawy opodatkowania z punktu widzenia obliczenia prawidłowej (jednej i jedynej) kwoty podatku*, [w:] B. Brzeziński, J. Głuchowski, C. Kosikowski, R. Mastalski (red.), *Księga pamiątkowa ku czci Profesora Apoloniusza Kosteckiego. Studia z dziedziny prawa podatkowego*, Toruń 1998.
- Gomułowicz A., *Ingerencyjny charakter prawa podatkowego*, [w:] J. Głuchowski (red.), *Współczesne problemy prawa podatkowego. Teoria i praktyka. Księga jubileuszowa dedykowana Profosowi Bogumiłowi Brzezińskiemu*, t. I, Warszawa 2019.
- Gomułowicz A., *Moralność podatkowa – uwarunkowania i zasadnicze dylematy*, [w:] A. Gomułowicz, J. Małecki (red.), *Ex iniuria non oritur ius. Księga pamiątkowa ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*, Poznań 2003.
- Kosikowski C., *Podatki. Problem władzy publicznej i podatników*, Warszawa 2007.

⁵⁵ Szerzej B. Brzeziński, W. Nykiel, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2000*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2000, nr 1; *idem*, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2005*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2006, nr 1; *idem*, *Stan prawa podatkowego w Polsce. Raport 2010*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2011, nr 1.

⁵⁶ K. Teszner, *Komentarz do art. 13 o.p.*, [w:] L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, LEX/el. 2020; I. Nowak, *An officer...*, s. 109.

⁵⁷ Fragment wypowiedzi I Sekretarza KC PZPR W. Gomułki z 19 marca 1968 r., krytykującego J. Szpotkańskiego za pamflet *Cisi i gęgacze*, za który ten ostatni został skazany na 3 lata więzienia – https://www.youtube.com/watch?v=UExCRPPgv_o (dostęp: 4.02.2021).

- Nowak I., *An officer employed as a revenue collector in the structure of the National Revenue Administration – critical remarks*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 3.
- Nowak I., *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2.
- Nowak I., *Krajowa Administracja Skarbowa w liczbach*, „Kazus Podatkowy” 2020, nr 4.
- Nowak I., *National Revenue Administration – current organisational and financial problems*, „Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu” 2020, nr 2.
- Nowak I., Dominiak M., *Krajowa Administracja Skarbowa a uszczelnianie systemu podatkowego – spostrzeżenia po dwóch latach funkcjonowania*, [w:] P. Łabuz, I. Malinowska, M. Michalski (red.), *Przestępczość gospodarcza. System zwalczania. Cz. I*, Warszawa 2020.
- Nykiel W., *O potrzebie równowagi między uprawnieniami i obowiązkami podatnika oraz organów podatkowych*, „Prawo i Podatki” 2005, nr 12.
- Nykiel W., *Prawa podatnika a stanowienie prawa podatkowego – wybrane zagadnienia*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 4.
- Nykiel W., *Prawo do zapłaty podatku w wysokości wynikającej z przepisów prawa*, „Prawo i Podatki” 2008, nr 1.
- Nykiel W., Sęk M., *Projekt ustawy Karta Praw Podatnika z uzasadnieniem*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2018, nr 1.
- Teszner K., *Komentarz do art. 13 o.p.*, [w:] L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz*, LEX/el. 2020.
- Teszner K., *Uprawnienia radcy skarbowego w zakresie załatwiania spraw podatkowych*, „Procedury Administracyjne i Podatkowe” 2018, nr 2.

Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2019 r. w sprawie dodatku orzeczniczego na stanowisku radcy skarbowego (Dz.U. poz. 2539).
- Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 265 ze zm.).
- Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (tekst jedn. Dz.U. z 2020 r., poz. 505 ze zm.).
- Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. poz. 1948 ze zm.).

Streszczenie

Opracowanie poświęcone jest instytucji radcy skarbowego uregulowanej w polskim systemie prawnym od 1 marca 2017 r. wraz z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej. Zdaniem autora wprowadzenie stanowiska radcy skarbowego, który korzysta

z uprawnień państwowego organu podatkowego w zakresie rozstrzygania spraw podatkowych, jest zbyt wiele, gdyż prowadzi jedynie do mnożenia kosztochłonnych, a zarazem nieefektywnych „posad urzędniczych” w strukturach administracji danin publicznych.

Słowa kluczowe: radca skarbowy, Krajowa Administracja Skarbowa, organ podatkowy, funkcjonariusz, dodatek orzecznicy