

Odmowa dostępu do informacji publicznej w Krajowej Administracji Skarbowej – studium przypadków

Denial of access to public information in the National Revenue Administration: case studies

Ireneusz Nowak

Doktor nauk prawnych, adiunkt w Katedrze Prawa Podatkowego na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego, ORCID: 0000-0002-7997-6887

Marta Sagan-Martko

Doktor nauk prawnych, adiunkt w Katedrze Prawa Finansowego na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Rzeszowskiego, radca prawny, ORCID: 0000-0003-1385-2141

Joanna Mikołajczyk

Doktor nauk prawnych, prof. UŁ w Katedrze Postępowania Administracyjnego i Sądowej Kontroli Administracji na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Łódzkiego, adwokat, członek pozaetatowy Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Sieradzu, ORCID: 0000-0003-4945-0574

Streszczenie

W artykule przedstawiono przyczyny odmów udostępniania informacji publicznej dotyczącej psów służbowych w Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS). Pozytywnie zweryfikowano tezę, że działania organów KAS w tym obszarze naruszają art. 61 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.¹ oraz przepisy ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej² m.in. przez błędną ich wykładnię oraz niejednolite stosowanie mimo tożsamej treści podania. Innymi słowy, działania dyrektorów izb administracji skarbowej (dalej: dyrektorzy IAS) uchybiają wartościom konstytucyjnym, takim jak zasada zaufania obywatela do państwa i prawo do dobrej administracji. Jednoznacznie potwierdziły to także wyniki badań empirycznych.

Słowa kluczowe: informacja publiczna, pies służbowy, funkcjonariusz, dyrektor izby administracji skarbowej.

Abstract

The article presents strategies for refusing to disclose public information related to service dogs in the National Revenue Administration. The publication positively verifies the thesis that the actions of the National Revenue Administration authorities violate Article 61 (1) of the Polish Constitution and the provisions of the Act on Access to Public Information, among other things, through their incorrect interpretation and inconsistent application, despite the identical content of the application. In other words, the 'actions' of the directors of tax administration chambers lead to damage to constitutional values, including the principle of citizens' trust in the state and the right to good administration. This has also been clearly confirmed by the results of empirical research.

Keywords: public information, service dog, officer, director of the tax administration chambers.

1. UWAGI WPROWADZAJĄCE

Autorzy publikacji podjęli się próby odkodowania i jednocześnie oceny strategii stosowanej przez KAS na potrzeby odmowy³ udostępnienia informacji publicznej dotyczącej psów służbowych. Wykorzystali w tym celu metody: krytyczną, dogmatyczno-prawną i empiryczno-analityczną, a jako cel

badawczy przyjęli ustalenie i jednocześnie ocenę motywów, którymi kierowali się dyrektorzy IAS w wydanych pismach i podjętych przez nich czynnościach materialno-technicznych⁴.

Jak już wspomniano, odmowa udzielenia odpowiedzi na wiele pytań obliuguje także autorów do podjęcia próby odnalezienia *modus operandi* organów administracji publicznej,

kóre raczej nie borykały się z interpretacją⁵ przepisów ustawy z dnia 6 września 2001 r., czyli w tej sytuacji nie znalazły się między Scyllą a Charybdą⁶.

Poczynione w artykule rozważania uzasadniają postawienie tezy, że zajęte przez organy administracji publicznej „stanowiska prawne” oprócz tego, że nie przyczyniają się do poprawy wizerunku owej administracji, to są sprzeczne z zasadą praworządności, naruszają *ratio legis* ustawy z dnia 6 września 2001 r., a tym samym art. 61 ust. 1 Konstytucji RP, zapewniający społeczną kontrolę nad działalnością organów władzy publicznej.

2. KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA A PSY SŁUŻBOWE W SŁUŻBIE CELNO-SKARBOWEJ – ZARYS ZAGADNIENIA

Ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁷ oraz ustawą z dnia 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej⁸ normodawca skonsolidował administrację podatkową, służbę celną i kontrolę skarbową, a tym samym stworzył KAS funkcjonującą od dnia 1 marca 2017 r.⁹ W świetle art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. KAS stanowi wyspecjalizowaną administrację rządową wykonującą zadania z zakresu realizacji dochodów z tytułu podatków, należności celnych, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, ochrony interesów Skarbu Państwa oraz ochrony obszaru celnego Unii Europejskiej, a także zapewniającą obsługę i wsparcie podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych oraz obsługę i wsparcie przedsiębiorcy w prawidłowym wykonywaniu obowiązków celnych. Ponadto w myśl art. 1 ust. 3 przywołanej ustawy w ramach KAS wyodrębniono Służbę Celno-Skarbową, będącą jednolitą i umundurowaną formacją, którą tworzą funkcjonariusze¹⁰.

W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. unormowano kontrolę celno-skarbową, w której ramach przyznano uprawnienie do przeszukiwania lokali, w tym lokali mieszkalnych, innych pomieszczeń i miejsc oraz rzeczy z użyciem urządzeń technicznych i psów służbowych¹¹. Co więcej, funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej w trakcie kontroli są uprawnieni również do przeprowadzania rewizji towarów, wyrobów i środków przewozowych, w tym z użyciem urządzeń technicznych i psów służbowych¹². Warto też pamiętać, że w świetle art. 64 ust. 2 wspomnianej ustawy pewne czynności o tzw. szczególnym charakterze zostały zastrzeżone wyłącznie do prowadzenia przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej¹³, np. przeprowadzenie rewizji towarów, wyrobów i środków przewozowych, w tym z użyciem psów służbowych¹⁴.

Psy służbowe w Służbie Celno-Skarbowej pracują w komórkach realizacji oraz granicznych oddziałach celnych (drogowych przejściach granicznych, lotniczych przejściach granicznych, kolejowych przejściach granicznych, morskich przejściach granicznych)¹⁵, gdzie są kierowane do przeprowadzania kontroli wyuczonych zapachów substancji i towarów¹⁶ wyłącznie z przewodnikiem – funkcjonariuszem tej Służby¹⁷. Przykładowo według sprawozdania Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: Szef KAS) w 2023 r. z udziałem psów służbowych przeprowadzono 90 758 przeszukań oraz 28 101 typowań do kontroli, które w 6905 przypadkach zakończyły się pozytywnym wynikiem¹⁸.

3. DYREKTOR IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ W LUBLINIE A ODMOWA DOSTĘPU DO INFORMACJI PUBLICZNEJ

W pierwszym cyklu pytań na temat psów służbowych, skierowanych do kierowników jednostek organizacyjnych KAS, „pionierem”, jeśli chodzi o odmowę dostępu do informacji publicznej, został Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie (dalej: Dyrektor IAS w Lublinie). Jako jedyny z 16 dyrektorów IAS w Polsce w piśmie z dnia 18 marca 2025 r. na pytania dotyczące liczby, rasy, specjalizacji i liczby opiekunów psów służbowych stwierdził, że „informacja, jako związana z wewnętrznym funkcjonowaniem Służby Celno-Skarbowej, nie stanowi informacji publicznej i nie podlega udostępnieniu w trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej”¹⁹.

Autorzy – w nadziei, że to swego rodzaju „wypadek przy pracy” – wezwali Dyrektora IAS w Lublinie do usunięcia naruszenia prawa w rzeczonym zakresie. Stwierdzili m.in., że doszło do naruszenia art. 61 ust. 1 Konstytucji RP²⁰ oraz przepisów ustawy z dnia 6 września 2001 r. Jednocześnie zasygnalizowali, że pozostali dyrektorzy IAS w Polsce udzielili odpowiedzi na rzeczzone pytania, uznali bowiem, iż stanowią one materię wpisującą się w informację publiczną²¹. Niestety w piśmie z dnia 3 kwietnia 2025 r. Dyrektor IAS w Lublinie podtrzymał swoje stanowisko²². Poinformował jednocześnie, że „zgodnie z art. 3 § 2 pkt 8 w zw. z art. 50 § 1 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi przysługuje Panu prawo do złożenia skargi na bezczynność organu w odniesieniu do przedmiotowego wniosku”²³.

Wprawdzie autorzy – jako prawnicy – wiedzieli o tym środku eliminacji bezczynności²⁴, ale mieli też ufność, że Dyrektor IAS w Lublinie dokona „autokorekty” zgodnie z § 7 pkt 9 zarządzenia Nr 70 Prezesa Rady Ministrów z dnia 6 października 2011 r. w sprawie wytycznych w zakresie przestrzegania zasad służby cywilnej oraz w sprawie zasad etyki korpusu służby cywilnej²⁵.

Biorąc pod uwagę powyższą argumentację Dyrektora IAS w Lublinie, po pierwsze podkreślić należy, że niejednolite stosowanie przepisów ustawy z dnia 6 września 2001 r. przez dyrektorów IAS uchybia wartościom konstytucyjnym, takim jak zasada zaufania obywatela do państwa, wywodzona z zasady demokratycznego państwa prawnego, wyrażonej w art. 2 Konstytucji RP²⁶. Kreuje to trudną do zaakceptowania sytuację, w której wnioskodawca nie może być pewien co do rozstrzygnięcia swojej sprawy przez różne organy mimo tożsamej treści podania²⁷.

Po drugie, dostęp do informacji o sprawach publicznych ma swoje umocowanie przede wszystkim w art. 61 ust. 1 Konstytucji RP, zgodnie z którym obywatel ma prawo do uzyskiwania informacji o działalności organów władzy publicznej oraz osób pełniących funkcje publiczne. Swoistym rozwinięciem zasady konstytucyjnej z art. 61 ust. 1 Konstytucji RP jest ustawa z dnia 6 września 2001 r., której art. 1 ust. 1 przesądza, że każda informacja o sprawach publicznych stanowi informację publiczną i podlega udostępnieniu w określonym trybie i na określonych zasadach²⁸. Oznacza to, że rzeczony akt prawny jest postrzegany jako metaustawa, ogólnie regulująca kwestie związane z dostępem do informacji o sprawach publicznych²⁹. Innymi słowy, podmiot publicz-

ny, niezależnie od tego, jakimi formami prawnej aktywności się posługuje, nie może się zwolnić z przestrzegania konstytucyjnych zasad i standardów do niego adresowanych, w tym transparentności³⁰, ponieważ jawność życia publicznego w kontekście dostępu do informacji publicznej powinna być rozumiana jako występujące po stronie zainteresowanego podmiotu roszczenie o udostępnienie informacji publicznej, czyli wiedzy o działalności istniejącego aparatu publicznego³¹. Tym samym Dyrektor IAS w Lublinie, zdaniem autorów, dopuścił się naruszenia prawa do informacji publicznej, zaliczanego do praw politycznych³² (publicznych praw podmiotowych³³), warunkującego realizację zasady przejrzystości i transparentności systemu sprawowania władzy³⁴ oraz stanowiącego konieczny element demokracji (kondycji demokracji³⁵), umożliwiający obywatelom kontrolowanie rządzących³⁶. Innymi słowy, w ocenie autorów charakter pytań dotyczących psów służbowych mieści się w kategorii informacji publicznej³⁷, co potwierdziło także 15 dyrektorów IAS w Polsce, udzielili oni bowiem odpowiedzi na rzezone pytania.

Po trzecie, od wielu lat na stronach internetowych Izby Administracji Skarbowej (dalej: IAS) w Lublinie oraz w mediach społecznościowych udostępniane są różnorakie informacje o psach służbowych tejże jednostki organizacyjnej, np. o:

- 1) pokazach umiejętności psów służbowych Służby Celno-Skarbowej, wyspecjalizowanych w wykrywaniu wyrobów tytoniowych³⁸, waluty³⁹, narkotyków⁴⁰, chronionych okazów roślin i zwierząt CITES⁴¹;
- 2) szkoleniach psów służbowych w KAS i ich codziennej pracy⁴².

Bez wątpienia opublikowane zdjęcia psów służbowych z lubelskiej KAS m.in. z wykrytą gotówką czy wyrobami tytoniowymi pozwalają na identyfikację rasy⁴³, a także specjalizacji⁴⁴ tych psów.

Mając na uwadze wszystkie powyższe ustalenia, należy uznać, że Dyrektor IAS w Lublinie, który stwierdza, że żądane informacje o psach służbowych w lubelskiej KAS związane są z „wewnętrznym funkcjonowaniem Służby Celno-Skarbowej, przez co nie stanowią informacji publicznej i nie podlegają udostępnieniu w trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej”, sam ujawnia w szeroko rozumianych *mass mediach* rzezone informacje. To ostatnie skłania do przyznania racji Szeffowi Służby Cywilnej, według którego pracownicy KAS (w 2024 r. – 38% korpusu służby cywilnej), z którymi często kontaktują się obywatele, w istotny sposób kształtują wizerunek społeczny, a tym samym zaufanie obywateli do służby cywilnej i całej administracji⁴⁵. Poza tym według judykatury i piśmiennictwa⁴⁶ obywatel ma prawo wiedzieć m.in., jak wewnętrznie funkcjonuje organ administracji publicznej, również w warstwie organizacji pracy⁴⁷.

4. DOSTĘP DO INFORMACJI PUBLICZNEJ NA TEMAT ABSENCJI CHOROBY FUNKCJONARIUSZY SŁUŻBY CELNO-SKARBOWEJ, BĘDĄCYCH PRZEWODNIKAMI PSÓW SŁUŻBOWYCH

Kiedy funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej, będący przewodnikiem psa służbowego, przebywa na zwolnieniu lekarskim⁴⁸, pies jest także wyłączony ze służby, co bez wątpienia przekłada się w danym okresie na niższe wyniki (mniej

ujawnień) w poszczególnych IAS⁴⁹. Ponadto zgodnie z § 15 ust. 2 rozporządzenia z dnia 6 lutego 2018 r. przekazanie psa innemu przewodnikowi z powodu nieobecności tego pierwszego następuje dopiero po 6 miesiącach. Innymi słowy, może się zdarzyć, że pies służbowy z powodu nieobecności jego przewodnika przez 6 miesięcy jest wyłączony z pracy.

Tylko 6 dyrektorów IAS odpowiedziało na pytania o liczbę dni absencji chorobowej przewodników psów służbowych (funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej) za lata 2024-2025 (tj. Dyrektor IAS w Bydgoszczy⁵⁰, Dyrektor IAS w Gdańsku⁵¹, Dyrektor IAS w Kielcach⁵², Dyrektor IAS w Łodzi⁵³, Dyrektor IAS w Olsztynie⁵⁴ i Dyrektor IAS w Warszawie⁵⁵). Pozostałych 10 dyrektorów poinformowało natomiast m.in., że:

- 1) „w ocenie tut. organu informacje wnioskowane [...] nie stanowią informacji publicznej i nie podlegają udostępnieniu w trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Białymstoku⁵⁶;
- 2) „odnosząc się natomiast do Pana kwestii, którymi jest Pan zainteresowany w pytaniach [...] nie mogą zostać udostępnione na podstawie ustawy o dostępie do informacji publicznej, bowiem nie dotyczą spraw publicznych [...]. Analiza treści ww. pytań prowadzi do wniosku, że nie jest Pan zainteresowany uzyskaniem danych dotyczących zasad funkcjonowania organu władzy publicznej, jak i zarządzania majątkiem publicznym, ale spraw prywatnych przewodników psów służbowych. Wnioskowane informacje dotyczące ich absencji chorobowych mają bowiem nawet w ujęciu statystycznym charakter niepubliczny, związany ze sferą prywatną ww. pracowników. Realizacja pewnych praw pracowniczych lub obowiązków przez dane osoby – w tym przypadku przewodników psów służbowych – nie stanowi sprawy publicznej bowiem nie można uznać, że wiedza ta jest istotna z uwagi na pełnioną przez nich funkcję lub zajmowane stanowisko pracownicze [...]. Uzyskanie ww. danych nie służy ukazaniu transparentności działania władzy poddanej kontroli społecznej, uwypukleniu określonej kategorii spraw, problemów, zjawisk mających znaczenie dla ogółu. Te informacje nie dotyczą zatem spraw publicznych, a więc nie mogą zostać udostępnione na podstawie ustawy o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Katowicach⁵⁷;
- 3) „informacja o nieobecności pracownika z powodu choroby [...] nie stanowi informacji publicznej, ponieważ nie dotyczy spraw publicznych ani nie odnosi się do działalności organów władzy publicznej w zakresie realizacji zadań publicznych. Dane te mają charakter prywatny (jak zdrowie pracownika) [...] a więc nie mieszczą się w definicji informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Krakowie⁵⁸;
- 4) „pytania [...] dotyczą relacji pracodawca–pracownik i tym samym nie stanowią informacji publicznej i nie podlegają udostępnieniu w trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Lublinie⁵⁹;
- 5) „zakres Pana pytań nie dotyczy informacji publicznej, ponieważ nie dotyczy działalności organów władzy publicznej w zakresie wykonywania zadań władzy publicznej i gospodarowania mieniem publicznym. Odnosi się do relacji pomiędzy funkcjonariuszem, a jednostką, w której pełni służbę” – Dyrektor IAS w Opolu⁶⁰;

- 6) „dane obejmujące [...] pytania nie stanowią informacji publicznej w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Poznaniu⁶¹;
- 7) „informacja, o którą Pan wnioskuję nie stanowi informacji publicznej [...]. Pana zapytanie złożone w trybie wniosku o udostępnienie informacji publicznej dotyczy sprawy wewnętrznej organizacji funkcjonowania podkarpackiej KAS, w tym spraw kadrowych i logistycznych. Stąd, w ocenie Dyrektora tut. Izby, informacje których Pan żąda ww. wnioskiem, nie stanowią informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Rzeszowie⁶²;
- 8) „odpowiedzi na pytania [...] nie stanowią informacji publicznej w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej. Są to informacje wewnętrzne, kadrowe, które dotyczą sfery prywatnej pracowników i ich danych osobowych” – Dyrektor IAS w Szczecinie⁶³;
- 9) „zakres żądanych informacji nie posiada waloru informacji publicznej i tym samym nie podlega udostępnieniu. Wnioskowane informacje w pytaniach [...] dotyczą wewnętrznych aspektów funkcjonowania Służby Celno-Skarbowej oraz nawiązują do spraw związanych z relacją pracownik/funkcjonariusz–pracodawca/kierownik jednostki. W związku z powyższym nie mogę odnieść się do zadanych we wniosku pytań” – Dyrektor IAS we Wrocławiu⁶⁴;
- 10) „informacje te nie stanowią informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Zielonej Górze⁶⁵.

Trzeba bardzo wyraźnie podkreślić, że zdecydowana większość dyrektorów IAS w ramach czynności materialno-technicznej skierowała do wnioskodawcy pisma informujące ze stanowiskiem, iż żądana przez niego informacja nie jest informacją publiczną. Wprawdzie przedmiotem pism nie jest odmowa dostępu do informacji publicznej, ale konsekwencje dla wnioskodawcy są tożsame z odmową – nie uzyskuje on żądanej informacji⁶⁶.

Trafne jest w tym zakresie stanowisko Agnieszki Piskorz-Ryń i Joanny Wyporskiej-Frankiewicz, według których „w związku z tym warto wskazać, na jakich przesłankach podmiot zobowiązany opiera swoje stanowisko. Jest to szczególnie wskazane w związku z brakiem jednoznacznej regulacji ustawowej i jednolitości orzecznictwa. Takie działanie podmiotu zobowiązanego buduje bowiem zaufanie do organu administracji i jest zgodne z zasadą dobrej administracji. Z tego względu warto we wskazanym powiadomieniu zawrzeć [...] uzasadnienie faktyczne i prawne”⁶⁷.

Niestety w powyższych pismach informujących dyrektorów IAS trudno dostrzec uzasadnienie faktyczne i prawne, a jeżeli się pojawia – jest bardzo lakoniczne i co do zasady nie udowadnia zawartych tam twierdzeń, przez co zobowiązane podmioty nie realizują prawa do dobrej administracji⁶⁸.

Publiczny wymiar Służby Celno-Skarbowej⁶⁹ powoduje, że w istotnym stopniu jej działania kształtują autorytet organów państwa oraz zaufanie do funkcjonariuszy⁷⁰. Obywatele mają zatem prawo wiedzieć, czy i w których dniach funkcjonariusze tej Służby, będący przewodnikami psów służbowych, przebywali na służbie oraz w których dniach i z jakiego powodu (np. zwolnienie lekarskie) byli w niej nie-

obecni⁷¹. Tym bardziej że takie informacje w żaden sposób nie ujawniają:

- 1) stanu zdrowia funkcjonariuszy,
- 2) jednostek chorobowych,
- 3) przyczyn wystawienia zwolnień lekarskich,
- 4) adresów placówek, w których odbywało się leczenie.

Pytania miały bardzo ogólny charakter, a co więcej – nie dotyczyły nawet konkretnych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej z podaniem imienia i nazwiska⁷² oraz stanowiska i stopnia służbowego⁷³ czy też innych danych wrażliwych⁷⁴.

Absencje chorobowe funkcjonariuszy tej Służby, będących przewodnikami psów służbowych, wymagają podejmowania przez organ podatkowy stałych działań organizacyjnych (wyznaczenie zastępstw, zapewnienie dni wolnych za służbę pełnioną przez pozostałych funkcjonariuszy w ponadnormalnym wymiarze itp.), a to rzecz jasna istotnie wpływa na pracę jednostki⁷⁵. Tym samym zwolnienia lekarskie funkcjonariuszy oddziałują *in minus* na ważny interes służby⁷⁶, jakim jest zapewnienie bezpieczeństwa finansowego państwa przez wykonywanie zadań przez wszystkich funkcjonariuszy w jednostkach organizacyjnych KAS⁷⁷.

Przykładowo liczba absencji chorobowych przewodników psów służbowych w jednostkach organizacyjnych, które podały rzeczzone dane, wynosiła:

- 1) IAS w Bydgoszczy: w 2024 r. – 49 dni, w 2025 r. – 176 dni⁷⁸;
- 2) IAS w Gdańsku: w 2024 r. – 91 dni, w 2025 r. – 62 dni⁷⁹;
- 3) IAS w Olsztynie: w 2024 r. – 211 dni, w 2025 r. – 64 dni⁸⁰;
- 4) IAS w Warszawie: w 2024 r. – 108 dni, w 2025 r. – 18 dni⁸¹.

Żądane dane na temat ogólnej liczby dni absencji chorobowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, będących przewodnikami psów służbowych, w latach 2024-2025 mieszczą się w pojęciu zasad funkcjonowania organów władzy publicznej oraz ciężarów publicznych ponoszonych na utrzymanie aparatu administracyjnego państwa⁸². Co więcej, należy pamiętać, że funkcjonariusze publiczni – funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej – będący przewodnikami psów służbowych za czas usprawiedliwionej nieobecności w pracy (zwolnienia lekarskiego) otrzymują wynagrodzenie finansowe ze środków publicznych, a gospodarka tymi środkami jest jawna⁸³.

Konkluzja z powyższych rozważań jest zatem następująca – w świetle przywołanych regulacji prawnych wniosków o udostępnienie ogólnych informacji o liczbie dni absencji chorobowej funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej we wskazanym okresie dotyczy informacji publicznej⁸⁴. Co więcej, żądane informacje mają walor informacji publicznej, jako że odnoszą się one do zasad funkcjonowania podmiotów, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r., tj. organów władzy publicznej, w tym do trybu działania władz publicznych (art. 6 ust. 1 pkt 3 lit. a ww. ustawy). Należy bowiem przyjąć, że dane dotyczące czynności służbowych wykonywanych (ewentualnie ich czasowego, usprawiedliwionego braku) przez osobę pełniącą funkcję publiczną (a jest nią niewątpliwie funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej jako pracownik administracji rządowej, a przeto funkcjonariusz publiczny w rozumieniu art. 115 § 13 pkt 4 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny⁸⁵) służą jawności życia publicznego i mogą zostać udostępnione każdemu

zainteresowanemu⁸⁶. Innymi słowy, dane o liczbie dni absencji chorobowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej ukazują ramy czasowe niepełnienia przez nich funkcji, przez co mieszczą się w zakresie pojęcia informacji publicznej⁸⁷, gdyż dotyczą organizacji i zasad funkcjonowania tej Służby, która finansowana jest ze środków publicznych⁸⁸.

Reasumując, w świetle powyższych rozważań nie wytrzymują próby krytyki twierdzenia dyrektorów IAS, że żądane dane o absencjach chorobowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, będących przewodnikami psów służbowych, m.in.:

- 1) mają charakter niepubliczny;
- 2) są związane ze sferą prywatną tych funkcjonariuszy;
- 3) obejmują dane osobowe tych funkcjonariuszy;
- 4) mają charakter prywatny (zdrowie pracownika);
- 5) dotyczą spraw wewnętrznych, logistycznych, kadrowych i organizacyjnych KAS;
- 6) dotyczą relacji pracownik (funkcjonariusz)–pracodawca (kierownik);
- 7) nie są związane z informacją publiczną, ponieważ nie dotyczą działalności organów władzy publicznej w zakresie wykonywania zadań władzy publicznej i gospodarowania mieniem publicznym.

Gdyby przyjąć, że rzeczony punkt widzenia jest prawidłowy, doszłoby do zdeprecjonowania idei dostępu do informacji publicznej, której założeniem jest jawność działań władzy publicznej⁸⁹. Warto przypomnieć, że ustawa z dnia 6 września 2001 r. ma umożliwić poddanie kontroli społecznej działań organów władzy publicznej, tak by uczynić je bardziej transparentnymi, a tym samym zapewnić prawidłowe funkcjonowanie społeczeństwa obywatelskiego w demokratycznym państwie prawnym (art. 2 Konstytucji RP)⁹⁰. Co więcej, członek korpusu służby cywilnej przy wykonywaniu zadań kieruje się wynikającymi z przepisów prawa zasadami służby cywilnej, którymi w szczególności są:

- 1) zasada legalizmu, praworządności i pogłębiania zaufania obywateli do organów administracji publicznej;
- 2) zasada jawności i przejrzystości (i jej uszczegółowienie, tj. członek korpusu służby cywilnej zna konstytucyjne i ustawowe przepisy dotyczące prawa do dostępu do informacji publicznej oraz zapewnia praktyczną realizację tego prawa);
- 3) zasada profesjonalizmu;
- 4) zasada odpowiedzialności za działanie lub zaniechanie działania⁹¹.

5. DOSTĘP DO INFORMACJI PUBLICZNEJ NA TEMAT ABSENCJI PSÓW SŁUŻBOWYCH SŁUŻBY CELNO-SKARBOWEJ

Do dyrektorów IAS, którzy nie udzielili informacji na temat liczby dni absencji chorobowych funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, będących przewodnikami psów służbowych, w dniu 13 czerwca 2025 r. wysłano kolejne zapytanie – tym razem o podanie liczby dni absencji (bez doprecyzowania przyczyn) samych psów służbowych za lata 2024-2025. Jednakże tylko Dyrektor IAS we Wrocławiu podał żądane dane: „nieobecność psów służbowych w Izbie Administracji Skarbowej we Wrocławiu odnotowywana jest w godzinach i wyniosła: a) w 2024 r. łącznie dla 5 psów służbowych – 3477 go-

dzin; b) w 2025 r. (do dnia udzielenia informacji) łącznie dla 4 psów służbowych – 579 godzin”⁹². Pozostali dyrektorzy IAS poinformowali natomiast m.in., że:

- 1) „w ocenie tut. organu wnioskowane informacje nie stanowią informacji publicznej i nie podlegają udostępnieniu w trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Białymstoku⁹³;
- 2) „wnioskowane przez Pana informacje [...] nie mogą zostać udostępnione na podstawie ustawy o dostępie do informacji publicznej [...]. W pierwszej kolejności wskazać należy, że zgodnie z ugruntowanym stanowiskiem judykatury informacją publiczną nie są dane związane z wewnętrzną organizacją funkcjonowania podmiotów zobowiązanych do udostępnienia informacji publicznej [...]. Natomiast wnioskowane przez Pana informacje dotyczące absencji psów służbowych, które są wykorzystywane przez Służbę Celno-Skarbową, mają charakter wewnętrzny. Informacje te dotyczą bowiem zwierząt, które służą funkcjonariuszom Służby Celno-Skarbowej do realizacji ich ustawowych zadań tj. do wykrywania nielegalnych towarów, takich jak narkotyki, papierosy czy waluta. Tym samym ww. informacje nie mogą zostać udostępnione na podstawie ustawy o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Katowicach⁹⁴;
- 3) „zadane przez Pana pytania nie mają waloru informacji publicznej. Pana pytania nie dotyczą działalności organów władzy publicznej w zakresie wykonywania zadań władzy publicznej i gospodarowania mieniem publicznym lecz mają charakter wewnętrzny” – Dyrektor IAS w Krakowie⁹⁵;
- 4) „żądane przez Pana dane nie dotyczą działalności organów władzy publicznej w zakresie wykonywania zadań władzy publicznej i gospodarowania mieniem publicznym i tym samym nie stanowią informacji publicznej i nie podlegają udostępnieniu w trybie ustawy o dostępie do informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Lublinie⁹⁶;
- 5) „zakres Pana pytań dotyczący liczby dni, podczas których psy służbowe nie pracowały/nie służyły, nie stanowi informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Opolu⁹⁷;
- 6) „Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nie dysponuje danymi, o które Pan wystąpił” – Dyrektor IAS w Poznaniu⁹⁸;
- 7) „informacja, o którą Pan wnioskuje nie stanowi informacji publicznej [...]. Pana zapytanie złożone w trybie wniosku o udostępnienie informacji publicznej dotyczy sprawy wewnętrznej organizacji i funkcjonowania jednostek podkarpackiej KAS, w tym roli psów służbowych, a nie bezpośrednio kwestii trybu działania organu. Należy bowiem oddzielić zakres, który reguluje ustawa o dostępie do informacji publicznej, tj. tryb działania organu, od zakresu natury technicznego funkcjonowania i narzędzi, jakimi organ posługuje się realizując zadania publiczne. Stąd, w ocenie Dyrektora tut. Izby, żądane przez Pana informacje w ujęciu wskazanym w ww. wniosku, nie stanowią informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Rzeszowie⁹⁹;
- 8) „odpowiedzi na te pytania nie stanowią informacji publicznej w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej. Pytania nie dotyczą działalności organów władzy publicznej w zakresie wykonywania zadań władzy publicznej i gospodarowania

mieniem publicznym, lecz mają charakter wewnętrzny” – Dyrektor DIAS w Szczecinie¹⁰⁰;

- 9) „informacje te nie stanowią informacji publicznej” – Dyrektor IAS w Zielonej Górze¹⁰¹.

Po pierwsze, podmiot, który twierdzi, że nie posiada żądanej informacji, powinien twierdzenie to uwiarygodnić¹⁰², ponieważ powiadomienie wnioskodawcy o nieposiadaniu takiej informacji musi się odbywać z zachowaniem ogólnych, powszechnie akceptowanych standardów proceduralnych, wynikających chociażby z zasad dobrej administracji¹⁰³. Co więcej, powiadomienie wnioskodawcy o nieposiadaniu żądanych informacji nie tylko powinno być jasne i konkretne, lecz także zawierać wyjaśnienie, dlaczego organ ich nie posiada, mimo że powinien nimi dysponować¹⁰⁴. Chociaż do postępowania w sprawie udostępnienia informacji publicznej – jako postępowania odformalizowanego i uproszczonego – nie stosuje się pewnych ogólnych zasad rządzących postępowaniem administracyjnym¹⁰⁵, to te zasady mają jednak charakter uniwersalny¹⁰⁶ i należy je stosować do każdego działania władzy publicznej¹⁰⁷. Brak posiadania przez podmiot zobowiązany informacji publicznej nie oznacza zatem, że wnioskodawcę można zbyć krótką, a może nawet i nonszalancką odpowiedzią¹⁰⁸.

Po drugie, z treści Konstytucji RP należy wywieść regułę, w myśl której działania podmiotów, których cały majątek jest majątkiem publicznym – muszą być jawne¹⁰⁹. Tym samym każdy obywatel ma prawo do informacji, jak działa podmiot publiczny, który w całości finansowany jest ze środków publicznych, ponieważ odmienne rozumienie przepisów ustawy zasadniczej oraz przepisów o dostępie do informacji publicznej pozostawiałoby poza kontrolą społeczną wszystkie działania organów władzy publicznej, które wiążą lub mogą się wiązać z wydatkowaniem środków publicznych¹¹⁰. Oznacza to, że wydatki dyrektorów IAS m.in. na zakup i utrzymanie psów służbowych w Służbie Celno-Skarbowej, ale również wszelakie koszty związane z absencjami tych psów stanowią bez wątpienia sprawę publiczną zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r.¹¹¹ W przeciwnym razie doszlibyśmy do błędnej tezy, że informacje na temat absencji psów służbowych w Służbie Celno-Skarbowej dotyczą sfery prywatnej, niezwiązanej z działalnością państwa i bez publicznego desygnatu, a tak przecież nie jest¹¹². W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych¹¹³ unormowano však m.in. kwestie związane z zakupem psów służbowych¹¹⁴ wraz z ryczałtami pieniężnymi na ich wyżywienie.

Po trzecie, w § 15 ust. 2 rozporządzenia z dnia 6 lutego 2018 r. *in fine* czytamy, że pies jest własnością dyrektora IAS. Innymi słowy, „właścicielem” psa służbowego w danej IAS jest jej dyrektor¹¹⁵, co oznacza, że informacja o majątku publicznym stanowi informację publiczną¹¹⁶. W uzupełnieniu wcześniejszych uwag należy zaznaczyć, że koszty zakupu, żywienia, pielęgnacji, utrzymania i opieki weterynaryjnej psów, zarówno czynnych, jak i emerytowanych¹¹⁷, ponosi dyrektor IAS – i to niezależnie od tego, czy one pracują, czy też nie¹¹⁸.

Reasumując ten wątek, niezależnie od przyczyn absencji psów służbowych w Służbie Celno-Skarbowej podmiot wyko-

nujący zadania publiczne – dyrektor IAS¹¹⁹ – wydatkuje środki finansowe. To zaś uprawnia do zadania pytania, przez ile dni w latach 2024-2025 psy służbowe były wyłączone ze służby¹²⁰. Innymi słowy, psy służbowe, którymi dysponuje dyrektor IAS, stanowią majątek publiczny, a rozporządzanie tym majątkiem jest informacją publiczną¹²¹ i sprawą publiczną¹²².

Po czwarte, żądanie podania informacji na temat liczby dni absencji psów służbowych Służby Celno-Skarbowej w latach 2024-2025 dotyczy wprawdzie pewnego fragmentu działalności organu administracji podatkowej, ale stanowiącego informację publiczną, gdyż chodzi m.in. o dane o aktywności i wynikach pracy psów (ujawnienia, wykrycia) w danej jednostce organizacyjnej¹²³. Trzeba mieć na uwadze także fakt, że na psy służbowe Służby Celno-Skarbowej były, są i będą ponoszone różnego rodzaju wydatki, np. związane ze szkoleniami (kursami) etc. Przykładowo w 2025 r. szacunkowe koszty szkoleń (warsztatów) z udziałem psów służbowych Służby Celno-Skarbowej wynoszą odpowiednio:

- 1) kurs podstawowy dla zespołów kynologicznych do wykrywania wyrobów tytoniowych, waluty: 17 615 zł;
- 2) kurs podstawowy dla zespołów kynologicznych do wykrywania środków odurzających: 17 886 zł;
- 3) coroczna atestacja dla przewodników psów służbowych do wykrywania określonych zapachów – 2710 zł¹²⁴.

Na marginesie powyższych rozważań nie sposób także zgodzić się z odmową udzielenia informacji publicznej przez Dyrektora Krajowej Szkoły Skarbowości (dalej: Dyrektor KSS) na temat metod szkolenia psów służbowych (pasywna, aktywna lub obie jednocześnie), które są stosowane w Filii Krajowej Szkoły Skarbowości w Kamionie¹²⁵. Dyrektor KSS zauważył, że „pytania [...] nie dotyczą informacji publicznej w rozumieniu ustawy o dostępie do informacji publicznej i tym samym nie podlegają udostępnieniu. Te informacje są związane z wewnętrznymi aspektami funkcjonowania Krajowej Szkoły Skarbowości oraz Służby Celno-Skarbowej. Pod uwagę należy wziąć charakter zadań do realizacji których są wykorzystywane w Krajowej Administracji Skarbowej psy służbowe: w celu zwalczania przestępczości na dużą skalę. W związku z tym udostępnienie na zewnątrz informacji odnośnie [do] pytań [...] negatywnie wpłynie na realizowane przez KAS zadania w zakresie zwalczania przestępczości [...]. Ponadto [...] informacje o sposobach i metodach szkoleń są przeznaczone wyłącznie do użytku wewnętrznego w jednostkach organizacyjnych resortu finansów”¹²⁶.

Gdyby przyjąć punkt widzenia Dyrektora KSS, można by chyba dojść do uzasadnionego wniosku, że przedstawiciele jednostek organizacyjnych KAS¹²⁷, którzy w środkach masowego przekazu „ujawniają” metody szkolenia psów służbowych Służby Celno-Skarbowej¹²⁸, dopuszczają się *sui generis* czynu zabronionego lub innych naruszeń z kategorii służbowo-dyscyplinarnych¹²⁹. Co więcej i zapewne co najważniejsze w tym zagadnieniu – na platformie internetowej YouTube KAS opublikowała film pt. *Ośrodek Szkoleniowy w Kamionie*¹³⁰, z którego dowiadujemy się m.in. o metodach szkolenia psów służbowych Służby Celno-Skarbowej. Czy w takim razie rzeczone informacje nie wpłyną negatywnie na realizowane przez KAS i Krajową Szkołę Skarbowości zadania w zakresie zwalczania przestępczości – i to na dużą skalę?

6. PODSUMOWANIE

Przeprowadzone w publikacji rozważania, w tym analizy i badania empiryczne, pozwalają na sformułowanie kilku wniosków.

Po pierwsze, tematyka związana z psami służbowymi w KAS stała się – przynajmniej dla autorów niniejszej publikacji (ale chyba nie tylko) – symbolem *sui generis* niczym nieuzasadnionej „tajności”, zresztą niejedyną w KAS, co w doktrynie prawa podatkowego wielokrotnie już zauważono¹³¹. Jest to o tyle niezrozumiałe, że do 2017 r. Służba Celna regularnie wydawała publikatory¹³², w których szczegółowo prezentowała psy służbowe, ich przewodników (opiekunów), osiągnięcia etc. Warto w tym miejscu wymienić chociażby 2 kompleksowe opracowania pt. *Psy w Służbie Celnej*¹³³, które bez wątpienia ocieplały wizerunek administracji danin publicznych wraz z edukacyjno-prewencyjnym przekazem. Tym samym obecna „aura tajemniczości” dyrektorów IAS nie znajduje potwierdzenia w rzeczywistości, ponieważ wprawdzie niejednorodne, ale jednak informacje o liczbie, specjalizacjach, rasach, przewodnikach (opiekunach) psów służbowych (także ich dane osobowe, służbowe, w tym zdjęcia) można odnaleźć nie tylko na lokalnych i centralnych stronach internetowych jednostek organizacyjnych KAS i Ministerstwa Finansów (np. Zawody Zespołów Kynologicznych o Puchar Szefa KAS w kategorii wyroby tytoniowe¹³⁴), ale również w mediach społecznościowych, prowadzonych przez wspomniane jednostki na portalach internetowych X¹³⁵, LinkedIn¹³⁶, YouTube (np. *Psy KAS – 31 filmów*¹³⁷). Warto także wspomnieć o licznych wizytach w telewizji ogólnokrajowej, np. w programie „Pytanie na Śniadanie”, w którym uczestniczyły psy służbowe ze swoimi przewodnikami (wraz z rzecznikiem prasowym Szefa KAS)¹³⁸, lub w lokalnych ośrodkach radiowych¹³⁹ i telewizyjnych¹⁴⁰, a także o obecności w periodykach¹⁴¹. Co więcej, informacje o psach służbowych są również publikowane w corocznych sprawozdaniach Szefa KAS oraz podawane w mediach przez rzeczników prasowych IAS, koordynatorów psów służbowych¹⁴² wraz z krajowym koordynatorem do spraw psów służbowych w KAS¹⁴³.

Po drugie, żądane informacje na temat psów służbowych i ich przewodników w Służbie Celno-Skarbowej wpisują się w sferę informacji publicznej, ponieważ „w demokratycznym społeczeństwie podstawowym prawem jest wiedzieć i być informowanym o tym, co i dlaczego czynią władze publiczne”¹⁴⁴. Co więcej, autorzy niniejszej publikacji uważają, że zasada demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji RP) i zasada legalizmu (art. 7 Konstytucji RP) oraz wypracowana z tej pierwszej zasada ochrony zaufania obywatela do państwa w powiązaniu z normami i standardami, którym powinny odpowiadać działania organów administracji publicznej, nakazują uznać, iż w tym samym stanie faktycznym i prawnym nie mogą zapadać różne rozstrzygnięcia, a do tego w tej samej strukturze organizacyjnej, jaką jest KAS¹⁴⁵. Innymi słowy, przepisy ustawy z dnia 6 września 2001 r. powinny być wykładane z poszanowaniem zasady *in dubio pro liberate*, a więc w razie wątpliwości co do charakteru informacji należy dokonać wykładni zapewniającej maksymalną realizację konstytucyjnie gwarantowanego prawa do uzyskiwania informacji o działalności organów władzy publicznej¹⁴⁶.

Zasadą powinno być więc udostępnianie informacji, a odmowa jej udostępnienia powinna być wyjątkiem¹⁴⁷.

Niestety praktyka stosowania ustawy z dnia 6 września 2001 r. przez wielu dyrektorów IAS okazuje się diametralnie inna, co uprawnia autorów do zwrócenia uwagi Szefowi KAS i Ministrowi Finansów na niewystarczający nadzór nad realizacją obowiązków związanych z udostępnianiem informacji publicznej. Od tej „winy” nie jest wolny przede wszystkim ustawodawca, ale w tej kwestii pewne „zasługi” mają też orzecznictwo¹⁴⁸ i nauka¹⁴⁹.

Po trzecie, dyrektorzy IAS są chyba świadomi, że na ich pisma informujące wnioskodawcom – *de facto* i *de iure* – przysługuje tylko skarga na bezczynność do WSA¹⁵⁰, co w rzeczywistości oddala w czasie realizację konstytucyjnie przyznanego prawa do informacji publicznej¹⁵¹. Co więcej, organy KAS od korzystnego rozstrzygnięcia dla podmiotu, który złożył wniosek, mogą – za pośrednictwem zespołu radców prawnych – złożyć skargę kasacyjną do NSA. Warto zatem postawić pytanie, jak te wszystkie działania organów administracji podatkowej w zakresie odmów dostępu do informacji publicznej mają się do *Strategii KAS*, w której można przeczytać m.in. o:

- 1) budowaniu zaufania społecznego dzięki aktywnemu dialogowi z podatnikami, przedsiębiorcami i inwestorami;
- 2) budowaniu wysokiej jakości usług publicznych;
- 3) profesjonalnej, efektywnej, wielokanałowej obsłudze klienta;
- 4) wzmocnieniu marki atrakcyjnego pracodawcy¹⁵².

Czyżby szeroko promowane od lat działania KAS w ramach wielu programów, np. Klient w Centrum Uwagi, Urząd Skarbowy Przyjazny Przedsiębiorcy, Program Współdziałania, w których akcentuje się takie walory, jak dialog, zaufanie, transparentność, zrozumienie, pewność, partnerstwo, nie przystawały do konstytucyjnego prawa obywatela do informacji publicznej, służącego do realizacji jednej z podstawowych wartości państwa demokratycznego, tj. jawności działania instytucji publicznych, której celem jest zapewnienie społecznej kontroli nad organami władzy publicznej?¹⁵³

Po czwarte, „po odejściu [...] doświadczonych fachowców z Krajowej Administracji Skarbowej widać, że sam system informatyczny nie będzie w stanie wiele pomóc, jeśli nie będzie odpowiedniej kadry czy odpowiedniej współpracy z osobami merytorycznymi w skarbowości. Na początku i na końcu każdego procesu jest człowiek i to od niego tak naprawdę zależy jakość i skuteczność działania”¹⁵⁴. Innymi słowy, zakrojone na szeroką skalę „zmiany kadrowe” na stanowiskach kierowników jednostek organizacyjnych w KAS – po każdych wyborach parlamentarnych – nie działają *in plus* na jakość administracji danin podatkowych, w tym ujednolicenie strategii udostępniania informacji publicznej¹⁵⁵. Nawet kierownictwo Służby Cywilnej w końcu przyznało, że:

- 1) sposób, w jaki obsadza się wyższe stanowiska, nie jest konkurencyjny i otwarty („polityczny nepotyzm”);
- 2) brak jest przejrzystej ścieżki awansu stanowiskowo-płacowego;
- 3) wynagrodzenia w służbie cywilnej są niskie, a środki na szkolenia – niewystarczające¹⁵⁶.

Nie sposób w tym miejscu nie przypomnieć słów Janusza Kochanowskiego, Rzecznika Praw Obywatelskich V Kadencji,

według którego realizacja prawa do dostępu do informacji publicznej „służy też zwalczaniu różnych patologii życia publicznego: korupcji, nepotyzmu, nadużywania władzy, niewłaściwego wykonywania obowiązków przez funkcjonariuszy publicznych, w tym trwonienia funduszy publicznych itd.”¹⁵⁷. Warto przy tym podkreślić, że członek korpusu służby cywilnej, aby mógł przestrzegać zasady jawności i przejrzystości, musi znać konstytucyjne i ustawowe przepisy dotyczące prawa do dostępu do informacji publicznej oraz zapewniać praktyczną ich realizację¹⁵⁸.

Po piąte, sądy administracyjne „interpretują pojęcie informacji publicznej w sposób, który prowadzi do ograniczenia dostępu do niej”¹⁵⁹. Trudno więc nie odnieść wrażenia, że zawężająca wykładnia zasady jawności, stosowana przez sądy administracyjne, czyni z owej zasady instytucję pozorą¹⁶⁰, przez co rzecz jasna może dochodzić do afirmowania „monopolu informacyjnego” i niewłaściwych „postaw” organów administracji podatkowej¹⁶¹. Niestety kierownicy jednostek organizacyjnych KAS wypracowali swoiste *modus operandi*, jeśli chodzi o odmowę udzielenia informacji publicznej. Stosują w tym celu uniwersalne „figury prawne”, brzmiące najczęściej następująco:

- 1) pytania nie dotyczą informacji publicznej i są związane z wewnętrznymi aspektami funkcjonowania KAS, IAS albo Służby Celno-Skarbowej;
- 2) pytania nie dotyczą informacji publicznej w rozumieniu ustawy z dnia 6 września 2001 r. i tym samym nie podlegają udostępnieniu.

Oczywiście są to pewnego rodzaju działania „na skróty” podmiotu publicznego, który zamiast wydać decyzję administracyjną, kieruje do odbiorcy pismo informacyjne (informujące), w którym odmawia udostępnienia żądanych danych i argumentuje to powyższymi „figurami prawnymi”. Wówczas podmiot, który złożył wniosek, nie może poddać takiego pisma informacyjnego (informującego) kontroli instancyjnej z możliwością zaskarżenia do sądu administracyjnego, co przysługuje względem indywidualnego aktu administracyjnego. Zdaniem autorów wyłącznie interwencja ustawodawcy może zmienić przedstawioną w publikacji „falandyzację” prawa.

Po szóste, nie można wykluczyć także hipotetycznych sytuacji, w których organy administracji podatkowej nie tkwią w błędzie „co do pojęcia «informacja publiczna», kiedy to podmiot zobowiązany mylnie uważa, że żądana informacja nie ma waloru informacji publicznej i kieruje do wnioskodawcy pismo informujące”¹⁶². Jeśli przyjmie się takie założenie, można bronić poglądu, że podatkowe organy monokratyczne mogą „nadużywać” pism informacyjnych¹⁶³.

Przypisy

- ¹ Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej: Konstytucja RP.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 902, dalej: ustawa z dnia 6 września 2001 r.
- ³ Przez odmowę należy rozumieć czynność materialno-techniczną (pismo informacyjne, a nie decyzję administracyjną), w której ramach dyrektor izby administracji skarbowej informuje wnioskodawcę, że żądane przez niego informacje nie stanowią informacji publicznej, czyli pisemnie odmawia udostępnienia wnioskowanych danych – tak m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 13 lutego 2019 r., I OSK 315/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/163536976E>, dostęp: 1.08.2025. Zob. także wyrok NSA z dnia

- 16 marca 2021 r., III OSK 56/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/DA78591A18>, dostęp: 1.08.2025.
- ⁴ M. Masternak, *Czynności materialno-techniczne jako prawna forma działania administracji publicznej*, Toruń 2018.
- ⁵ Na temat stosowania prawa podatkowego zob. W. Modzelewski, *Stanowienie, interpretacja i stosowanie prawa podatkowego – problemy sporne*, Warszawa 2022, s. 21 i nast.
- ⁶ Por. C. Kosikowski, W. Matuszewski, *Opodatkowanie posiadania psów, czyli płacz ze śmiechu wokół budy. Studium obyczajowo-prawne*, Warszawa 2002.
- ⁷ Tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 615 ze zm., dalej: ustawa z dnia 16 listopada 2016 r.
- ⁸ Dz.U. poz. 1948 ze zm.
- ⁹ Szerzej I. Nowak, *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 1, s. 63-104, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/13074/12665>, dostęp: 27.10.2025; tenże, „Polityczno-kadrowa” *Krajowa Administracja Skarbowa*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4, s. 69-83, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/13081/12680>, dostęp: 27.10.2025; *Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, red. L. Bielecki, A. Gorgol, Warszawa 2018; *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2024; A. Halicki, *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021.
- ¹⁰ I. Nowak, *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, s. 37-56, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/9260/9104>, dostęp: 27.10.2025.
- ¹¹ Art. 64 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r.; D. Tomaszewski, *Audyt i kontrola sądowa*, w: *Fundacje rodzinne. Aspekty prawne i podatkowe*, red. A. Mariański, LEX/el. 2023; D. Strzelec, *Procedury kontrolne w sprawach podatkowych*, LEX/el. 2024.
- ¹² Art. 64 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r.; A. Podsiadły, J. Zawiejska-Rataj, *Kontrola celno-skarbowa jako instytucja badająca prawidłowość rozliczeń dokonywanych dla celów podatkowych – wszechzbiecie oraz przebieg kontroli*, „Przegląd Podatkowy” 2017, nr 5, s. 35-44.
- ¹³ Zob. A. Melezini, *Komentarz do art. 54 i 64*, w: *Krajowa Administracja Skarbowa...*, red. A. Melezini, K. Teszner, dz. cyt., s. 352 i 424; D. Strzelec, M. Łoboda, *Kontrola przestrzegania przepisów prawa podatkowego*, Warszawa 2017, s. 146.
- ¹⁴ Szerzej: I. Nowak, M. Sagan-Martko, *Psy służbowe w Służbie Celno-Skarbowej*, „Studia Prawno- Ekonomiczne” 2025, w druku; A. Podsiadły, J. Zawiejska-Rataj, w: *Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, red. nauk. B. Brzeziński, K. Łasiński-Sulecki, W. Morawski, Warszawa 2018, s. 354.
- ¹⁵ Sprawozdanie z działalności Krajowej Administracji Skarbowej w 2024 r., s. 1-140, pozyskane w trybie ustawy z dnia 6 września 2001 r. W przypadku pozostałych pism 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.
- ¹⁶ M. Rachwalska, *Wiecej pieniędzy dla opiekunów psów służbowych*, <https://infosecurity24.pl/legislacja/wiecej-pieniedzy-dla-opiekunow-psow-slawobowych>, dostęp: 11.06.2025; *Program wieloletni. Modernizacja Krajowej Administracji Skarbowej w latach 2020-2022. Załącznik do uchwały nr 44/2019 Rady Ministrów z dnia 28 maja 2019 r.*, w: Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Modernizacja KAS*, <https://www.gov.pl/web/kas/modernizacja-kas>, dostęp: 30.05.2025; więcej: I. Nowak, M. Sagan-Martko, dz. cyt.
- ¹⁷ M. Rachwalska, dz. cyt.
- ¹⁸ Sprawozdanie z działalności Krajowej Administracji Skarbowej w 2023 r., s. 1-112.
- ¹⁹ Pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 18 marca 2025 r., 0601-IWK.0150.12.2025.7.
- ²⁰ M. Chmaj, *Komentarz do art. 1*, w: M. Bidziński, M. Chmaj, P. Szustakiewicz, *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, Legalis/el. 2023.
- ²¹ Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Strategia KAS. Kierunki działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2025-2028*, <https://www.gov.pl/web/kas/strategia-kas>, dostęp: 3.08.2025.
- ²² Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 3 kwietnia 2025 r., 0601-IWK.0150.12.2025.

- ²³ Tamże.
- ²⁴ Por. wyrok NSA z dnia 6 marca 2013 r., I OSK 2917/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FB477DAD72>, dostęp: 18.07.2025.
- ²⁵ „Przestrzegając zasady profesjonalizmu, członek korpusu służby cywilnej w szczególności [...] jest gotów do przyjęcia krytyki, uznania swoich błędów i do naprawienia ich konsekwencji”, M.P. Nr 93, poz. 953, dalej: zarządzenie Nr 70.
- ²⁶ Tak Rzecznik Praw Obywatelskich w piśmie z dnia 13 marca 2025 r., VII.6060.130.2024.DR.
- ²⁷ Tamże.
- ²⁸ Wyrok NSA z dnia 2 października 2014 r., I OSK 527/14, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/8A01B88E5C>, dostęp: 8.05.2025.
- ²⁹ Wyrok NSA z dnia 1 września 2011 r., I OSK 1075/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D849FCFE64>, dostęp: 8.05.2025.
- ³⁰ R. Szczepaniak, *Kwestia zgodności ustawy o dostępie do informacji publicznej z Konstytucją*, „Państwo i Prawo” 2022, nr 8, s. 113-129.
- ³¹ B. Opaliński, *Dostęp do informacji publicznej jako emanacja zasady jawności życia publicznego*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2019, nr 7-8, s. 35-43.
- ³² Krytycznie na ten temat: T. Górzyńska, *Prawo do informacji i zasada jawności administracyjnej: orzecznictwo Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego i Trybunału Konstytucyjnego*, Kraków 1999, s. 91 i nast.; M. Romanowski, *Wolność słowa w mediach elektronicznych*, Warszawa 2003, s. 164-165.
- ³³ M. Florczak-Wątor, *Komentarz do art. 61, w: Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Tuleja, Lex/el. 2023.
- ³⁴ Por. *Dostęp do informacji publicznej. Informacje i opinie BSE*, Warszawa 2000, s. 13; M. Mucha, *Obowiązki administracji publicznej w sferze dostępu do informacji*, Wrocław 2002, s. 57; podobnie wyrok Trybunału Konstytucyjnego (dalej: TK) z dnia 9 kwietnia 2015 r., K 14/13, <https://otkz.trybunal.gov.pl/2015/4A/45>, dostęp: 14.06.2025.
- ³⁵ H. Woelke, *Prawo dostępu do informacji publicznej w dobie niepewności konstytucyjnej i instrumentalizacji prawa*, „Zeszyt Prawniczy UAM” 2023, nr 13, s. 143-154.
- ³⁶ Por. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Łodzi z dnia 14 stycznia 2025 r., II SAB/Łd 142/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0909C28BF0>, dostęp: 14.06.2025.
- ³⁷ Por. wyrok WSA w Białymstoku z dnia 20 listopada 2024 r., II SAB/Bk 111/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/042FB7802B>, dostęp: 14.06.2025.
- ³⁸ Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Aktywne zajęcia ze Służbą Celno-Skarbową i Strażą Graniczną*, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie-aktywne-zaj%C4%99cia-ze-s%C5%82u%C5%BCb%C4%85-celno-skarbow%C4%85-activity-7336309405677719552-3B7t?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbFD0hO680, dostęp: 14.06.2025.
- ³⁹ Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Przewoźisz gotówkę? Pamiętaj o obowiązku zgłoszenia jej na granicy*, https://www.lubelskie.kas.gov.pl/pl/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/W5Ss/content/przewoźisz-gotowke-pamietaj-o-obowiazku-zgloszenia-jej-na-granicy, dostęp: 14.06.2025.
- ⁴⁰ Drugi Urząd Skarbowy w Lublinie, *Wojewódzkie obchody święta KAS w Lublinie*, https://www.lubelskie.kas.gov.pl/drugi-urzad-skarbowy-w-lublinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/4gCh/content/wojewodzkie-obchody-swiet-kas-w-lublinie, dostęp: 19.08.2025.
- ⁴¹ Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Aktywne zajęcia...*, dz. cyt.; też, *Zakończenie roku szkolnego uczniów IV klas i dni otwarte w klasach służby celno-skarbowej*, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie_zako%C5%84czenie-roku-szkolnego-uczni%C3%B3w-iv-activity-7322916235493474304-EPYm?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbFD0hO680, dostęp: 14.06.2025.
- ⁴² Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Cykl spotkań edukacyjnych*, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie_cykl-spotka%C5%84-edukacyjnych-w-ramach-activity-7308421156447928320-woFb?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbFD0hO680, dostęp: 14.06.2025.
- ⁴³ Lubelska KAS, *Niezgłoszone dewizy o równowartości 3,3 mln zł*, https://x.com/KAS_Lublin/status/1846161623523729876/photo/2, dostęp: 14.06.2025; też, *Poznaj naszych czworonożnych funkcjonariuszy*, https://x.com/KAS_Lublin/status/1807781190444675198, dostęp: 14.06.2025; Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Furia na tropie papierosów*, https://www.lubelskie.kas.gov.pl/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/W5Ss/content/furia-na-tropie-papierosow, dostęp: 1.09.2025.
- ⁴⁴ Tamże.
- ⁴⁵ *Załącznik 1 do Strategii Zarządzania Zasobami Ludzkimi w Służbie Cywilnej – Diagnoza zarządzania zasobami ludzkimi w służbie cywilnej*, w: Serwis Służby Cywilnej, *Konsultacje publiczne projektu Strategii Zarządzania Zasobami Ludzkimi w służbie cywilnej do 2034 roku*, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/konsultacje-publiczne-projektu-strategii-zarzadzania-zasobami-ludzkimi-w-sluzbie-cywilnej-do-2034-roku>, dostęp: 14.06.2025, s. 7.
- ⁴⁶ Zob. M. Jaśkowska, *Dostęp do informacji publicznej w orzecznictwie sądów administracyjnych (wybrane problemy)*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2014, nr 1, s. 9-24.
- ⁴⁷ Por. wyrok NSA z dnia 10 stycznia 2014 r., I OSK 2254/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9667996895>, dostęp: 14.06.2025.
- ⁴⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 lutego 2018 r. w sprawie kandydatów na przewodników psów służbowych oraz psów służbowych w Służbie Celno-Skarbowej, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1332 ze zm., dalej: rozporządzenie z dnia 6 lutego 2018 r.
- ⁴⁹ „Podczas absencji chorobowej przewodnika pies nie pracuje, zajmuje się nim przewodnik będący na zwolnieniu lekarskim” – pismo Dyrektora IAS w Gdańsku z dnia 19 maja 2025 r., 2201-IWK.0150.68.2025.
- ⁵⁰ Pismo Dyrektora IAS w Bydgoszczy z dnia 14 maja 2025 r., 0401-IWZ.0150.81.2025.3.
- ⁵¹ Pismo Dyrektora IAS w Gdańsku z dnia 19 maja 2025 r., 2201-IWK.0150.68.2025, dok. cyt.
- ⁵² Pismo Dyrektora IAS w Kielcach z dnia 17 czerwca 2025 r., 2601-IWK.0150.65.2025.
- ⁵³ Pismo Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 15 maja 2025 r., 1001-IWK.0150.40.2025.
- ⁵⁴ Pismo Dyrektora IAS w Olsztynie z dnia 19 maja 2025 r., 2801-IWK.0150.46.2025.
- ⁵⁵ Pismo Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 25 czerwca 2025 r., 1401-IWW2.0150.72.2025.AS.
- ⁵⁶ Pismo Dyrektora IAS w Białymstoku z dnia 19 maja 2025 r., 2001-IWK.0150.43.2025.
- ⁵⁷ Pismo Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 19 maja 2025 r., 2401-IWK1.0150.61.2025.4.
- ⁵⁸ Pismo Dyrektora IAS w Krakowie z dnia 20 maja 2025 r., 1201-IWK.0150.1.47.2025.
- ⁵⁹ Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 19 maja 2025 r., 0601-IWK.0150.36.2025.5.
- ⁶⁰ Pismo Dyrektora IAS w Opolu z dnia 2 lipca 2025 r., 1601-IWK.0150.39.2025.
- ⁶¹ Pismo Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 19 maja 2025 r., 3001-IWK.0150.51.2025.
- ⁶² Pismo Dyrektora IAS w Rzeszowie z dnia 19 maja 2025 r., 1801-I W K.0150.55.2025.
- ⁶³ Pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 19 maja 2025 r., 3201-IWK.0150.50.2025.5.
- ⁶⁴ Pismo Dyrektora IAS we Wrocławiu z dnia 16 maja 2025 r., 0201-IWK.0150.53.2025.
- ⁶⁵ Pismo Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 16 maja 2025 r., 0801-IWK.0150.34.2025.4.
- ⁶⁶ A. Piskorz-Ryń, J. Wyporska-Frankiewicz, *Komentarz do art. 1, w: Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, red. A. Piskorz-Ryń, M. Sakowska-Baryła, LEX/el. 2025.
- ⁶⁷ Tamże.
- ⁶⁸ Por. I. Nowak, *Metafizyka w stosowaniu prostego języka przez Krajową Administrację Skarbową i Ministerstwo Finansów*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, s. 51-110, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/14136/13655>, dostęp: 28.10.2025; tenże, *Wybrane „wpadki” Krajowej Administracji Skarbowej*, „Ius et Administratio” 2024, t. 54, nr 1, s. 18-42, <https://repozytorium.ur.edu.pl/server/api/core/bitstreams/86cf955d-6113-4a89-9247-4e1492262e25/content>, dostęp: 28.10.2025.
- ⁶⁹ Por. wyroki:
- 1) WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/71CE86C684>, dostęp: 14.07.2025;
 - 2) WSA w Lublinie z dnia 1 sierpnia 2017 r., II SA/Lu 274/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/01A0009158>, dostęp: 14.07.2025.
- ⁷⁰ Tamże.

- ⁷¹ Por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, dok. cyt.
- ⁷² Autorzy zauważają też, że jednostki organizacyjne KAS same ujawniają dane osobowe funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej, będących przewodnikami psów służbowych, zob. Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku, *Zespół kynologiczny z podlaskiej KAS najlepszy w Polsce*, <https://www.gov.pl/web/ias-bialystok/zespolt-kynologiczny-z-podlaskiej-kas-najlepszy-w-polsce>, dostęp: 1.08.2025; Podlaska KAS, https://x.com/KAS_Bialystok/status/1945024386949419363, dostęp: 1.08.2025; Krajowa Administracja Skarbowa, <https://www.facebook.com/photo/?fbid=1066053999034927&set=pcb.1066054155701578>, dostęp: 1.08.2025.
- ⁷³ Por. wyroki:
- 1) WSA w Bydgoszczy z dnia 19 marca 2014 r., II SAB/Bd 18/14, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6C1BB16899>, dostęp: 1.08.2025;
 - 2) WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, dok. cyt.
- ⁷⁴ Por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, dok. cyt.
- ⁷⁵ Por. wyroki:
- 1) NSA z dnia 2 października 2018 r., I OSK 716/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7095DE8309>, dostęp: 1.08.2025;
 - 2) NSA z dnia 10 listopada 2017 r., I OSK 2557/16, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C700AA3AC8>, dostęp: 1.08.2025;
 - 3) NSA z dnia 28 lipca 2017 r., I OSK 2515/16, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/58F11C5E41>, dostęp: 1.08.2025;
 - 4) NSA z dnia 22 grudnia 2016 r., I OSK 3196/15, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/73A3046901>, dostęp: 1.08.2025;
 - 5) WSA w Warszawie z dnia 7 września 2017 r., II SA/Wa 18/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A686CDD69A>, dostęp: 1.08.2025.
- ⁷⁶ Por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, dok. cyt.
- ⁷⁷ W niektórych IAS liczba zespołów kynologicznych jest niewielka, np.:
- 1) IAS w Bydgoszczy – 4;
 - 2) IAS w Kielcach – 2;
 - 3) IAS w Łodzi – 3;
 - 4) IAS w Opolu – 2;
 - 5) IAS w Szczecinie – 3;
 - 6) IAS w Zielonej Górze – 1.
- Dane za:
- 1) pismo Dyrektora IAS w Bydgoszczy z dnia 14 maja 2025 r., 0401-IWZ.0150.81.2025.3, dok. cyt.;
 - 2) pismo Dyrektora IAS w Kielcach z dnia 17 czerwca 2025 r., 2601-IWK.0150.65.2025, dok. cyt.;
 - 3) pismo Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 15 maja 2025 r., 1001-IWK.0150.40.2025, dok. cyt.;
 - 4) pismo Dyrektora IAS w Opolu z dnia 2 lipca 2025 r., 1601-IWK.0150.39.2025, dok. cyt.;
 - 5) pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 19 maja 2025 r., 3201-IWK.0150.50.2025.5, dok. cyt.;
 - 6) pismo Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 16 maja 2025 r., 0801-IWK.0150.34.2025.4, dok. cyt.
- ⁷⁸ Do dnia udzielenia niniejszej informacji, tj. 14 maja 2025 r. Dane za: pismo Dyrektora IAS w Bydgoszczy z dnia 14 maja 2025 r., 0401-IWZ.0150.81.2025.3, dok. cyt.
- ⁷⁹ Do dnia udzielenia niniejszej informacji, tj. 19 maja 2025 r. Dane za: pismo Dyrektora IAS w Gdańsku z dnia 19 maja 2025 r., 2201-IWK.0150.68.2025, dok. cyt.
- ⁸⁰ Do dnia udzielenia niniejszej informacji, tj. 19 maja 2025 r. Dane za: pismo Dyrektora IAS w Olsztynie z dnia 19 maja 2025 r., 2801-IWK.0150.46.2025, dok. cyt.
- ⁸¹ Do dnia udzielenia niniejszej informacji, tj. 25 czerwca 2025 r. Dane za: pismo Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 25 czerwca 2025 r., 1401-IWW2.0150.72.2025.AS, dok. cyt.
- ⁸² Por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, dok. cyt.
- ⁸³ Por. wyroki:
- 1) NSA z dnia 13 stycznia 2023 r., III OSK 6539/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6946458CFE>, dostęp: 1.08.2025;
 - 2) WSA w Szczecinie z dnia 30 czerwca 2021 r., II SAB/Sz 47/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/4AAC6C3303>, dostęp: 2.08.2025.
- ⁸⁴ Por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, dok. cyt.
- ⁸⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2025 r. poz. 383 ze zm.
- ⁸⁶ Por. wyrok WSA w Olsztynie z dnia 10 czerwca 2021 r., II SAB/OI 43/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D1BEA0C61F>, dostęp: 2.08.2025.
- ⁸⁷ Por. wyrok NSA z dnia 5 marca 2013 r., I OSK 2872/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A5101A4575>, dostęp: 11.07.2025.
- ⁸⁸ Por. wyrok NSA z dnia 15 listopada 2013 r., I OSK 1475/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E5EDA6986A>, dostęp: 28.07.2025.
- ⁸⁹ Por. wyrok NSA z dnia 16 marca 2009 r., I OSK 1261/08, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/DAB7490039>, dostęp: 1.07.2025.
- ⁹⁰ Por. wyrok WSA w Opolu z dnia 29 lutego 2024 r., I SAB/Op 9/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3CCEE517BE>, dostęp: 18.07.2025.
- ⁹¹ § 1 i 5 zarządzenia Nr 70.
- ⁹² Pismo Dyrektora IAS we Wrocławiu z dnia 18 czerwca 2025 r., 0201-IWK.0150.70.2025.
- ⁹³ Pismo Dyrektora IAS w Białymstoku z dnia 27 czerwca 2025 r., 2001-IWK.0150.51.2025.
- ⁹⁴ Pismo Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 26 czerwca 2025 r., 2401-IWK.0150.7.2025.5.
- ⁹⁵ Pismo Dyrektora IAS w Krakowie z dnia 26 czerwca 2025 r., 1201-IWK.0150.1.64.2025.
- ⁹⁶ Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 26 czerwca 2025 r., 0601-IWK.0150.46.2025.2.
- ⁹⁷ Pismo Dyrektora IAS w Opolu z dnia 22 lipca 2025 r., 1601-IWK.0150.59.2025.
- ⁹⁸ Pismo Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 24 czerwca 2025 r., 3001-IWK.0150.64.2025.
- ⁹⁹ Pismo Dyrektora IAS w Rzeszowie z dnia 23 czerwca 2025 r., 1801-IWK.0150.55.2025.
- ¹⁰⁰ Pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 25 czerwca 2025 r., 3201-IWK.0150.55.2025.4.
- ¹⁰¹ Pismo Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 25 czerwca 2025 r., 0801-IWK.0150.34.2025.13.
- ¹⁰² I. Kamińska, M. Rozbicka-Ostrowska, *Komentarz do art. 4, w: tychże, Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, LEX/el. 2016.
- ¹⁰³ Wyroki NSA:
- 1) z dnia 23 lutego 2021 r., III OSK 2802/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/30A29C063E>, dostęp: 18.07.2025;
 - 2) z dnia 14 czerwca 2021 r., III OSK 4072/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C693BDAE44>, dostęp: 18.07.2025.
- ¹⁰⁴ Por. wyroki NSA:
- 1) z dnia 18 maja 2020 r., I OSK 2598/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/4067424779> dostęp: 10.07.2025;
 - 2) z dnia 23 lutego 2021 r., III OSK 2802/21, dok. cyt.
- ¹⁰⁵ Wyrok NSA z dnia 22 maja 2025 r., III OSK 207/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/5BCF6498CE>, dostęp: 18.07.2025.
- ¹⁰⁶ „W orzecznictwie zwraca się uwagę na to, że powiadomienie wnioskodawcy o nieposiadaniu informacji, których udostępnienia żąda, należy rozpatrywać w kontekście art. 8, 9 i 11 k.p.a. [tj. ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 572 (przyp. red.)]” – wyrok WSA w Łodzi z dnia 10 sierpnia 2021 r., II SAB/Ld 131/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6B65B87DB8>, dostęp: 7.08.2025. Zob. także wyrok WSA w Olsztynie z dnia 13 maja 2025 r., II SAB/OI 18/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B36F56A3AD>, dostęp: 7.08.2025.
- ¹⁰⁷ Wyrok NSA z dnia 11 kwietnia 2025 r., III OSK 2684/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9A7A9BF14B>, dostęp: 12.07.2025.
- ¹⁰⁸ Zob. P. Szustakiewicz, *Uzasadnianie odpowiedzi na wnioski o udostępnienie informacji publicznej, gdy podmiot zobowiązany jej nie posiada. Glosa aprobująca do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 18 maja 2020 r.*, I OSK 2598/19, „Samorząd Terytorialny” 2023, nr 1-2, s. 183-189; wyrok NSA z dnia 10 lipca 2025 r., III OSK 2295/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/8B7EDEA2B8>, dostęp: 7.08.2025.
- ¹⁰⁹ Wyrok NSA z dnia 20 marca 2024 r., III OSK 399/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/12CD2C2A89>, dostęp: 19.05.2025.
- ¹¹⁰ Tamże.
- ¹¹¹ Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 19 marca 2025 r., IV SAB/Wr 1200/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/35D52BC7C3>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹¹² Por. wyroki:

- 1) WSA w Krakowie z dnia 18 marca 2025 r., II SAB/Kr 39/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/DB5B197B4B>, dostęp: 18.07.2025;
- 2) NSA z dnia 11 grudnia 2019 r., I OSK 1846/18, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FE8BEF508E>, dostęp: 30.07.2025.
- ¹¹³ Tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 513. Akt wydany na podstawie art. 39 ust. 4 pkt 1 i ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1530 ze zm.).
- ¹¹⁴ I. Rosiek, *Kontrola zarządcza w rachunkowości budżetowej. Planowanie i zarządzanie ryzykiem*, LEX/el. 2022.
- ¹¹⁵ M. Goettel, *Sytuacja zwierzęcia w prawie cywilnym*, Warszawa 2013, s. 61.
- ¹¹⁶ Por. wyrok NSA z dnia 27 marca 2025 r., III OSK 1928/23, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/072392B54A>, dostęp: 31.07.2025.
- ¹¹⁷ „Funkcjonariuszowi Służby Celno-Skarbowej, który pozostanie opiekunem psa wycofanego ze służby przysługuje ryczałt z tytułu zwrotu kosztów wyżywienia psa, określany zgodnie z normą (ilość karmy i artykułów spożywczych niezbędnych do prawidłowego żywienia psa), ogłaszana corocznie przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Ponadto macierzysta izba administracji skarbowej ponosi koszty związane z utrzymaniem, pielęgnacją i opieką weterynaryjną takiego psa” – tak *Wydział ds. Komunikacji Krajowej Administracji Skarbowej*, w: D. Mikołajczyk, *Psia emerytura tylko dla wybranych*, <https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/psia-emerytura-tylko-dla-wybranych>, dostęp: 30.06.2025.
- ¹¹⁸ § 25 ust. 1-2 rozporządzenia z dnia 6 lutego 2018 r.
- ¹¹⁹ Wyrok NSA z dnia 24 listopada 2023 r., III OSK 2662/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/312293249D>, dostęp: 11.07.2025.
- ¹²⁰ Por. wyrok NSA z dnia 17 maja 2023 r., III OSK 287/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AAE766CF9B>, dostęp: 28.06.2025.
- ¹²¹ Por. wyrok NSA z dnia 11 września 2012 r., I OSK 916/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1253D9B314>, dostęp: 18.07.2025.
- ¹²² Por. L. Bielecki, *Koncepcja rzeczy publicznej w prawie polskim. Zagadnienia administracyjnoprawne*, Kielce 2013; wyrok WSA w Łodzi z dnia 28 marca 2025 r., II SAB/Łd 159/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A79A8CBFDA>, dostęp: 18.07.2025; wyrok NSA z dnia 27 marca 2025 r., III OSK 149/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0B16643123>, dostęp: 16.07.2025.
- ¹²³ Por. wyrok WSA w Szczecinie z dnia 13 marca 2025 r., I SAB/Sz 17/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D4CAB72579>, dostęp: 28.07.2025.
- ¹²⁴ Pismo Dyrektora KSS z dnia 21 maja 2025 r., 0302.EKK.0123.11.2025.
- ¹²⁵ Jednostką administracyjną odpowiedzialną za organizowanie szkoleń (warsztatów) dla funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w obszarze szkolenia psów i przewodników jest Filia Krajowej Szkoły Skarbowości w Kamionie, będąca jedynym ośrodkiem szkoleniowym dla zespołów kynologicznych (przewodnik plus pies) w KAS – zob. pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 18 lutego 2025 r., 3201-IWK.0150.23.2025.4.
- ¹²⁶ Pismo Dyrektora KSS z dnia 21 maja 2025 r., 0302.EKK.0123.12.2025.
- ¹²⁷ Zob. A. Bohdanowicz, *Psi funkcjonariusze, czyli najlepsze nosy w służbie łódzkich celników*, <https://lodz.tvp.pl/58380495/psy-w-sluzbie-krajowej-administracji-skarbowej>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹²⁸ Zob. Urząd Skarbowy Warszawa-Mokotów, *1 lipca – Dzień Psa. Nasze czworonogi też świętują.*, https://www.mazowieckie.kas.gov.pl/sk/urzed-skarbowy-warszawa-mokotow/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/Xjn1/content/1-lipca-dzien-psa-nasze-czworonogite-tes-swietuja, dostęp: 3.08.2025.
- ¹²⁹ Zob. Krajowa Administracja Skarbowa, *Szkolenie psów służbowych warmińsko-mazurskiej KAS (audiodeskrypcja)*, <https://www.youtube.com/watch?v=26aCdWITuFs>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹³⁰ Krajowa Administracja Skarbowa, *Ośrodek Szkoleniowy w Kamionie*, <https://www.youtube.com/watch?v=aAS-Molrquk>, dostęp: 10.10.2025.
- ¹³¹ I. Nowak, A. Bogusiak, *Asesorzy Krajowej Administracji Skarbowej „w półmroku tajemniczości”*, „Studia Prawnoustrojowe” 2024, nr 63, s. 331-353, <https://czasopisma.uwm.edu.pl/index.php/sp/article/view/9850/7377>, dostęp: 28.10.2025.
- ¹³² „Biuletyn Statystyczny Służby Celnej”, „Kompendium Statystyczne Służby Celnej”, „Wiadomości Celne”.
- ¹³³ *Psy w Służbie Celnej*, w: „Wiadomości Celne” 2009, nr 3-4, s. 1-69, https://mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/1395261/Wiadomosci+Celne_+Psy+w+Sluzbie+Celnej, dostęp: 28.07.2025; *Psy w Służbie Celnej*, „Wiadomości Celne” 2016, nr 5-6, s. 1-60, https://mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/5789942/WC++5+6_+2016.pdf, dostęp: 28.07.2025.
- ¹³⁴ Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku, *Zespół kynologiczny z podlaskiej KAS...*, dz. cyt.; Podlaska KAS, https://x.com/KAS_Bialystok/status/1945024386949419363, dz. cyt.; Krajowa Administracja Skarbowa, <https://www.facebook.com/photo/?fbid=1066053999034927&set=pcb.1066054155701578>, dz. cyt.
- ¹³⁵ Krajowa Adm. Skarbowa, https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1934525794589561271, dostęp: 3.08.2025; https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1930911182757511430, dostęp: 3.08.2025; https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1935956892410421621, dostęp: 3.08.2025; https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1914602765365522674, dostęp: 3.08.2025.
- ¹³⁶ Izba Administracji Skarbowej w Krakowie, https://www.linkedin.com/posts/malopolskakas_kas-zisar-pcc-activity-7165620225994833921-e7L6?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPgy0DzZbFD0hO680, dostęp: 3.08.2025; Izba Administracji Skarbowej w Szczecinie, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-szczecinie_kasabrszczecin-activity-7330872483861913600-hFMp?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPgy0DzZbFD0hO680, dostęp: 3.08.2025.
- ¹³⁷ Krajowa Administracja Skarbowa, *Psy KAS*, https://www.youtube.com/playlist?list=PLQbRjZGPTcTakKrXnO2Oshq6eB_QeTdQ9, dostęp: 3.08.2025.
- ¹³⁸ Pytanie na Śniadanie, *Psy celnicy: Niezastąpieni bojownicy w walce z przemytem*, <https://pytanienasniadanie.tvp.pl/86147488/psy-celnicy-niezastapieni-bojownicy-w-walce-z-przemylem>, dostęp: 3.08.2025; *tegoż, Psy Służby Celno-Skarbowej*, <https://pytanienasniadanie.tvp.pl/30227455/psy-sluzby-celno-skarbowej>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹³⁹ Polskie Radio Olsztyn, *Psy celników wykryły nielegalne papierosy i tytoń*, <https://radioolsztyn.pl/691780-2/01691780>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁴⁰ K. Kuchaj, *Na Podkarpaciu w służbach celno-skarbowych pracują już 24 psy*, <https://rzeszow.tvp.pl/86384141/na-podkarpaciu-w-sluzbach-celno-skarbowych-pracuja-juz-24-psy>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁴¹ N. Ziętał, *Kika – specjalistka w wykrywaniu narkotyków. Nowy pies celników z Podkarpacia [ZDJĘCIA]*, <https://nowiny24.pl/kika-specjalistka-w-wykrywaniu-narkotykow-nowy-pies-celnikow-z-podkarpacia-zdjecia/ar/c1-17091117>, dostęp: 3.08.2025; *Krknews.pl, Celnicy „zatrudnili” nowego funkcjonariusza [video]. Będzie odpowiedzialny za wykrywanie tytoniu*, <https://krknews.pl/pies-marley-będzie-wykrywał-tytoni/>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁴² D. Wilk, *Psy służbowe w KAS Rzeszów. Jak wygląda praca czworonożnych funkcjonariuszy?*, <https://radio.rzeszow.pl/232532/psy-sluzbowe-w-kas-rzeszow-jak-wyglada-praca-czworonoznych-funkcjonariuszy/>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁴³ A. Kruszewicz, *Psy w służbie celno-skarbowej*, w: *tegoż, Latające radio doktora Kruszewicza*, https://www.rdc.pl/podcast/latajace-radio-doktora-kruszewicza_OeP7KBgR6o5gydH39ChR?episode=yorhXoGtL9oPZ1ciXEwb, dostęp: 4.08.2025.
- ¹⁴⁴ Tak J.E. Stiglitz, *On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: The Role of Transparency in Public Life*, w: *Globalizing Right. The Oxford Amnesty Lectures*, red. M.J. Gibney, Oxford–New York 2003, s. 115 i nast.
- ¹⁴⁵ Por. B. Brzeziński, I. Nowak, *„Pisma behawioralne” a kwestia podstaw prawnych działania Krajowej Administracji Skarbowej*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2024, nr 131, s. 29-55, <https://journals.ltn.lodz.pl/Studia-Prawno-Ekonomiczne/article/view/2408/2198>, dostęp: 29.10.2025; wyrok WSA w Kielcach z dnia 16 listopada 2021 r., II SA/Ke 803/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3ECE802336>, dostęp: 3.08.2025; wyrok NSA z dnia 16 maja 1990 r., SA/Kr 332/90, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/827B1F64EB>, dostęp: 2.08.2025.
- ¹⁴⁶ Por. wyroki NSA:
 - 1) z dnia 18 lutego 2014 r., I OSK 2129/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/26DA05BFC2>, dostęp: 18.07.2025;
 - 2) z dnia 10 października 2024 r., III OSK 619/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E6F21EE87C>, dostęp: 18.07.2025.
- ¹⁴⁷ Wyrok NSA z dnia 21 lutego 2024 r., III OSK 3747/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/EA65BEC5DC>, dostęp: 18.07.2025.
- ¹⁴⁸ Szerzej: M. Jaśkowska, *O pojęciu informacji publicznej raz jeszcze*, „Zeszyty Prawnicze” 2020, nr 3, s. 205-236.
- ¹⁴⁹ Por. I. Lipowicz, *Aksjologiczne podstawy centralnej administracji rządowej*, konferencja pt. *Centralna administracja rządowa – bilans i perspektywa zmiany*, <https://www.youtube.com/live/WwQ1XEomJJc>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁵⁰ R. Cybulska, *Brak przymiotu informacji publicznej tzw. dokumentu wewnętrznego na przykładzie wybranych orzeczeń*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2014, nr 9, s. 18-22.

- ¹⁵¹ Por. P. Sitniewski, *Potrzeba zmian w ustawie o dostępie do informacji publicznej – uwagi «de lege ferenda»*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 4, s. 17-33.
- ¹⁵² Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Strategia KAS...*, dok. cyt.
- ¹⁵³ Por. wyroki:
- 1) WSA w Krakowie z dnia 10 czerwca 2025 r., II SA/Kr 397/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A74E9F2C7D>, dostęp: 3.08.2025;
 - 2) WSA w Białymstoku z dnia 28 maja 2025 r., II SAB/Bk 37/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/39E775E4D9>, dostęp: 3.08.2025;
 - 3) NSA z dnia 13 marca 2025 r., III OSK 1053/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1BB540E038>, dostęp: 3.08.2025;
 - 4) WSA w Poznaniu z dnia 14 kwietnia 2025 r., II SA/Po 129/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A863546279>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁵⁴ P. Cybulski, w: W. Drózd, *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowa? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, <https://opoka.org.pl/News/Polska/2021/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-predsiobiorcom>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁵⁵ I. Nowak, *Wybrane „wpadki”...*, dz. cyt.; tenże, „Braki kadrowe” w Krajowej Administracji Skarbowej – wybrane następstwa, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2024, nr 130, s. 47-81, <https://journals.ltn.lodz.pl/Studia-Prawno-Ekonomiczne/article/view/2328/2130>, dostęp: 29.10.2025.
- ¹⁵⁶ Serwis Służby Cywilnej, *Konsultacje publiczne projektu Strategii Zarządzania Zasobami Ludzkimi w służbie cywilnej do 2034 roku*, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/konsultacje-publiczne-projektu-strategii-zarzadzania-zasobami-ludzkimi-w-sluzbie-cywilnej-do-2034-roku>, dostęp: 3.08.2025.
- ¹⁵⁷ J. Kochanowski, *Informacja publiczna w świetle praktyki Rzecznika Praw Obywatelskich*, „Kontrola Państwowa” 2007, nr 4, s. 68-78, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,1729.pdf>, dostęp: 6.08.2025; M. Ulasiewicz, *Prywatność jednostki w kontekście dostępu do informacji publicznej*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2016, nr 11, s. 41-53.
- ¹⁵⁸ § 5 zarządzenia Nr 70.
- ¹⁵⁹ A. Piskorz-Ryń, J. Wyporska-Frankiewicz, dz. cyt.
- ¹⁶⁰ M. Jaśkowska, *O pojęciu...*, dz. cyt.; K. Daszkiewicz, *Traktat o złej robocie*, Poznań 2024.
- ¹⁶¹ I. Nowak, *Świadomość podatkowoprawna podmiotów administracji rządowej*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 4, s. 9-66, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/15616/15092>, dostęp: 29.10.2025.
- ¹⁶² I. Kamińska, M. Rozbicka-Ostrowska, *Komentarz do art. 23*, w: tychże, *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, LEX/el. 2016; A. Piskorz-Ryń, J. Wyporska-Frankiewicz, dz. cyt.
- ¹⁶³ Szerzej: M. Masternak, dz. cyt., s. 17 i nast.; wyrok NSA z dnia 28 czerwca 2022 r., III OSK 5122/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F4B644A1BB>, dostęp: 1.08.2025.
- Globalizing Right. The Oxford Amnesty Lectures*, red. M.J. Gibney, Oxford–New York 2003.
- Goettel M., *Sytuacja zwierzęcia w prawie cywilnym*, Warszawa 2013.
- Górczyńska T., *Prawo do informacji i zasada jawności administracyjnej: orzecznictwo Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego i Trybunału Konstytucyjnego*, Kraków 1999.
- Halicki A., *Służba w Służbie Celno-Skarbowej*, Szczecin 2021.
- Jaśkowska M., *Dostęp do informacji publicznej w orzecznictwie sądów administracyjnych (wybrane problemy)*, „Zeszyty Naukowe Sądownictwa Administracyjnego” 2014, nr 1.
- Jaśkowska M., *O pojęciu informacji publicznej raz jeszcze*, „Zeszyty Prawnicze” 2020, nr 3.
- Kamińska I., Rozbicka-Ostrowska M., *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, LEX/el. 2016.
- Kochanowski J., *Informacja publiczna w świetle praktyki Rzecznika Praw Obywatelskich*, „Kontrola Państwowa” 2007, nr 4, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,1729.pdf>, dostęp: 6.08.2025.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Tuleja, Lex/el. 2023.
- Kosikowski C., Matuszewski W., *Opodatkowanie posiadania psów, czyli płacz ze śmiechu wokół budy. Studium obyczajowo-prawne*, Warszawa 2002.
- Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2024.
- Masternak M., *Czynności materialno-techniczne jako prawna forma działania administracji publicznej*, Toruń 2018.
- Melezini A., *Komentarz do art. 54 i 64*, w: *Krajowa Administracja Skarbowa. Komentarz*, red. A. Melezini, K. Teszner, Warszawa 2024.
- Modzelewski W., *Stanowienie, interpretacja i stosowanie prawa podatkowego – problemy sporne*, Warszawa 2022.
- Mucha M., *Obowiązki administracji publicznej w sferze dostępu do informacji*, Wrocław 2002.
- Nowak I., „Braki kadrowe” w Krajowej Administracji Skarbowej – wybrane następstwa, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2024, nr 130, <https://journals.ltn.lodz.pl/Studia-Prawno-Ekonomiczne/article/view/2328/2130>, dostęp: 29.10.2025.
- Nowak I., *Funkcjonariusze celni w strukturze Krajowej Administracji Skarbowej – uwagi wybrane*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2019, nr 2, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/9260/9104>, dostęp: 27.10.2025.
- Nowak I., *Krajowa Administracja Skarbowa – reasumpcja*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 1, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/13074/12665>, dostęp: 27.10.2025.
- Nowak I., *Metafizyka w stosowaniu prostego języka przez Krajową Administrację Skarbową i Ministerstwo Finansów*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 3, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/14136/13655>, dostęp: 28.10.2025.
- Nowak I., „Polityczno-kadrowa” Krajowa Administracja Skarbowa, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 4, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/13081/12680>, dostęp: 27.10.2025.
- Nowak I., *Świadomość podatkowoprawna podmiotów administracji rządowej*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 4, <https://czasopisma.uni.lodz.pl/tax/article/view/15616/15092>, dostęp: 29.10.2025.
- Nowak I., *Wybrane „wpadki” Krajowej Administracji Skarbowej*, „Ius et Administratio” 2024, t. 54, nr 1, <https://repozytorium.ur.edu.pl/server/api/core/bitstreams/86cf955d-6113-4a89-9247-4e1492262e25/content>, dostęp: 28.10.2025.
- Nowak I., Bogusiak A., *Asesorzy Krajowej Administracji Skarbowej „w półmroku tajemniczości”*, „Studia Prawnoustrojowe” 2024, nr 63, s. 331-353, <https://czasopisma.uwm.edu.pl/index.php/sp/article/view/9850/7377>, dostęp: 28.10.2025.
- Nowak I., Sagan-Martko M., *Psy służbowe w Służbie Celno-Skarbowej*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2025, w druku.
- Opaliński B., *Dostęp do informacji publicznej jako emanacja zasady jawności życia publicznego*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2019, nr 7-8.
- Piskorz-Ryń A., Wyporska-Frankiewicz J., *Komentarz do art. 1*, w: *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, red. A. Piskorz-Ryń, M. Sakowska-Baryła, LEX/el. 2025.
- Podsiadły A., Zawiejska-Rataj J., *Kontrola celno-skarbowa jako instytucja badająca prawidłowość rozliczeń dokonywanych dla celów podatkowych – wszczęcie oraz przebieg kontroli*, „Przegląd Podatkowy” 2017, nr 5.

Bibliografia

Literatura

- Bidziński M., Chmaj M., Szustakiewicz P., *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, Legalis/el. 2023.
- Bielecki L., *Koncepcja rzeczy publicznej w prawie polskim. Zagadnienia administracyjnoprawne*, Kielce 2013.
- Brzeziński B., Nowak I., „Pisma behawioralne” a kwestia podstaw prawnych działania Krajowej Administracji Skarbowej, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2024, nr 131, <https://journals.ltn.lodz.pl/Studia-Prawno-Ekonomiczne/article/view/2408/2198>, dostęp: 29.10.2025.
- Chmaj M., *Komentarz do art. 1*, w: M. Bidziński, M. Chmaj, P. Szustakiewicz, *Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, Legalis/el. 2023.
- Cybulska R., *Brak przymiotu informacji publicznej tzw. dokumentu wewnętrznego na przykładzie wybranych orzeczeń*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2014, nr 9.
- Daszkiewicz K., *Traktat o złej robocie*, Poznań 2024.
- Florczak-Wątor M., *Komentarz do art. 61*, w: *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, red. P. Tuleja, Lex/el. 2023.
- Fundacje rodzinne. Aspekty prawne i podatkowe*, red. A. Mariański, LEX/el. 2023.

- Podsiadły A., Zawiejska-Rataj J., w: *Nowe narzędzia kontrolne, dokumentacyjne i informatyczne w prawie podatkowym. Poprawa efektywności systemu podatkowego*, red. nauk. B. Brzeziński, K. Lasiński-Sulecki, W. Morawski, Warszawa 2018.
- Psy w Służbie Celnej, w: „Wiadomości Celne” 2009, nr 3-4, https://mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/1395261/Wiadomosci+Celne_+Psy+w+Służbie+Celnej, dostęp: 28.07.2025.
- Psy w Służbie Celnej, „Wiadomości Celne” 2016, nr 5-6, https://mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/5789942/WC++5+6_+2016.pdf, dostęp: 28.07.2025.
- Romanowski M., *Wolność słowa w mediach elektronicznych*, Warszawa 2003.
- Rosiek I., *Kontrola zarządcza w rachunkowości budżetowej. Planowanie i zarządzanie ryzykiem*, LEX/el. 2022.
- Sitniewski P., *Potrzeba zmian w ustawie o dostępie do informacji publicznej – uwagi «de lege ferenda»*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 4.
- Stiglitz J.E., *On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: The Role of Transparency in Public Life*, w: *Globalizing Right. The Oxford Amnesty Lectures*, red. M.J. Gibney, Oxford–New York 2003.
- Strzelec D., *Procedury kontrolne w sprawach podatkowych*, LEX/el. 2024.
- Strzelec D., Łoboda M., *Kontrola przestrzegania przepisów prawa podatkowego*, Warszawa 2017.
- Szczepaniak R., *Kwestia zgodności ustawy o dostępie do informacji publicznej z Konstytucją*, „Państwo i Prawo” 2022, nr 8.
- Szustakiewicz P., *Uzasadnianie odpowiedzi na wniosek o udostępnienie informacji publicznej, gdy podmiot zobowiązany jej nie posiada. Glosa aprobująca do wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 18 maja 2020 r.*, I OSK 2598/19, „Samorząd Terytorialny” 2023, nr 1-2.
- Tomaszewski D., *Audyt i kontrola sądowa*, w: *Fundacje rodzinne. Aspekty prawne i podatkowe*, red. A. Mariański, LEX/el. 2023.
- Ulasiewicz M., *Prywatność jednostki w kontekście dostępu do informacji publicznej*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2016, nr 11.
- Ustawa o dostępie do informacji publicznej. Komentarz*, red. A. Piskorz-Ryń, M. Sakowska-Baryła, LEX/el. 2025.
- Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej. Komentarz*, red. L. Bielecki, A. Gorgol, Warszawa 2018.
- Woelke H., *Prawo dostępu do informacji publicznej w dobie niepewności konstytucyjnej i instrumentalizacji prawa*, „Zeszyt Prawniczy UAM” 2023, nr 13.
- Źródła internetowe
- Bohdanowicz A., *Psi funkcjonariusze, czyli najlepsze nosy w służbie lódzkich celników*, <https://lodz.tvp.pl/58380495/psy-w-sluzbie-krajowej-administracji-skarbowej>, dostęp: 3.08.2025.
- Dróżdż W., *Jak i po co powstała Krajowa Administracja Skarbowa? W czym pomaga przedsiębiorcom?*, <https://opoka.org.pl/News/Polska/2021/jak-i-po-co-powstala-krajowa-administracja-skarbowa-w-czym-pomaga-przedsiębiorcom>, dostęp: 3.08.2025.
- Drugi Urząd Skarbowy w Lublinie, *Wojewódzkie obchody święta KAS w Lublinie*, https://www.lubelskie.kas.gov.pl/drugi-urzed-skarbowy-w-lublinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/4gCh/content/wojewodzkie-obchody-swiet-kas-w-lublinie, dostęp: 19.08.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku, *Zespół kynologiczny z podlaskiej KAS najlepszy w Polsce*, <https://www.gov.pl/web/ias-bialystok/zespol-kynologiczny-z-podlaskiej-kas-najlepszy-w-polsce>, dostęp: 1.08.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Krakowie, https://www.linkedin.com/posts/malopolskakas_kas-zisar-pcc-activity-7165620225994833921-e7L6?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbnFD0hO680, dostęp: 3.08.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Aktywne zajęcia ze Służbą Celno-Skarbową i Strażą Graniczną*, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie_aktywne-zaj%C4%99cia-ze-s%C5%82u%C5%BCb%C4%85-celno-skarbow%C4%85-activity-7336309405677719552-3B7t?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbnFD0hO680, dostęp: 14.06.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Cykl spotkań edukacyjnych*, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie_cykl-spotka%C5%84-edukacyjnych-w-ramach-activity-7308421156447928320-woFb?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbnFD0hO680, dostęp: 14.06.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Furia na tropie papierosów*, https://www.lubelskie.kas.gov.pl/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/W5Ss/content/furia-na-tropie-papierosow, dostęp: 01.09.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Przewoźisz gotówkę? Pamiętaj o obowiązku zgłoszenia jej na granicy*, https://www.lubelskie.kas.gov.pl/pl/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/W5Ss/content/przewoźisz-gotowke-pamietaj-o-obowiazku-zgloszenia-jej-na-granicy, dostęp: 14.06.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Lublinie, *Zakończenie roku szkolnego uczniów IV klas i dni otwarte w klasach służby celno-skarbowej*, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-lublinie_zako%C5%84czenie-roku-szkolnego-uczni%C3%B3w-iv-activity-7322916235493474304-EPYm?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbnFD0hO680, dostęp: 14.06.2025.
- Izba Administracji Skarbowej w Szczecinie, https://www.linkedin.com/posts/izba-administracji-skarbowej-w-szczecinie_kasabrszczecin-activity-7330872483861913600-hFMp?utm_source=share&utm_medium=member_desktop&rcm=ACoAADx7-zcB5U60Kf8X4LPGy0DzZbnFD0hO680, dostęp: 3.08.2025.
- Kaczmarek J., *„Kniazia Jaremy nawrócenie”*, https://www.youtube.com/watch?v=dREn1_lvho, dostęp: 10.07.2025.
- Krajowa Administracja Skarbowa, <https://www.facebook.com/photo/?fbid=1066053999034927&set=pcb.1066054155701578>, dostęp: 1.08.2025.
- Krajowa Administracja Skarbowa, *Ośrodek Szkoleniowy w Kamionie*, <https://www.youtube.com/watch?v=aAS-Molrquk>, dostęp: 10.10.2025.
- Krajowa Administracja Skarbowa, *Psy KAS*, https://www.youtube.com/playlist?list=PLQbRJZGPTcTakKrXnO2Oshq6eB_QeTdQ9, dostęp: 3.08.2025.
- Krajowa Administracja Skarbowa, *Szkolenie psów służbowych warmińsko-mazurskiej KAS (audiodeskrypcja)*, <https://www.youtube.com/watch?v=26aCdWITuFs>, dostęp: 3.08.2025.
- Krajowa Adm. Skarbowa, https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1914602765365522674, dostęp: 3.08.2025.
- Krajowa Adm. Skarbowa, https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1930911182757511430, dostęp: 3.08.2025.
- Krajowa Adm. Skarbowa, https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1934525794589561271, dostęp: 3.08.2025.
- Krajowa Adm. Skarbowa, https://x.com/KAS_GOV_PL/status/1935956892410421621, dostęp: 3.08.2025.
- Krknews.pl, *Celnicy „zatrudnili” nowego funkcjonariusza [video]. Będzie odpowiedzialny za wykrywanie tytoniu*, <https://krknews.pl/pies-marley-będzie-wykrywał-tytoni/>, dostęp: 3.08.2025.
- Kruszewicz A., *Psy w służbie celno-skarbowej*, w: tegoż, *Latające radio doktora Kruszewicza*, https://www.rdc.pl/podcast/latajace-radio-doktora-kruszewicza_OeP7KBGr6o5gydH39ChR?episode=yorhXoGtL9oPZ1cIXEwb, dostęp: 4.08.2025.
- Kuchaj K., *Na Podkarpaciu w służbach celno-skarbowych pracują już 24 psy*, <https://rzeszow.tvp.pl/86384141-na-podkarpaciu-w-sluzbach-celno-skarbowych-pracuja-juz-24-psy>, dostęp: 3.08.2025.
- Lipowicz I., *Aksjologiczne podstawy centralnej administracji rządowej, konferencja pt. Centralna administracja rządowa – bilans i perspektywa zmian*, <https://www.youtube.com/live/WwQ1xEomJJC>, dostęp: 3.08.2025.
- Lubelska KAS, *Niezgłoszone dewizy o równowartości 3,3 mln zł*, https://x.com/KAS_Lublin/status/1846161623523729876/photo/2, dostęp: 14.06.2025.
- Lubelska KAS, *Poznaj naszych czworonożnych funkcjonariuszy*, https://x.com/KAS_Lublin/status/1807781190444675198, dostęp: 14.06.2025.
- Mikołajczyk D., *Psia emerytura tylko dla wybranych*, <https://infosecurity24.pl/sluzby-mundurowe/psia-emerytura-tylko-dla-wybranych>, dostęp: 30.06.2025.
- Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Strategia KAS. Kierunki działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2025–2028*, <https://www.gov.pl/web/kas/strategia-kas>, dostęp: 3.08.2025.
- Podlaska KAS, https://x.com/KAS_Bialystok/status/1945024386949419363, dostęp: 1.08.2025.
- Polskie Radio Olsztyn, *Psy celników wykryły nielegalne papierosy i tytoń*, <https://radioolsztyn.pl/691780-2/01691780>, dostęp: 3.08.2025.
- Pytanie na Śniadanie, *Psy celnicy: Niezastąpieni bojownicy w walce z przemytem*, <https://pytanienasniadanie.tvp.pl/86147488/psy>

- celnicy-niezastapieni-bojownicy-w-walce-z-przemyslem, dostęp: 3.08.2025.
- Pytanie na Śniadanie, *Psy Służby Celno-Skarbowej*, <https://pytanienasniadanie.tvp.pl/30227455/psy-sluzby-celnoskarbowej>, dostęp: 3.08.2025.
- Rachwalska M., *Więcej pieniędzy dla opiekunów psów służbowych*, <https://infosecurity24.pl/legislacja/wiecej-pieniedzy-dla-opiekunow-psow-sluzbowych>, dostęp: 11.06.2025.
- Serwis Służby Cywilnej, *Konsultacje publiczne projektu Strategii Zarządzania Zasobami Ludzkimi w służbie cywilnej do 2034 roku*, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/konsultacje-publiczne-projektu-strategii-zarzadzania-zasobami-ludzkimi-w-sluzbie-cywilnej-do-2034-roku>, dostęp: 3.08.2025.
- Urząd Skarbowy Warszawa-Mokotów, *1 lipca – Dzień Psa. Nasze czworonogi też świętują.*, https://www.mazowieckie.kas.gov.pl/sk/urzed-skarbowy-warszawa-mokotow/wiadomosci/aktualnosci/-/asset_publisher/Xjn1/content/1-lipca-dzien-psa-nasze-czworonogi-tez-swietuja, dostęp: 3.08.2025.
- Wilk D., *Psy służbowe w KAS Rzeszów. Jak wygląda praca czworonożnych funkcjonariuszy?*, <https://radio.rzeszow.pl/232532/psy-sluzbowe-w-kas-rzeszow-jak-wyglada-praca-czworonożnych-funkcjonariuszy/>, dostęp: 3.08.2025.
- Ziętał N., *Kika – specjalistka w wykrywaniu narkotyków. Nowy pies celników z Podkarpacia [ZDJĘCIA]*, <https://nowiny24.pl/kika-specjalistka-w-wykrywaniu-narkotykow-nowy-pies-celnikow-z-podkarpacia-zdjecia/ar/c1-17091117>, dostęp: 3.08.2025.
- Akty prawne
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 513.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 6 lutego 2018 r. w sprawie kandydatów na przewodników psów służbowych oraz psów służbowych w Służbie Celno-Skarbowej, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1332 ze zm.
- Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny, tekst jednolity Dz.U. z 2025 r. poz. 383 ze zm.
- Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej, tekst jednolity Dz.U. z 2022 r. poz. 902.
- Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 572.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, tekst jednolity Dz.U. z 2023 r. poz. 615 ze zm.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, Dz.U. poz. 1948 ze zm.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2024 r. poz. 1530 ze zm.
- Zarządzenie Nr 70 Prezesa Rady Ministrów z dnia 6 października 2011 r. w sprawie wytycznych w zakresie przestrzegania zasad służby cywilnej oraz w sprawie zasad etyki korpusu służby cywilnej, M.P. Nr 93, poz. 953.
- Orzecznictwo
- Wyrok NSA z dnia 1 września 2011 r., I OSK 1075/11, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D849FCFE64>, dostęp: 8.05.2025.
- Wyrok NSA z dnia 2 października 2014 r., I OSK 527/14, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/8A01B88E5C>, dostęp: 8.05.2025.
- Wyrok NSA z dnia 2 października 2018 r., I OSK 716/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/7095DE8309>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 5 marca 2013 r., I OSK 2872/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A5101A4575>, dostęp: 11.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 6 marca 2013 r., I OSK 2917/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FB477DAD72>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 10 lipca 2025 r., III OSK 2295/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/8B7EDEA2B8>, dostęp: 7.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 10 listopada 2017 r., I OSK 2557/16, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C700AA3AC8>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 10 października 2024 r., III OSK 619/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E6F21EE87C>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 10 stycznia 2014 r., I OSK 2254/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9667996895>, dostęp: 14.06.2025.
- Wyrok NSA z dnia 11 grudnia 2019 r., I OSK 1846/18, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/FE8BEF508E>, dostęp: 30.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 11 kwietnia 2025 r., III OSK 2684/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9A7A9BF14B>, dostęp: 12.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 11 września 2012 r., I OSK 916/12, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1253D9B314>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 13 lutego 2019 r., I OSK 315/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/163536976E>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 13 marca 2025 r., III OSK 1053/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/1BB540E038>, dostęp: 3.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 13 stycznia 2023 r., III OSK 6539/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6946458CFE>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 14 czerwca 2021 r., III OSK 4072/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/C693BDAE44>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 15 listopada 2013 r., I OSK 1475/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/E5EDA6986A>, dostęp: 28.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 16 maja 1990 r., SA/Kr 332/90, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/827B1F64EB>, dostęp: 2.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 16 marca 2009 r., I OSK 1261/08, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/DAB7490039>, dostęp: 1.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 16 marca 2021 r., III OSK 56/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/DA78591A18>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 17 maja 2023 r., III OSK 287/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AAE766CF9B>, dostęp: 28.06.2025.
- Wyrok NSA z dnia 18 lutego 2014 r., I OSK 2129/13, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/26DA05BFC2>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 18 maja 2020 r., I OSK 2598/19, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/4067424779>, dostęp: 10.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 20 marca 2024 r., III OSK 399/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/12CD2C2A89>, dostęp: 19.05.2025.
- Wyrok NSA z dnia 21 lutego 2024 r., III OSK 3747/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/EA65BEC5DC>, dostęp: 1.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 22 grudnia 2016 r., I OSK 3196/15, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/73A3046901>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 22 maja 2025 r., III OSK 207/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/5BCF6498CE>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 23 lutego 2021 r., III OSK 2802/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/30A29C063E>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 24 listopada 2023 r., III OSK 2662/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/312293249D>, dostęp: 11.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 27 marca 2025 r., III OSK 149/22, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0B16643123>, dostęp: 16.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 27 marca 2025 r., III OSK 1928/23, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/072392B54A>, dostęp: 31.07.2025.
- Wyrok NSA z dnia 28 czerwca 2022 r., III OSK 5122/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F4B644A1BB>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok NSA z dnia 28 lipca 2017 r., I OSK 2515/16, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/58F11C5E41>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok TK z dnia 9 kwietnia 2015 r., K 14/13, <https://otkzu.trybunal.gov.pl/2015/4A/45>, dostęp: 14.06.2025.
- Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 20 listopada 2024 r., II SAB/Bk 111/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/042FB7802B>, dostęp: 14.06.2025.
- Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 28 maja 2025 r., II SAB/Bk 37/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/39E775E4D9>, dostęp: 3.08.2025.
- Wyrok WSA w Bydgoszczy z dnia 19 marca 2014 r., II SAB/Bd 18/14, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6C1BB16899>, dostęp: 1.08.2025.
- Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 19 marca 2025 r., IV SAB/Wr 1200/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/35D52BC7C3>, dostęp: 3.08.2025.
- Wyrok WSA w Kielcach z dnia 16 listopada 2021 r., II SA/Ke 803/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3ECE802336>, dostęp: 3.08.2025.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 10 czerwca 2025 r., II SA/Kr 397/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A74E9F2C7D>, dostęp: 3.08.2025.
- Wyrok WSA w Krakowie z dnia 18 marca 2025 r., II SAB/Kr 39/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/DB5B197B4B>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok WSA w Lublinie z dnia 1 sierpnia 2017 r., II SA/Lu 274/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/01A0009158>, dostęp: 14.07.2025.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 10 sierpnia 2021 r., II SAB/Łd 131/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/6B65B87DB8>, dostęp: 7.08.2025.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 14 stycznia 2025 r., II SAB/Łd 142/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/0909C28BF0>, dostęp: 14.06.2025.
- Wyrok WSA w Łodzi z dnia 28 marca 2025 r., II SAB/Łd 159/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A79A8CBFDA>, dostęp: 18.07.2025.
- Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 9 kwietnia 2025 r., II SAB/OI 17/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/71CE86C684>, dostęp: 14.07.2025.

Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 10 czerwca 2021 r., II SAB/OI 43/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D1BEA0C61F>, dostęp: 2.08.2025.

Wyrok WSA w Olsztynie z dnia 13 maja 2025 r., II SAB/OI 18/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/B36F56A3AD>, dostęp: 7.08.2025.

Wyrok WSA w Opolu z dnia 29 lutego 2024 r., I SAB/Op 9/24, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/3CCEE517BE>, dostęp: 18.07.2025.

Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 14 kwietnia 2025 r., II SA/Po 129/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A863546279>, dostęp: 3.08.2025.

Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 13 marca 2025 r., I SAB/Sz 17/25, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/D4CAB72579>, dostęp: 28.07.2025.

Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 30 czerwca 2021 r., II SAB/Sz 47/21, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/4AAC6C3303>, dostęp: 2.08.2025.

Wyrok WSA w Warszawie z dnia 7 września 2017 r., II SA/Wa 18/17, <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A686CDD69A>, dostęp: 1.08.2025.

Pisma

Pismo Dyrektora IAS w Białymstoku z dnia 19 maja 2025 r., 2001-IWK.0150.43.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Białymstoku z dnia 27 czerwca 2025 r., 2001-IWK.0150.51.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Bydgoszczy z dnia 14 maja 2025 r., 0401-IWZ.0150.81.2025.3.

Pismo Dyrektora IAS we Wrocławiu z dnia 16 maja 2025 r., 0201-IWK.0150.53.2025.

Pismo Dyrektora IAS we Wrocławiu z dnia 18 czerwca 2025 r., 0201-IWK.0150.70.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Gdańsku z dnia 19 maja 2025 r., 2201-IWK.0150.68.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 19 maja 2025 r., 2401-IWK1.0150.61.2025.4.

Pismo Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 26 czerwca 2025 r., 2401-IWK.0150.7.2025.5.

Pismo Dyrektora IAS w Kielcach z dnia 17 czerwca 2025 r., 2601-IWK.0150.65.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Krakowie z dnia 20 maja 2025 r., 1201-IWK.0150.1.47.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Krakowie z dnia 26 czerwca 2025 r., 1201-IWK.0150.1.64.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 3 kwietnia 2025 r., 0601-IWK.0150.12.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 18 marca 2025 r., 0601-IWK.0150.12.2025.7.

Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 19 maja 2025 r., 0601-IWK.0150.36.2025.5.

Pismo Dyrektora IAS w Lublinie z dnia 26 czerwca 2025 r., 0601-IWK.0150.46.2025.2.

Pismo Dyrektora IAS w Łodzi z dnia 15 maja 2025 r., 1001-IWK.0150.40.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Olsztynie z dnia 19 maja 2025 r., 2801-IWK.0150.46.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Opolu z dnia 2 lipca 2025 r., 1601-IWK.0150.39.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Opolu z dnia 22 lipca 2025 r., 1601-IWK.0150.59.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 19 maja 2025 r., 3001-IWK.0150.51.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 24 czerwca 2025 r., 3001-IWK.0150.64.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Rzeszowie z dnia 19 maja 2025 r., 1801-I W K.0150.55.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Rzeszowie z dnia 23 czerwca 2025 r., 1801-I W K.0150.55.2025.

Pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 18 lutego 2025 r., 3201-IWK.0150.23.2025.4.

Pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 19 maja 2025 r., 3201-IWK.0150.50.2025.5.

Pismo Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 25 czerwca 2025 r., 3201-IWK.0150.55.2025.4.

Pismo Dyrektora IAS w Warszawie z dnia 25 czerwca 2025 r., 1401-IWW2.0150.72.2025.AS

Pismo Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 16 maja 2025 r., 0801-IWK.0150.34.2025.4.

Pismo Dyrektora IAS w Zielonej Górze z dnia 25 czerwca 2025 r., 0801-IWK.0150.34.2025.13.

Pismo Dyrektora KSS z dnia 21 maja 2025 r., 0302.EKK.0123.11.2025.

Pismo Dyrektora KSS z dnia 21 maja 2025 r., 0302.EKK.0123.12.2025.

Pismo Rzecznika Praw Obywatelskich z dnia 13 marca 2025 r., VII.6060.130.2024.DR.

Inne źródła

Dostęp do informacji publicznej. Informacje i opinie BSE, Warszawa 2000.

Program wieloletni. Modernizacja Krajowej Administracji Skarbowej w latach 2020–2022. Załącznik do uchwały nr 44/2019 Rady Ministrów z dnia 28 maja 2019 r., w: Ministerstwo Finansów – Krajowa Administracja Skarbowa, *Modernizacja KAS*, <https://www.gov.pl/web/kas/modernizacja-kas>, dostęp: 30.05.2025.

Sprawozdanie z działalności Krajowej Administracji Skarbowej w 2023 r. Sprawozdanie z działalności Krajowej Administracji Skarbowej w 2024 r. *Załącznik 1 do Strategii Zarządzania Zasobami Ludzkimi w Służbie Cywilnej – Diagnoza zarządzania zasobami ludzkimi w służbie cywilnej*, w: Serwis Służby Cywilnej, *Konsultacje publiczne projektu Strategii Zarządzania Zasobami Ludzkimi w służbie cywilnej do 2034 roku*, <https://www.gov.pl/web/sluzbacywilna/konsultacje-publiczne-projektu-strategii-zarzadzania-zasobami-ludzkimi-w-sluzbie-cywilnej-do-2034-roku>, dostęp: 14.06.2025.