



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 12 września 2025 roku

Sprawa: Interpelacja nr 11825 Poseł Agnieszki Kłopotek w sprawie problemów praktycznych w związku z nowymi zasadami doręczeń wynikającymi ze zmian w Ordynacji podatkowej
Znak sprawy: DTS3.054.3.2025
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiedź na interpelację

Szanowny Panie Marszałku,

odpowiadając na interpelację nr 11825 z 25 sierpnia 2025 roku Pani poseł Agnieszki Marii Kłopotek w sprawie problemów praktycznych w związku z nowymi zasadami doręczeń wynikającymi ze zmian w Ordynacji podatkowej, przedstawiam następujące wyjaśnienia:

Na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹ (dalej: Ordynacja podatkowa; O.p.) regułą jest doręczanie korespondencji przez organ podatkowy na adres do doręczeń elektronicznych (dalej: ADE), chyba że doręczenie następuje na konto w systemie teleinformatycznym organu podatkowego² albo w siedzibie tego organu, co wynika z art. 144 § 1a Ordynacji podatkowej.

Szczegółowe regulacje dotyczące funkcjonowania systemu e-doręczeń są zawarte w ustawie z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych³, która pozostaje w kompetencji Ministra Cyfryzacji.

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.

² Do systemów teleinformatycznych organu podatkowego należy zaliczyć Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) oraz e-Urząd Skarbowy. Są to systemy teleinformatyczne organów KAS. Z tych systemów teleinformatycznych nie korzystają jednak samorządowe organy podatkowe.

³ Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, z późn. zm.

W przypadku braku możliwości doręczenia korespondencji na konto w systemie teleinformatycznym organu podatkowego oraz na adres do doręczeń elektronicznych, organ podatkowy doręcza pisma za pokwitowaniem przez:

- operatora wyznaczonego w ramach publicznej usługi hybrydowej, o której mowa w art. 2 pkt 7 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych, (dalej: PUH) – art. 144 § 1b pkt 1) albo
- pracowników urzędu obsługującego ten organ, funkcjonariuszy lub upoważnionych pracowników innego organu podatkowego lub przez organy lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów (art. 144 § 1b pkt 2).

W przypadku braku możliwości doręczenia korespondencji na ADE, usługą PUH, organ podatkowy doręcza pisma:

- przesyłką rejestrowaną, o której mowa w art. 3 pkt 23 ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. - Prawo pocztowe (art. 144 § 1c pkt 1), albo
- za pokwitowaniem przez pracowników urzędu obsługującego ten organ, funkcjonariuszy lub upoważnionych pracowników innego organu podatkowego lub przez organy lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów (art. 144 § 1c pkt 2).

Powyższe zasady zostały ukształtowane w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych⁴. Upowszechnienie doręczeń elektronicznych ma na celu usprawnienie funkcjonowania administracji publicznej, poprzez świadczenie wysokiej jakości usług z wykorzystaniem nowoczesnych technologii informatycznych w celu rozwijania społeczeństwa i gospodarki⁵.

Na samorządowe organy podatkowe obowiązek doręczania korespondencji z wykorzystaniem PUH ustawodawca nałożył dopiero od 1 października 2029 r., co wynika z art. 155 ust. 6 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych⁶ (dalej: UoDE). Publiczna Usługa Hybrydowa (PUH) polega na nadaniu korespondencji w formie elektronicznej, a następnie przekształceniu jej na postać listową oraz dostarczeniu jej adresatowi w przewidywanym czasie realizacji (art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe). Usługa jest świadczona przez Poczta Polska S.A., jeżeli nadawcą przesyłki listowej jest podmiot publiczny (art. 2 pkt 7 UoDE). Stosowana jest wtedy, gdy odbiorca nie posiada ADE.

Ustawa o doręczeniach elektronicznych wprowadziła obowiązek posiadania, przez określone w tej ustawie podmioty, ADE wpisanego do bazy adresów elektronicznych (dalej: BAE).

Obowiązek ten, oprócz podmiotów publicznych⁷, od 1 stycznia 2025 roku mają również osoby wykonujące zawody zaufania publicznego:

- adwokata,
- radcy prawnego,
- doradcy podatkowego,

⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 2320.

⁵ Zob. OSR do rządowego projektu ustawy o doręczeniach elektronicznych, druk sejmowy 239, Sejm RP IX kadencja.

⁶ Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, z późn. zm.

⁷ W przypadku podmiotów publicznych obowiązek posiadania ADE wpisanego do BAE, powiązanego z publiczną usługą rejestrowanego doręczenia elektronicznego wynika z art. 8 UoDE. Obowiązek korzystania z e-Doręczeń przez podmioty publiczne jest rozłożony w czasie i zależy od rodzaju podmiotu – art. 155 UoDE.

- doradcy restrukturyzacyjnego,
- rzecznika patentowego,
- notariusza

oraz podmioty niepubliczne wpisane do rejestru przedsiębiorców, o którym mowa w art. 1 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (art. 9 ust. 1 pkt 1-8 UoDE).

Od 1 października 2026 roku obowiązek ten będzie miał podmiot niepubliczny wpisany do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (dalej: CEiDG) – art. 9 ust. 1 pkt 9 UoDE).

Wpis ADE do BAE jest równoznaczny z żądaniem doręczania korespondencji przez podmioty publiczne na ten adres (art. 7 UoDE).

Każdy podmiot publiczny (w tym także organ podatkowy) powinien przed wysłaniem korespondencji sprawdzać, czy dany adresat jest wpisany w BAE, ponieważ to na organie spoczywa obowiązek właściwego doręczenia korespondencji tj. w pierwszej kolejności na ADE, jeśli adresat posiada taki adres.

Zatem w zależności od wymagań prawnych dotyczących doręczenia pisma (w przypadku organów samorządowych na ADE, ePUAP lub przesyłką rejestrowaną albo za pokwitowaniem przez pracowników organu) organ podatkowy przygotowuje postać elektroniczną lub papierową pisma.

Jeżeli organ podatkowy, po ustaleniu okoliczności, zgodnie z którymi pismo należy wysłać przez PUH lub przesyłką rejestrowaną (tradycyjną), wyśle przesyłkę w tym trybie, a w okresie od wysyłki pisma do jej doręczenia nastąpi w BAE ujawnienie ADE strony, to przesyłkę tę zdaniem Ministra Finansów należy uznać za skutecznie doręczoną. Fakt wpisu ADE strony do BAE po wysyłce pisma przesyłką rejestrowaną (lub PUH) nie jest podstawą do kwestionowania skuteczności jej doręczenia w tym trybie.

Z orzecznictwa sądów administracyjnych w sprawach w zbliżonym stanie faktycznym tj. kiedy po wysyłce pisma (np. w trakcie awizowania) strona zmieniła adres/ustanowiła lub odwołała pełnomocnika, jednoznacznie wynika, że zmiana ta w okresie awizowania przesyłki zawierającej decyzję nie może prowadzić do ponownego doręczenia decyzji ze skutkiem w postaci rozpoczęcia po raz wtóry biegu terminu do wniesienia odwołania (np. wyrok NSA z dnia 26 kwietnia 2013 r. sygn. akt II OSK 2619/11 dotyczący doręczenia na gruncie KPA).

Naczelny Sąd Administracyjny w uzasadnieniu wyroku z dnia 20 czerwca 2017 r. sygn. akt I FSK 2132/15 wskazał, że:

Dokonane przez stronę postępowania czynności w trakcie awizowania przesyłki nie niweczą skutku prawidłowego doręczenia (...).
Jednocześnie stan wiedzy organu o istnieniu, bądź nie, pełnomocnictwa powinien zostać oceniony na dzień dokonania konkretnej czynności, w tym wypadku nadania przesyłki na adres ustanowionego w sprawie pełnomocnika. Nadanie przesyłki w sposób prawidłowy na wskazany adres wiąże się również z oceną skuteczności jej doręczenia. Stąd też, skoro organ został o fakcie odwołania pełnomocnictwa powiadomiony po dacie nadania przesyłki zawierające decyzję, Sąd pierwszej instancji zasadnie przyjął, że decyzja ta została doręczona stronie 24 grudnia 2013 r.

Okoliczność braku zapoznania się z zawartością przesyłki i odesłanie jej na adres organu pozostają bez znaczenia dla kwestii jej prawidłowego doręczenia. Wzajemne relacje pomiędzy stroną, a jej pełnomocnikiem, o których organ nie ma wiedzy, nie mogą wpływać na prawidłowość wykonywanych przezeń czynności.

Ten sam sąd, w wyroku z dnia 16 grudnia 2020 r. sygn. akt II FSK 1579/20 zauważył, że:

jedynie w przypadku, gdy strona powiadomiła o swym nowym adresie jeszcze przed wysłaniem przez organ podatkowy pisma pod poprzedni lub nawet przed podjęciem próby doręczenia, organ ma obowiązek wysłać je ponownie pod nowy adres.

Ponadto w wyroku NSA z dnia 19 kwietnia 2013 r. sygn. akt II FSK 1657/11 zauważono, że:

Dokonując wykładni przepisów art. 150 § 1 i § 2 oraz art. 146 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa należy uwzględnić cel regulacji dotyczącej doręczenia zastępczego. Przepisy te należy zatem rozumieć w ten sposób, że zawiadomienie o nowym adresie ma wpływ na skuteczność doręczenia zastępczego jedynie wówczas, gdy organ otrzyma tę informację najpóźniej przed dniem podjęcia próby doręczenia pisma przez operatora pocztowego. W tej dacie bowiem adresat pisma może już powziąć wiadomość o jego nadejściu i ma możliwość jego odebrania i zapoznania się z jego treścią. Jego prawo do zapewnienia mu czynnego udziału w każdym stadium postępowania jest w związku z tym w pełni zabezpieczone. Przyjęcie, że po tej dacie może skutecznie zapobiec przyjęciu skutku doręczenia poprzez zaniechanie odbioru kierowanej do niego korespondencji i zawiadomienie organu o nowym adresie, powodowałoby, że cel instytucji doręczenia zastępczego nie zostałby osiągnięty. Przeciwnie, taka wykładnia umożliwiałaby przedłużanie postępowania poprzez unikanie odbioru przesyłek i po zawiadomieniu o ich nadejściu - informowaniu o zmianie adresu.

Zauważamy, że może mieć też miejsce inna sytuacja, tzn. może się okazać, że strona, między przygotowaniem i podpisaniem pisma a jego wysłaniem, ujawniła swój ADE w BAE (weryfikacja nastąpiła znacznie wcześniej niż wysyłka), a pracownik wysłał pismo przesyłką tradycyjną, chociaż w chwili wysyłki ADE strony jest już ujawniony w BAE. W tym przypadku doręczenie powinno nastąpić na ADE, a obowiązek weryfikacji w BAE przed wysłaniem pisma należy do obowiązków organu.

Zatem w oparciu o przywołane regulacje i orzecznictwo sądów administracyjnych oraz wyjaśnienia odpowiadam:

Czy Ministerstwo Finansów dostrzega wskazany problem praktyczny w funkcjonowaniu nowych przepisów dotyczących doręczeń w Ordynacji podatkowej?

Ministerstwo Finansów nie zidentyfikowało wskazanego przez Panią poseł problemu. Nie wpłynęły dotychczas od organów KAS ani też od samorządowych organów podatkowych żadne sygnały o zaistnieniu opisanego problemu na gruncie Ordynacji podatkowej. Zagadnienie to nie było również przedmiotem rozstrzygnięć wojewódzkich sądów administracyjnych ani też Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Jeśli przedstawiony problem okazałby się istotny, nie dotyczyłby tylko skuteczności doręczania pism przez organy podatkowe w trybie Ordynacji podatkowej, ale w ogóle doręczania pism przez organy administracji publicznej, również w trybie Kodeksu postępowania administracyjnego⁸. To z kolei wymagałoby rozważenia podjęcia prac legislacyjnych przede wszystkim w ustawie o doręczeniach elektronicznych, która systemowo reguluje zasady funkcjonowania e-doręczeń we wszystkich procedurach z udziałem organów administracji, a w przyszłości także sądów.

Czy prowadzone są prace nad zmianą przepisów w taki sposób, aby zagwarantować pewność i skuteczność doręczeń w sytuacji założenia skrzynki elektronicznej po przygotowaniu przesyłki papierowej, a przed jej doręczeniem?

Aktualnie nie są prowadzone prace legislacyjne w zakresie Ordynacji podatkowej mające na celu uregulowanie sytuacji, w której po przygotowaniu przesyłki w postaci papierowej, a przed jej doręczeniem nastąpiło ujawnienie ADE strony w BAE.

Czy rozważane jest wprowadzenie obowiązku niezwłocznego informowania organów podatkowych o aktywacji elektronicznej skrzynki odbiorczej, tak aby organy te mogły odpowiednio reagować w toku prowadzonych postępowań?

Nakładanie obowiązku niezwłocznego informowania organów podatkowych o aktywacji elektronicznej skrzynki odbiorczej byłoby zbędnym i nieuzasadnionym formalizmem, przy czym nie jest jasne, jaki podmiot miałby realizować taki obowiązek.

Organ podatkowy ma obowiązek przed wysłaniem korespondencji sprawdzać, czy dany podmiot jest ujawniony w BAE, a wpisanie ADE do BAE stanowi czynność materialno-techniczną (art. 33 ust. 1 UoDE), która wywołuje skutki prawne od dnia jej dokonania. Organ podatkowy powinien respektować aktywny ADE ujawniony w BAE bez względu na ewentualnie otrzymane (bądź nie) zawiadomienie np. od strony o takiej aktywacji.

Co więcej, cele przyświecające rozwiązaniom przyjętym w zakresie doręczeń elektronicznych były wręcz przeciwne. Wprowadzenie jednolitej, centralnej bazy adresów elektronicznych z jednoczesnym umożliwieniem dostępu do niej wszystkim organom administracji miało uniezależnić stosowanie komunikacji elektronicznej od złożenia wniosku przez osobę fizyczną lub prawną.

Jakie działania planuje Ministerstwo, aby zapewnić większą stabilność i przejrzystość systemu e-Doręczeń w kontekście postępowań podatkowych i egzekucyjnych?

Zarówno zasady doręczania korespondencji z wykorzystaniem publicznej usługi rejestrowanego doręczenia elektronicznego uregulowane w UoDE, jak i system e-Doręczeń należą do kompetencji Ministra Cyfryzacji.

Tym niemniej Ministerstwo Finansów dostosowuje przepisy o doręczeniach w Ordynacji podatkowej do zmian w ustawie o doręczeniach elektronicznych⁹. Ponadto aktywnie bierze udział w uzgodnieniach międzyresortowych w pracach

⁸ Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2024 r. poz. 572, z późn. zm.).

⁹ Aktualnie prowadzimy prace legislacyjne w zakresie ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa (UD196): <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12396201>

legislacyjnych w zakresie zmiany ustawy o doręczeniach elektronicznych¹⁰, zgłasza uwagi i podejmuje, w zakresie swojej właściwości, działania mające na celu poprawę funkcjonowania systemu e-Doręczeń.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów

¹⁰ Aktualnie w MC trwają prace legislacyjne w zakresie ustawy o zmianie ustawy o doręczeniach elektronicznych oraz niektórych innych ustaw (UD 236).