



SZEF KRAJOWEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

Warszawa, 13 marca 2025 roku

Sprawa: Odpowiedź na petycję

Znak sprawy: DKP3.056.1.2025

Kontakt: Kancelaria MF
tel. +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Szanowny Panie,

w odpowiedzi na petycję z dnia 16 grudnia 2024 r. skierowaną do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, dalej również: **Szef KAS** lub **organ podatkowy**, która dotyczy propozycji zmiany przepisów prawa oraz zmiany praktyki, dotyczącej stosowania ogólnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, przekazuję stanowisko w zakresie przedstawionych w tej petycji postulatów. Jednocześnie informuję, że Szef KAS jest organem właściwym do rozpatrzenia postulatów dot. praktyki stosowania prawa i organizacji urzędu zawartych w petycji z dnia 16 grudnia 2024 r. w punktach: 1, 2 i częściowo w pkt 4 (do słowa „albo”). W pozostałym zakresie organem właściwym merytorycznie do rozpatrzenia petycji jest Minister Finansów, który przekazał swoje stanowisko odrębnym pismem.

Ad 1. Na wstępie należy przytoczyć przepisy, które są istotne dla omawianego zagadnienia.

Zgodnie z art. 122 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111), dalej: **Ordynacja podatkowa** lub **Op**, w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (zasada prawdy obiektywnej). Przepis art. 125 § 1 tej ustawy stanowi, że organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. W myśl art. 187 § 1 tej ustawy, organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy.

Podstawowym zadaniem organu podatkowego w toku postępowania jest dokładne wyjaśnienie stanu faktycznego sprawy. W tym celu, jak stanowi art. 122 Op, organ podatkowy podejmuje wszelkie niezbędne działania do zrealizowania tego celu. Postulat Wnoszącego Petycję, aby organ podatkowy uwzględniał wszystkie wnioski dowodowe przedstawiane przez stronę postępowania jest sprzeczny z tą zasadą procesową, jak i z art. 125 § 1 tej ustawy.

Niewątpliwie zastosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania dotyczy zagadnień skomplikowanych. W potwierdzeniu lub wykluczeniu przesłanek klauzulowych konieczna jest współpraca z podmiotami dokonującymi czynności, bowiem niektóre kwestie faktyczne, jak np. intencja działania, mogą być znane tylko nim. Nie jest to jednak równoznaczne z koniecznością przeprowadzenia każdego dowodu, jak również ze szczególnym uwzględnianiem pewnego typu dowodów (np. przesłuchanie świadka).

Choć zadaniem organu podatkowego jest wyjaśnienie stanu faktycznego sprawy, to strona postępowania nie musi się tym celem kierować. Minister Finansów słusznie w swojej odpowiedzi na petycję zauważył, że *„Należy też mieć na względzie, że reguła procesowa w postaci swoistego „nakazu” przeprowadzania dowodów przez organ podatkowy mogłaby w niektórych przypadkach doprowadzić do paraliżu postępowań klauzulowych poprzez kierowanie do organu przez stronę kolejnych wniosków o przeprowadzenie nieistotnych dla sprawy dowodów osobowych, które to działanie nosiłoby znamiona obstrukcji procesowej (mającej na celu np. doprowadzenie do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego)”. Przyjęcie postulowanego rozwiązania byłoby zatem wątpliwe systemowo, gdyż mogłoby skutkować niemożnością praktycznego stosowania przepisów o przeciwdziałaniu unikania opodatkowania.*

Odnosząc się do kwestii opinii biegłego jako czynności dowodowej dokonywanej na wniosek strony postępowania, należy zauważyć, że z treści art. 197 § 1 Ordynacji podatkowej wynika, że powołanie biegłego możliwe jest wówczas, gdy w sprawie wymagane są wiadomości specjalne. Jak wskazuje się w doktrynie, *„(...) przesłanką powołania biegłego w toku postępowania jest stwierdzenie, że w sprawie wymagane są wiadomości specjalne. Wiadomości specjalne to niewątpliwie wiadomości, których nie posiadają pracownicy organów podatkowych. Nie może to być wiedza powszechnie dostępna i łatwa do opanowania”¹.*

Wyjaśnić w tym miejscu należy, że ustawodawca powierzył stosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania jednemu, wyspecjalizowanemu organowi: najpierw Ministrowi Finansów, a następnie Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej. W obu przypadkach organy te są obsługiwane przez pracowników Ministerstwa Finansów. W ocenie skutków regulacji do ustawy wprowadzającej klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania² wskazano także, że *„[p]rzy wyliczeniach [skutków finansowych wprowadzenia instytucji – dop. Szef KAS] wzięto pod uwagę następujące okoliczności (...) konieczność zatrudnienia wysoko wykwalifikowanych kadr, ze znajomością międzynarodowego prawa podatkowego, ekonomii w ujęciu*

¹ P. Pietrasz [w:] Ordynacja podatkowa. Tom II. Procedury podatkowe. Art. 120-344. Komentarz aktualizowany, red. L. Etel, LEX/el. 2023, art. 197.

² Por. druk sejmowy nr 367 VIII Kadencji Sejmu

transgranicznym oraz znajomością języków obcych”.

Organy administracji publicznej załatwiają sprawy dot. różnych zagadnień merytorycznych. W opinii Szefa KAS błędne jest rozumowanie, że specyficzna wiedza jest dla każdego organu wiadomościami specjalnymi. Przykładowo trudno uznać, że wiedza z zakresu techniki budowlanej stanowi wiadomości specjalne dla powiatowego inspektora nadzoru budowlanego. Podobnie trudno przyjąć, że dla pracowników urzędu obsługującego Ministra Finansów wiedza z zakresu ekonomii, w tym zaciągania finansowania dłużnego czy inwestycji, stanowi automatycznie wiadomości specjalne, skoro urząd ten – co wydaje się oczywiste – zatrudnia także pracowników ze znajomością ekonomii i rynku finansowego. Rolą organu podatkowego jest ocena, czy jego pracownicy dysponują stosowną wiedzą, czy też charakter sprawy i pojawiające się okoliczności wymagają rzeczywiście skorzystania z opinii biegłego.

Zaznaczenia jednak wymaga, że rolą biegłego nie jest rozstrzygnięcie sporu pomiędzy organem podatkowym a stroną postępowania, lecz uzupełnienie wiedzy organu podatkowego o wiadomości specjalne, których ten organ nie posiada. Ustawodawca wprowadzający klauzulę przeciwko unikaniu opodatkowania ani razu w uzasadnieniu do ustawy nie zasugerował, że kwestie ekonomiczne, które każdorazowo są przecież oceniane przy zastosowaniu klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, powinny być rozstrzygane w drodze opinii biegłego. Oznacza to, że organ podatkowy stosujący tę instytucję jest co do zasady kompetentny w kwestiach, których ocena została mu ustawowo powierzona.

Choć w ocenie Szefa KAS przekazany postulat jest niezasadny to należy pamiętać, że organ podatkowy podejmuje w toku postępowania wszelkie działania, aby wypełnić zadania wynikające z art. 122 i art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej. Prawdopodobność działania organu podatkowego może być następnie skontrolowana przez sąd administracyjny, zatem organ podatkowy nie ma żadnych powodów, aby ignorować naczelne zasady postępowania podatkowego.

Ad 2. Organ podatkowy zauważa, że zgodnie z art. 120 Ordynacji podatkowej, organy podatkowe działają na podstawie przepisów prawa. Zasada ta ma umocowanie w art. 7 Konstytucji RP.

Poruszone przez Wnoszącego Petycję zagadnienie było już przedmiotem orzeczeń sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego, które zapadły przed wniesieniem rozpatrywanej petycji. W wyroku z dnia 9 listopada 2023 r., sygn. akt II FSK 1242/23³, Naczelny Sąd Administracyjny uznał m.in., że „(...) decyzja Szefa Krajowej Administracji Skarbowej wydawana na podstawie art. 119g § 1 pkt 1 w zw. z art. 119a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (...), określająca podatnikowi podatku dochodowego od osób fizycznych zobowiązanie podatkowe na ogólnych zasadach jest decyzją deklaratoryjną w rozumieniu art. 21 § 3 tej ustawy”.

³ Uzasadnienia wszystkich powołanych w niniejszych piśmie orzeczeń znajdują się w bazie CBOSA (<https://orzeczenia.nsa.gov.pl/>)

Rozbudowaną argumentację w tym zakresie i potwierdzającą to stanowisko zawarto również w pkt 4.3 wyroku tego sądu z dnia 9 sierpnia 2024 r., sygn. akt II FSK 1903/23. Wg wiedzy Szefa KAS – jednolitą interpretację w tym zakresie przedstawia również orzecznictwo Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Nieznane jest zatem prawomocne rozstrzygnięcie sądu administracyjnego, które przyjąłoby interpretację prawną zgodną ze stanowiskiem Wnoszącego Petycję. Także w treści petycji nie wskazano takiego orzeczenia.

Choć głos przedstawicieli doktryny podatkowej może być ważną wskazówką przy interpretacji przepisów podatkowych, to rozstrzygnięcia organu podatkowego podlegają pod kątem legalności ocenie sądów administracyjnych. Nie sposób jest oczekiwać, że organ podatkowy będzie przyjmował stanowisko prawne odmienne niż wynika to z jednolitego orzecznictwa tych sądów. Już z tego punktu widzenia postulat Wnoszącego Petycję nie może zostać zaakceptowany.

Odnosząc się do argumentacji przedstawionej w treści petycji, Szef KAS zauważa, że żaden z przepisów prawa nie wskazuje, że decyzja wydana z zastosowaniem art. 119a Ordynacji podatkowej jest decyzją konstytucyjną. W szczególności należy zwrócić uwagę na art. 210 §2b Ordynacji podatkowej, który wskazuje na określający charakter decyzji wydawanych z zastosowaniem art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej.

Niezasadnie także w treści petycji porównano stosowanie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania do przepisów dot. tzw. nieujawnionych źródeł dochodów. W tym drugim przypadku ustawodawca wskazał, jak słusznie dostrzegł Wnoszący Petycję, że zobowiązanie w tym zakresie jest przez organ podatkowy „ustalane” (por. art. 25f ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych), co koresponduje z art. 21 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Skoro w przypadku ww. klauzuli ustawodawca nie użył tego samego zwrotu ustawowego, to tym bardziej nie można wywodzić tych samych skutków materialnoprawnych w zakresie wydawanej decyzji.

Ad 4. W treści petycji zawarto uwagi i propozycje dotyczące innego ukształtowania organizacyjnego organu odwoławczego, który rozpatruje odwołania od decyzji z zastosowaniem klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. W opinii Wnoszącego Petycję, aktualny stan rzeczy „budzi istotne wątpliwości z perspektywy rzetelności i bezstronności pracowników Ministerstwa Finansów w sprawach klauzulowych”. Zwrócono też uwagę, że „Nierzadko mogą zmaterializować się też przesłanki zastosowania art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej”.

W pierwszej kolejności należy wyjaśnić, że powierzenie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania jednemu organowi podatkowemu w I i II instancji było świadomą decyzją ustawodawcy. Ustawodawca ten musiał mieć na względzie normy wynikające z art. 130 § 1 i 3 Ordynacji podatkowej, a mimo to zdecydował się tak ukształtować otoczenie procesowe stosowania tej instytucji. Ze stanowiska projektodawcy dot. tego aspektu, a przedstawionych w procesie ustawodawczym⁴ wynika, że „Samo dwukrotne rozpoznanie sprawy przez ten sam

⁴ Por. druk sejmowy nr 367 VIII Kadencji Sejmu, <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=367>

organ, na mocy przyznanych mu ustawą uprawnień, nie można postrzegać jako pozornej dwuinstancyjności postępowania. Art. 221 Ordynacji podatkowej zawiera specjalną regulację dotyczącą odwołań od decyzji wydanych w pierwszej instancji przez wymienione w tym przepisie organy podatkowe. Odwołanie od decyzji tych organów zostało pozbawione cech dewolutywności, gdyż rozpoznaje je organ, który wydał zaskarżoną decyzję. Jednakże w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, brak cech dewolutywności nie pozbawia odwołania cech „środka zaskarżenia”, o którym mowa w art. 78 Konstytucji”.

Z powyższego wynika, że ustawodawca intencjonalnie skorzystał z wyjątku wynikającego z art. 221 Ordynacji podatkowej ponieważ uznał, że zabezpieczy to jednolitość stosowania nowej instytucji, a także – z uwagi na duży zakres ingerencji – właściwą kontrolę nad jej stosowaniem.

Odnosząc się do argumentacji zawartej w treści petycji nie można przede wszystkim, zdaniem organu podatkowego, zaakceptować ogólnego stanowiska Wnoszącego Petycję, jakoby organizacja jednostek podległych Szefowi KAS budziła wątpliwości co do rzetelności i bezstronności *en bloc* pracowników Ministerstwa Finansów rozpatrujących odwołania wyłącznie – jak wynika z treści petycji – z powodu organizacji pracy urzędu. Takie stanowisko nie zostało w żaden sposób dodatkowo uargumentowane i stanowi jedynie przypuszczenie w stosunku do tych pracowników.

Przepis art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej, który wskazuje Wnoszący Petycję, odwołuje się do okoliczności, które nie zostały wymienione w § 1 tego artykułu, a mimo to które mogą wywołać wątpliwości co do bezstronności pracownika lub funkcjonariusza. Okoliczności skatalogowane w art. 130 § 1 Ordynacji podatkowej mają jednak charakter indywidualny, odnoszący się do konkretnej, szczególnej sytuacji pracownika (funkcjonariusza) podlegającego wyłączeniu. Aż 6 z 8 tych przesłanek dotyczy relacji pracownika (funkcjonariusza) do strony postępowania. Tylko jedna przesłanka dotyczy relacji pracownika (funkcjonariusza) do konkretnej sprawy i wąskim zakresie: ta sama osoba nie może brać udziału w postępowaniu, jeśli brała udział w wydaniu zaskarżonej decyzji. Żadna z przesłanek nie dotyczy natomiast relacji pomiędzy różnymi pracownikami (funkcjonariuszami), którzy nie są zaangażowani w sprawę jako strona, świadek itp.

Zdaniem organu podatkowego, katalog przesłanek zawarty w art. 130 § 1 Ordynacji podatkowej wyznacza rzeczowy kierunek interpretacji okoliczności, o których mowa w art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej. Choć przepis ten ma stanowić, w ramach klauzuli ogólnej, pewien „wentyl bezpieczeństwa”, to w tym kierunku interpretacji nie mieszczą się okoliczności o charakterze jedynie organizacyjnym. Jak też wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 10 kwietnia 2014 r., sygn. akt I FSK 739/13, *„Wątpliwości co do bezstronności pracownika muszą wynikać z jego własnego działania lub zaniechania, a nie z faktu, że miał on możliwość zapoznania się z poglądem innego pracownika, choćby nawet pogląd ten był niesłuszny lub sprzeczny z prawem”*. Dla kontrastu należy zauważyć, że Wnoszący Petycję sugeruje wypełnienie okoliczności z art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej wobec pewnej grupy pracowników Ministerstwa Finansów przez sam fakt zatrudnienia danego pracownika (funkcjonariusza) w danym miejscu.

Dostrzec należy także to, że art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej nie jest przez Szefa KAS, jako organ odwoławczy, stosowany wprost. W myśl art. 221 § 1 Ordynacji podatkowej, *w przypadku wydania decyzji w pierwszej instancji przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, dyrektora izby administracji skarbowej lub przez samorządowe kolegium odwoławcze odwołanie od decyzji rozpatruje ten sam organ podatkowy, stosując odpowiednio przepisy o postępowaniu odwoławczym*. Z kolei art. 235 Ordynacji podatkowej stanowi, że: *W sprawach nieuregulowanych w art. 220-234 w postępowaniu przed organami odwoławczymi mają odpowiednie zastosowanie przepisy o postępowaniu przed organami pierwszej instancji*. Powyższe oznacza, że w postępowaniu odwoławczym Szefa KAS obowiązuje art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej, jednak interpretowany poprzez podwójne „odpowiednio” wynikające z art. 221 § 1 i art. 235 Ordynacji podatkowej. Jak wskazuje się natomiast w doktrynie, „użyty w komentowanym artykule [tj. art. 221 Op – dop. Szef KAS] zwrot o obowiązku odpowiedniego stosowania do ponownego rozpatrywania sprawy przez ten sam organ przepisów o postępowaniu odwoławczym oznacza, że unormowań tych nie należy przenosić w sposób mechaniczny, bezpośredni, bez uwzględnienia specyfiki i charakteru prawnego instytucji ponownego rozpatrywania sprawy. Nie jest to bowiem środek zaskarżenia o charakterze dewolutywnym”⁵. Tej okoliczności prawnej nie zauważa Wnoszący Petycję.

Argumentacja Wnoszącego Petycję co do organizacji komórek organizacyjnych Szefa KAS właściwych do zajmowania się klauzulą przeciwko unikaniu opodatkowania powinna być rozpatrywana „odpowiednio” w kontekście art. 221 § 1 i art. 235 Ordynacji podatkowej. W ocenie organu podatkowego, ustawodawca powierzając stosowanie instytucji temu samemu organowi w I i II instancji musi mieć siłą rzeczy świadomość, że pracownicy tego organu instancji będą:

- 1) mieć wspólnych przełożonych, w tym piastuna organu;
- 2) mieć tego samego pracodawcę;
- 3) pracować w jednym miejscu, co wymusza kontakty i znajomości.

Interpretując „odpowiednio” art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej poprzez ww. okoliczności trudno dostrzec racjonalność w interpretacji prawnej przedstawionej przez Wnoszącego Petycję.

W treści petycji argumentacja dot. zmiany organizacyjnej urzędu obsługującego Szefa KAS została oparta przede wszystkim na świadomości, że Ministerstwo Finansów jest dużym urzędem⁶. W ocenie organu podatkowego, taka logika argumentacji nie jest prawidłowa. Reguła zawarta w art. 221 § 1 Ordynacji podatkowej ma charakter uniwersalny i musi być możliwa do zastosowania niezależnie od skali działania urzędu obsługującego dany organ.

Szef KAS zwraca uwagę, że jednym z organów podatkowych wymienionych w art. 221 §1 Ordynacji podatkowej jest samorządowe kolegium odwoławcze, dalej: **SKO**. W niektórych przypadkach urzędy te zatrudniają relatywnie niewielką liczbę orzeczników, którzy orzekają

⁵ S. Presnarowicz [w:] Ordynacja podatkowa. Tom II. Procedury podatkowe. Art. 120-344. Komentarz aktualizowany, red. L. Etel, LEX/el. 2024, art. 221.

⁶ Cyt. „W tym kontekście minimum stanowi przeniesienie spraw odwoławczych do innego departamentu, z innymi pracownikami, dyrektorem i jego zastępcami”.

w składach trzyosobowych. Wg istniejących w momencie sporządzania niniejszej odpowiedzi informacji publicznych, SKO w Suwałkach liczy dla przykładu 9 członków⁷, SKO w Elblągu – 13 członków⁸, zaś SKO w Chełmie – 11 członków⁹. Podążając śladem wyводу Wnoszącego Petycję należałoby dojść do wniosku, że SKO nie powinny być w stanie wykonywać obowiązków wynikających z art. 221 § 1 Ordynacji podatkowej bez naruszenia art. 130 § 3 tej ustawy, gdyż relacje interpersonalne pomiędzy członkami niewielkich SKO z natury rzeczy muszą być intensywne. Szef KAS nie zna jednak orzecznictwa sądów administracyjnych, które kwestionowałyby sposób ukształtowania SKO w kontekście art. 130 § 3 i art. 221 § 1 Ordynacji podatkowej w kontekście argumentacji przedstawianej przez Wnoszącego Petycję.

Ustawodawca ma swobodę kształtowania systemu organów odwoławczych i ta część petycji leży poza właściwością Szefa KAS. Regulacja zawarta w art. 221 § 1 Ordynacji podatkowej nie jest jednak kwestionowana przez sądy administracyjne. Jak słusznie zauważa Wnoszący Petycję, przez kilka lat organem odwoławczym w zakresie swoich decyzji był naczelnik urzędu celno-skarbowego, co także zostało zaakceptowane przez sądy administracyjne. Odstąpienie od tego rozwiązania nie było natomiast podyktowane wątpliwościami co do bezstronności i rzetelności pracowników (funkcjonariuszy) wykonujących zadania naczelnika urzędu celno-skarbowego jako organu odwoławczego.

Stanowisko organu podatkowego nie oznacza natomiast, że norma ogólna wynikająca z art. 130 § 3 Ordynacji podatkowej w ogóle nie obowiązuje Szefa KAS jako organu odwoławczego. Hipotetycznie i dla przykładu, można sobie wyobrazić zastosowanie tego przepisu jeśli pracownik rozpatrujący odwołanie pozostaje w związku małżeńskim z pracownikiem, który brał udział w wydaniu decyzji Szefa KAS jako organu pierwszej instancji. Okoliczność ta jest jednak związana z konkretnym pracownikiem i jego sytuacją. Nie można natomiast wywodzić zastosowania tej normy ogólnej *en bloc* wobec pracowników Ministerstwa Finansów i z powodów organizacji pracy urzędu.

Dodatkowo Szef KAS wyjaśnia, że organizacja pracy w komórce zajmującej się przeciwdziałaniem unikaniu opodatkowania intencjonalnie nie jest podzielona w ten sposób, że grupa pracowników zajmuje się wyłącznie rozpatrywaniem odwołań (jak proponuje Wnoszący Petycję). Pracownicy tej komórki mogą być dynamicznie przydzielani do różnych etapów postępowań w zależności od potrzeb pracodawcy, jak i – do pewnego stopnia – własnych oczekiwań. Prowadząc postępowania podatkowe na różnym etapie pracownicy uzyskują szerszą perspektywę i mogą nabrać większego doświadczenia, co skutkuje wieloaspektowym pozyskiwaniem wiedzy i podnoszeniem kwalifikacji. Ponadto wykonywanie różnych zadań, na różnym etapie prowadzonych spraw, sprzyja zwiększeniu satysfakcji z pracy.

Z powyższych powodów postulat Wnoszącego Petycję, do słowa „albo”, nie mógł zostać uznany przez Szefa KAS za zasadny.

⁷ Por. <https://skosuwalki.pl/19,zgromadzenie-ogolne-kolegium>

⁸ Por. <https://sko.elblag.ibip.pl/public/?id=21382>

⁹ Por. <https://www.skochelm.pl/index.php/organizacja/zgromadzenie-ogolne>

Konkludując przedstawioną w niniejszym piśmie odpowiedź, stwierdzić należy, że proponowane przez wnoszącego postulaty nie zasługują na uwzględnienie.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej

Dyrektor Departamentu
Departamentu Kluczowych Podmiotów

Anna Sobierajska-Sokół

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/