



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 31 marca 2026 roku

Sprawa: Interpelacja nr 15907 Pana Posła Janusza Kowalskiego w sprawie funkcjonowania instytucji pełnomocnictw w postępowaniach podatkowych
Znak sprawy: DTS3.054.3.2026
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

**Pan
Włodzimierz Czarzasty**

Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

Minister Finansów i Gospodarki udziela następujących odpowiedzi na pytania zawarte w interpelacji z dnia 16 marca 2026 r. nr 15907 Pana Posła Janusza Kowalskiego w sprawie funkcjonowania instytucji pełnomocnictw w postępowaniach podatkowych:

- 1. Czy Ministerstwo Finansów analizowało sposób stosowania przez organy podatkowe przepisów dotyczących pełnomocnictwa szczególnego, w zakresie praktyki polegającej na uznawaniu, że pełnomocnictwo to może odnosić się wyłącznie do jednej, ściśle zidentyfikowanej sprawy prowadzonej przez organ podatkowy? W przypadku prowadzenia takich analiz proszę o wskazanie czy Ministerstwo Finansów dostrzega problem polegający na ograniczaniu przez organy podatkowe możliwości posługiwania się pełnomocnictwem szczególnym w sytuacji, gdy podatnik udziela go do prowadzenia wszystkich spraw dotyczących określonego podatku lub określonego rodzaju obowiązków podatkowych.**

Zgodnie z art. 138e § 1 i 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.; dalej: Ordynacja podatkowa):

§ 1. Pełnomocnictwo szczególne upoważnia do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego.[...]

§ 3. Pełnomocnictwo szczególne udzielone na piśmie oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu w przypadku, gdy zostały utrwalone w postaci papierowej, składa się do akt sprawy według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 138j § 1 pkt 2, w oryginale lub jego notarialnie poświadczony odpis.[...]

Jak wynika z art. 138e § 1 Ordynacji podatkowej, pełnomocnictwo szczególne upoważnia do działania tylko we wskazanej sprawie, przy czym może to być sprawa podatkowa lub inna sprawa należąca do właściwości organu podatkowego. Zgodnie z art. 138e § 3 Ordynacji podatkowej pełnomocnictwo szczególne udzielone na piśmie składa się do akt sprawy. Każda z procedur podatkowych, uregulowana przepisami Ordynacji podatkowej, jest w sensie procesowym osobną sprawą.

Jak stwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale siedmiu sędziów z 25 kwietnia 2022 r. sygn. akt II FPS 1/22 do wywołania skutku procesowego konieczne jest złożenie pełnomocnictwa szczególnego do akt sprawy w konkretnym postępowaniu prowadzonym przed organem podatkowym. Z uzasadnienia uchwały NSA wynika, że obowiązek złożenia pełnomocnictwa szczególnego do akt danej sprawy podatkowej toczącej się w ramach konkretnej procedury podatkowej nie może być traktowany jako wyraz nadmiernego formalizmu, ponieważ istnieje możliwość skorzystania z instytucji pełnomocnictwa ogólnego. Według NSA dwie odrębne instytucje, tj. pełnomocnictwo ogólne i szczególne nie mogą w założeniu wywoływać tego samego skutku procesowego. Odmienne zapatrywanie oznaczałoby bowiem w istocie, że przynajmniej jedna z nich byłaby zbędna.

Nie można tym samym uznać, że organy podatkowe ograniczają możliwości posługiwania się pełnomocnictwem szczególnym w sytuacji, gdy podatnik udziela go do prowadzenia wszystkich spraw dotyczących określonego podatku lub określonego rodzaju obowiązków podatkowych. Praktyka organów podatkowych wynika bowiem z treści powołanych przepisów Ordynacji podatkowej, które nakazują złożyć pełnomocnictwo szczególne do akt konkretnej sprawy prowadzonej przez organ podatkowy.

- 2. Czy w ocenie Ministerstwa Finansów obecne brzmienie przepisów Ordynacji podatkowej dopuszcza możliwość udzielania pełnomocnictw obejmujących określoną kategorię spraw podatkowych, np. wszystkie sprawy dotyczące podatku od towarów i usług lub podatku dochodowego, bez konieczności każdorazowego składania odrębnego pełnomocnictwa do akt konkretnej sprawy prowadzonej przez organ podatkowy? Jeśli nie, to czy Ministerstwo Finansów dostrzega potrzebę doprecyzowania przepisów w tym zakresie.**

Jak wynika z art. 138e § 3 Ordynacji podatkowej, pełnomocnictwo szczególne musi zostać złożone do akt sprawy w konkretnym postępowaniu prowadzonym przed organem podatkowym. W konsekwencji, nawet jeśli treść pełnomocnictwa szczególnego upoważnia pełnomocznika do reprezentowania strony we wszystkich sprawach dotyczących danego podatku, takie pełnomocnictwo powinno być każdorazowo złożone do akt odrębnej procedury.

Ministerstwo Finansów aktualnie nie dostrzega konieczności przeprowadzania zmian legislacyjnych w kierunku uregulowania pełnomocnictw obejmujących określoną kategorię spraw podatkowych.

- 3. Czy Ministerstwo Finansów analizowało praktyczne skutki stosowania pełnomocnictwa ogólnego w kontekście obowiązku doręczania pełnomocnikowi wszelkiej korespondencji kierowanej przez organy podatkowe do podatnika, niezależnie od charakteru i znaczenia danej sprawy podatkowej? W szczególności proszę o informację, czy rozważano wprowadzenie rozwiązań umożliwiających ograniczenie zakresu doręczeń do wybranych kategorii spraw podatkowych.**

Przepisy rozdziału 3a działu IV Ordynacji podatkowej, w którym kompleksowo uregulowano zagadnienia związane z pełnomocnictwami do reprezentacji podatników zostały wprowadzone ustawą z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa i niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 1649). W uzasadnieniu do projektu¹ ww. ustawy w odniesieniu do przepisów o pełnomocnictwie ogólnym wskazano m.in.:

Mając na względzie upowszechniającą się tendencję powierzenia, przez podatników, maksymalnie szerokiego zakresu ich reprezentacji w sprawach podatkowych innym osobom, włączając w to wszystkie typy procedur podatkowych, zasadne jest wprowadzenie w ustawie - Ordynacja podatkowa nowej instytucji pełnomocnictwa ogólnego otwartej dla wszystkich podatników. Ustanowienie pełnomocnika ogólnego znieśie uciążliwość związaną z dotychczasowym obowiązkiem przedkładania pełnomocnictwa lub urzędowo poświadczonego odpisu pełnomocnictwa do akt każdej sprawy podatkowej, co nie tylko ograniczy biurokrację w organach podatkowych, ale również uprości reprezentowanie strony przez pełnomocnika.

Zgodnie z art. 138d § 1 Ordynacji podatkowej:

§ 1. Pełnomocnictwo ogólne upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych.

Istotą pełnomocnictwa ogólnego jest upoważnienie do działania w sprawach wszystkich podatków i niezależnie od znaczenia danej sprawy. Ustawodawca wychodząc naprzeciw oczekiwaniom podatników wprowadził różne rodzaje pełnomocnictw, natomiast podatnik samodzielnie decyduje czy i w jakim zakresie będzie korzystał z pomocy pełnomocnika.

Istotną różnicą między pełnomocnictwem ogólnym a szczególnym polega na tym, że w razie wszczęcia z urzędu postępowania podatkowego, postanowienie o wszczęciu postępowania (pierwsze pismo w sprawie) organ podatkowy doręcza pełnomocnikowi ogólnemu (jeśli został on wcześniej ustanowiony). Takie postanowienie nie może być doręczane pełnomocnikowi szczególnemu, ponieważ ten pełnomocnik może być ustanowiony dopiero w toku postępowania, w więc już po doręczeniu stronie postanowienia o wszczęciu postępowania z urzędu.

- 4. Czy w Ministerstwie Finansów prowadzone były analizy dotyczące zasadności wprowadzenia do przepisów Ordynacji podatkowej instytucji pełnomocnictwa obejmującego określony rodzaj spraw podatkowych (tzw. pełnomocnictwa rodzajowego), które umożliwiłoby reprezentowanie podatnika np. we wszystkich sprawach dotyczących**

¹ Druk sejmowy Nr 3462, Sejm VII kadencji.

określonego podatku lub określonego obszaru rozliczeń podatkowych, bez konieczności ustanawiania pełnomocnictwa ogólnego?

Ministerstwo Finansów otrzymuje postulaty dotyczące wprowadzenia pełnomocnictwa rodzajowego, jednak nie zostały one uwzględnione, ponieważ oznaczałoby to powstanie kolejnego rodzaju pełnomocnictwa, a w naszej opinii istniejące rodzaje pełnomocnictwa do reprezentacji podatnika – pełnomocnictwo ogólne oraz pełnomocnictwo szczególne – w sposób należyty i wystarczający zapewniają ochronę interesów podatników. Obecny podział pełnomocnictw opiera się na jasnym podziale w jakim zakresie znajduje zastosowanie odpowiedni rodzaj pełnomocnictwa – pełnomocnictwo ogólne upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych, a pełnomocnictwo szczególne do działania we wskazanej sprawie podatkowej lub innej wskazanej sprawie należącej do właściwości organu podatkowego.

5. Czy Ministerstwo Finansów rozważa podjęcie działań legislacyjnych zmierzających do zmiany lub doprecyzowania przepisów regulujących instytucję pełnomocnictw w postępowaniach podatkowych, tak aby lepiej odpowiadały one realiom profesjonalnego obrotu prawnego oraz potrzebom podatników i ich pełnomocników?

Uprzejmie informuję, że na etapie prac sejmowych znajduje się obecnie rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (druk sejmowy nr 2287), którego celem jest m. in. poprawa relacji między podatnikami i organami podatkowymi, doprecyzowanie przepisów, których stosowanie budzi wątpliwości oraz zwiększenie efektywności działania organów podatkowych. Realizacji pierwszego z tych celów służą m.in. następujące propozycje zmian w Ordynacji podatkowej dotyczące pełnomocnictw:

- 1) wprowadzenie możliwości działania osoby niebędącej stroną, wzywanej do złożenia wyjaśnień lub przedłożenia dokumentów, przez pełnomocnika ogólnego lub szczególnego (art. 1 pkt 43 projektu);
- 2) wprowadzenie możliwości zawiadamiania o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa ogólnego także przez pełnomocnika niezawodowego (art. 1 pkt 45 projektu).

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów