



Minister Finansów

Warszawa, 15 lipca 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 10486 Poseł Krzysztof Habura
Znak sprawy: DTS2.054.5.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiedź na interpelację

Szanowny Panie Marszałku,

w odpowiedzi na interpelację nr 10486 złożoną przez posła Pana Krzysztofa Haburę w sprawie sposobu doręczenia zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa), przedstawiam poniższe wyjaśnienia.

1. Zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej¹ (dalej: O.p.) organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadamia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 i 1a, oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.

Zawiadomienie to powinno być dokonywane z uwzględnieniem przepisów o możliwości działania podatnika przez pełnomocnika (art. 138d § 1 i art. 138e § 1 O.p.) oraz o obowiązku doręczania pism ustanowionemu pełnomocnikowi (art. 145 § 2 O.p.). Stosownie do treści art. 145 § 2 O.p., jeżeli ustanowiono pełnomocnika, pisma doręcza się pełnomocnikowi pod adresem wskazanym w pełnomocnictwie. Ustanowienie pełnomocnika przez podatnika obliguje organy prowadzące postępowanie podatkowe do doręczania wszystkich pism temu pełnomocnikowi, w celu zapewnienia mu czynnego udziału w postępowaniu w takim samym zakresie, jak stronie postępowania gdyby działała samodzielnie. Należy zauważyć, że obowiązek doręczenia pisma pełnomocnikowi w przypadku jego ustanowienia odnosi się zarówno do pełnomocnictwa szczególnego, o którym mowa w art. 138e

¹ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.)

O.p., upoważniającego do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego, jak również do pełnomocnictwa ogólnego, o którym mowa w art. 138d O.p., upoważniającego do działania we wszystkich sprawach podatkowych.

W szczególności doręczenie zawiadomienia, o którym mowa w art. 70c Ordynacji podatkowej, następuje pełnomocnikowi w przypadku gdy:

- 1) organ podatkowy, który doręcza zawiadomienie prowadzi postępowanie podatkowe w sprawie zobowiązania podatkowego, w której miał zastosowanie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej i ustanowiono pełnomocnika szczególnego,
- 2) ustanowiono pełnomocnika ogólnego i nie toczy się postępowanie podatkowe w sprawie zobowiązania podatkowego, w której miał zastosowanie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

W wymienionych przypadkach doręczenie pisma dodatkowo podatnikowi nie ma prawnego znaczenia, a wywoła jedynie ten skutek, że strona zostanie poinformowana o treści zawiadomienia.

2. Obowiązek doręczenia zawiadomienia, o którym mowa w art. 70c Ordynacji podatkowej, pełnomocnikowi a nie podatnikowi potwierdza uchwała NSA w składzie 7 sędziów z 18 marca 2019 r. I FPS 3/18². Zgodnie z uchwałą:

1. Dla skuteczności zrealizowania obowiązku wynikającego z art. 70c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm., dalej: Ordynacja podatkowa) zawiadomienie, o którym mowa w tym przepisie należy doręczyć pełnomocnikowi, który został ustanowiony w postępowaniu kontrolnym lub podatkowym, nawet jeżeli zawiadomienia tego dokonuje organ podatkowy, przed którym nie toczy się żadne postępowanie z udziałem pełnomocnika strony.
2. Uchybienie w realizacji powyższego obowiązku winno być traktowane jako brak ziszczenia się materialnoprawnego skutku przewidzianego w art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

Na marginesie należy zauważyć, że w aktualnym stanie prawnym nie ma postępowań kontrolnych, o których mowa w tezie pierwszej uchwały. Postępowania kontrolne toczyły się na podstawie ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej³, która utraciła moc z dniem 1 marca 2017 r.⁴

Uchwała z 18 marca 2019 r. I FPS 3/18, stosownie do treści art. 269 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi⁵ ma moc ogólnie wiążącą. Z przepisu tego wynika, że stanowisko zajęte w uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego wiąże pośrednio wszystkie składy orzekające sądów administracyjnych. Dopóki więc nie nastąpi zmiana tego stanowiska, dopóty sądy administracyjne powinny je respektować.

Mając to na uwadze, wbrew twierdzeniu zawartemu na str. 2 akapit 3 interpelacji, nie wydaje się możliwe, aby doręczenie zawiadomienia tylko pełnomocnikowi mogło skutkować uznaniem przez sądy administracyjne zawiadomienia za bezskuteczne.

² ONSAiWSA 2019, nr 4, poz. 55.

³ Dz. U. z 2016 r. poz. 720, z późn. zm.

⁴ Utrata mocy tej ustawy nastąpiła na podstawie art. 159 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1948, z późn. zm.).

⁵ Dz. U. z 2024 r. poz. 935, z późn. zm.

3. Wskazać należy ponadto, że wspomniana wyżej uchwała NSA potwierdziła prawidłowość stanowiska Ministerstwa Finansów z 23 listopada 2017 r. nr DPP10.8022.27.2017, przesłanego do wszystkich izb administracji skarbowej i Krajowej Informacji Skarbowej. Należy zaznaczyć, że pismo to stanowiło odpowiedź na zgłaszane wówczas przez organy podatkowe wątpliwości w kwestii, czy zgodnie z art. 70c O.p. o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wystąpieniem przesłanki, o której mowa w art. 70 § 6 pkt 1 O.p. winien zostać poinformowany bezpośrednio podatnik, czy ustanowiony przez niego pełnomocnik. W piśmie tym wskazano już wtedy, że przedmiotowe zawiadomienie jest co do zasady doręczane podatnikowi, chyba że podatnik ustanowił pełnomocnika ogólnego lub pełnomocnika szczególnego upoważnionego do działania w sprawie zobowiązania podatkowego, którego zawiadomienie dotyczy. W takim przypadku adresatem zawiadomienia jest w dalszym ciągu podatnik, a jedynie jego doręczenie następuje do rąk pełnomocnika. Tym samym, po ustanowieniu w trybie przepisów Ordynacji podatkowej pełnomocnika ogólnego, to jemu należy doręczać zawiadomienie o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Następnie pismem Ministerstwa Finansów z 24 stycznia 2020 r. nr DPP10.8022.26.2019, zostały skierowane do organów podatkowych kolejne wyjaśnienia, w których podtrzymane zostały te wcześniejsze, zawarte w piśmie z 23 listopada 2017 r., potwierdzone uchwałą NSA z 18 marca 2019 r. I FPS 3/18.

Dodatkowo, pismem z 27 lutego 2021 r. nr DPP10.8012.19.2020 Ministerstwo Finansów przekazało do organów podatkowych wyjaśnienia w zakresie wątpliwości związanych z treścią zawiadomień wydawanych na podstawie art. 70c O.p. o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1 O.p. oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.

Ministerstwo Finansów skierowało również następujące pisma w zakresie stosowania art. 70c O.p.:

- pismo z 14 lutego 2023 r. nr DOP8.8012.53.2022 – wyjaśnienie wątpliwości dot. właściwości organu podatkowego do wykonania obowiązku, o którym mowa w art. 70c O.p.,
- pismo z 24 maja 2023 r. nr DOP8.8012.2.2023 – wyjaśnienie wątpliwości dot. stosowania art. 70c O.p. w opłacie paliwowej lub emisyjnej,
- pismo z 26 czerwca 2023 r. nr DOP8.8012.23.2023 – wyjaśnienie wątpliwości dot. właściwości organu, na którym spoczywa obowiązek zawiadomienia strony, na podstawie art. 70c O.p., o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.

Ponadto 31 grudnia 2024 r. przekazano wytyczne do organów podatkowych, w których przypomniano, że w przypadku ustanowienia pełnomocnika do reprezentowania podatnika w konkretnym postępowaniu wymiarowym obejmującym zobowiązanie, którego dotyczy zawiadomienie z art. 70c O.p., organy podatkowe zobowiązane są kierować wskazanemu zawiadomieniu do ustanowionego pełnomocnika.

4. Mając na uwadze, że kwestia adresata zawiadomienia, o którym mowa w art. 70c Ordynacji podatkowej, została wyjaśniona w wymienionej wcześniej uchwale NSA, nie podzielam opinii o konieczności zmiany tego przepisu.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu