

## Table of Contents

Table of Contents	1
Postępowanie podatkowe	2
Postępowanie podatkowe	2
Ogólne zasady	3
Sposób prowadzenia postępowania podatkowego	3
Wyłączenie pracownika organu podatkowego oraz organu podatkowego	3
Strona postępowania podatkowego	4
Termin do załatwienia sprawy	5
Ponaglenie	5
Doręczenia w postępowaniu podatkowym	6
Doręczenia - informacje wstępne	6
Decyzje z rygorem natychmiastowej wykonalności	7
Doręczenie przez portal podatkowy	7
Zakres spraw załatwianych przez portal podatkowy	8
Doręczenie wydruku pisma utrwalonego w postaci elektronicznej	9
Odbiorca pisma	9
Zmiana adresu pełnomocnika ogólnego	10
Doręczenia pism osobom fizycznym	10
Doręczenia pism osobom prawnym i jednostkom organizacyjnym niemającym osobowości prawnej	10
Wzwania w trakcie postępowania podatkowego	11
Elementy prawidłowego wezwania	11

## Postępowanie podatkowe

Postępowanie podatkowe to często spotykana i mocno sformalizowana procedura. W trakcie postępowania podatkowego zarówno podatnik jak i przedstawiciele administracji zobowiązani są do określonych zachowań, przestrzegania terminów i form doręczeń. Warto zatem znać tę procedurę, może ona bowiem dotyczyć każdego podatnika.

### Wszczęcie postępowania podatkowego

Postępowanie podatkowe wszczyna się na żądanie strony lub z urzędu. Wszczęcie postępowania z urzędu następuje w formie postanowienia.

O wszczęciu postępowania na wniosek jednej ze stron organ podatkowy zawiadamia wszystkie pozostałe osoby będące stroną w sprawie.

---

### Ważne!

W razie ujawnienia przez kontrolę podatkową nieprawidłowości co do wywiązywania się przez kontrolowanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego oraz niezłożenia przez podatnika deklaracji lub niedokonania przez niego korekty deklaracji w całości uwzględniającej ujawnione nieprawidłowości - organ podatkowy wszczyna postępowanie podatkowe w sprawie, która była przedmiotem kontroli podatkowej, nie później niż w terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli.

Przepisu tego nie stosuje się w przypadku, gdy złożone przez kontrolowanego wyjaśnienia lub zastrzeżenia do protokołu kontroli zostały w całości uwzględnione przez kontrolujących.

Postępowanie podatkowe może być wszczęte również po upływie 6 miesięcy od zakończenia kontroli podatkowej, jeżeli:

- a. podatnik dokona ponownej korekty deklaracji, w której nie zostaną uwzględnione nieprawidłowości ujawnione w kontroli podatkowej,
- b. organ podatkowy otrzyma informacje od organów podatkowych lub od innych organów, uzasadniające wszczęcie postępowania podatkowego.

Odesłania do aktów prawnych

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 165-171](#)

## Postępowanie podatkowe

Postępowanie podatkowe często poprzedza działania kontrolne. Ale również często jest odwrotnie - to po przeprowadzonej kontroli rozpoczyna się postępowanie podatkowe. Czym więc różnią się postępowanie podatkowe od kontroli podatkowej czy kontroli celno-skarbowej?

Wiele procedur, terminów, obowiązków i uprawnień stron w toku wszystkich tych czynności jest tożsamy. To powoduje spory między podatnikami i administracją podatkową. Podatnicy twierdzą, że czynności prowadzone „z nimi” przekraczają zakres dozwolony w ustawie Prawo Przedsiębiorców (liczba trwających jednocześnie kontroli, czas trwania kontroli itp.). Organy podatkowe stoją jednak na stanowisku, że należy rozdzielić czynności kontrolne od czynności stanowiących postępowanie podatkowe. Jako argument używane jest to, że ustawodawca w Ordynacji podatkowej rozdzielił te czynności, umieszczając i opisując je w osobnych działach. Sprawa była rozstrzygana także przez sądy.

---

### Wyrok WSA w Olsztynie z 26 listopada 2009 r., sygn. akt I SA/OI 591/09 (wyciąg)

„Tym samym przepisy dotyczące kontroli zawarte w u.s.d.g. nie mają zastosowania do postępowania podatkowego. Niejednokrotnie jednak podatnicy uważają, że w ramach postępowania podatkowego organy podatkowe prowadzą faktycznie kontrolę podatkową nieograniczoną przepisami u.s.d.g. Sądy administracyjne jednak stanowczo potwierdzają odrębność obu postępowań.

Na gruncie ustawy z 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej odróżnić jednak należy kontrolę podatkową od postępowania podatkowego, na co słusznie zwróciły uwagę organy celne. Analiza unormowań rozdziału 5 u.s.d.g. pozwala bowiem na stwierdzenie, że dotyczą one kontroli w ścisłym rozumieniu tego pojęcia, więc tych czynności organów kontroli, które przeprowadzane są u przedsiębiorcy, w jego siedzibie, mając przez to wpływ na bieżące funkcjonowanie przedsiębiorstwa.

Tak rozumiana kontrola to czynności organu kontrolującego w siedzibie przedsiębiorstwa polegające na bezpośrednim poznaniu działalności przedsiębiorcy, związane między innymi z zapoznaniem się z dokumentacją i zabezpieczeniem

dokumentów, akt oraz innych środków dowodowych znajdujących się u kontrolowanego na cele dalszego postępowania.

W odniesieniu do kontroli podatkowej takie jej rozumienie znajduje nadto potwierdzenie w wykładni językowej art. 281 § 1 Ordynacji podatkowej, który mówi o przeprowadzaniu kontroli podatkowej «u podatnika» oraz w art. 285a § 1 Ordynacji podatkowej, który wprost stwierdza, że «czynności kontrolne prowadzone są w siedzibie kontrolowanego, w innym miejscu przechowywania dokumentacji oraz w miejscach związanych z prowadzoną przez niego działalnością i w godzinach jej prowadzenia».

Analizując przedstawione orzeczenie, widzimy, że jako podstawową różnicę między postępowaniem podatkowym a kontrolą podatkową wskazuje się fakt prowadzenia kontroli w siedzibie przedsiębiorcy i zbieranie dowodów „na miejscu”, gdy tymczasem postępowanie dowodowe w ramach postępowania podatkowego polega na zbieraniu dowodów niejako „za biurka”.

Postępowanie podatkowe w zakresie wymiaru podatku ma na celu ustalenie prawidłowego wymiaru tego podatku. Tak więc przesłanką wszczęcia postępowania podatkowego powinno być posiadanie przez organ podatkowy dowodu, że podatnik ten podatek niewłaściwie obliczył bądź go nie zadeklarował. Kontrola podatkowa powinna więc służyć ustaleniu, czy rzeczywiście podatnik nieprawidłowo wywiązał się ze swoich obowiązków podatkowych. Praktyka organów podatkowych sprawia, że często trudno ustalić, czym kierował się organ podatkowy, wszczynając np. postępowanie podatkowe przy braku jakichkolwiek przesłanek co do nieprawidłowości rozliczeń podatnika, zamiast poprzedzić je kontrolą podatkową.

## Ogólne zasady

Postępowanie podatkowe jest dwuinstancyjne. Decyzje, od których nie służy odwołanie w postępowaniu podatkowym, są ostateczne. Oznacza to, że uchylenie lub zmiana tych decyzji, stwierdzenie ich nieważności oraz wznowienie postępowania mogą nastąpić tylko w przypadkach przewidzianych w Ordynacji podatkowej lub w innych ustawach podatkowych.

Postępowanie podatkowe jest jawne wyłącznie dla stron.

## Sposób prowadzenia postępowania podatkowego

Ordynacja podatkowa nakłada na organy podatkowe pewne ramy, określając sposób, w jaki postępowanie podatkowe powinno być prowadzone. Oczywiście z własnego doświadczenia wiemy, że różnie z zachowaniem tych zasad bywa. Powinniśmy je jednak dobrze znać - ich naruszenie może bowiem stanowić podstawę do wzruszenia niekorzystnych dla nas decyzji i postanowień.

Oto podstawowe zasady, dotyczące sposobu prowadzenia postępowania podatkowego, wymienione w Ordynacji podatkowej:

1. Postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych, a organy te obowiązane są udzielać w postępowaniu podatkowym niezbędnych informacji i wyjaśnień o przepisach prawa podatkowego, pozostających w związku z przedmiotem tego postępowania.
2. W toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.
3. Organ podatkowy obowiązany jest zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań.
4. Organ podatkowy powinien wyjaśniać stronom zasadność przesłanek, którymi kierują się przy załatwianiu sprawy, aby w miarę możliwości doprowadzić do wykonania przez strony decyzji bez stosowania środków przymusu.
5. Organ podatkowy powinien działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Sprawy, które nie wymagają zbierania dowodów, informacji lub wyjaśnień, powinny być załatwiane niezwłocznie.
6. Sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej lub w formie dokumentu elektronicznego, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej.

## Wyłączenie pracownika organu podatkowego oraz organu podatkowego

W przypadku, w którym mógłby zachodzić konflikt interesów lub istnieją inne szczególne okoliczności, może nastąpić wyłączenie zarówno pracownika organu podatkowego, jak i samego organu podatkowego. Oznacza to, że sprawa będzie prowadzona przez innego pracownika lub inny organ, którego właściwość została określona w przepisach podatkowych.

Pracownicy i funkcjonariusze KAS podlegają wyłączeniu od udziału w postępowaniu w sprawach dotyczących zobowiązań podatkowych oraz innych sprawach normowanych przepisami prawa podatkowego, w których:

- a. są stroną,
- b. pozostają ze stroną w takim stosunku prawnym, że rozstrzygnięcie sprawy może mieć wpływ na ich prawa lub

obowiązki,

- c. stroną jest ich małżonek, rodzeństwo, wstępny, zstępny lub powinowaty do drugiego stopnia,
- d. stronami są osoby związane z nimi z tytułu przysposobienia, opieki lub kurateli,
- e. byli świadkami lub biegłymi, byli lub są przedstawicielami podatnika albo przedstawicielem podatnika jest jedna z osób wymienionych w pkt c i d,
- f. brali udział w wydaniu zaskarżonej decyzji,
- g. zaistniały okoliczności, w związku z którymi wszczęto przeciw nim postępowanie służbowe, dyscyplinarne lub karne,
- h. stroną jest osoba pozostająca wobec nich w stosunku nadrzędności służbowej.

Naczelnik urzędu skarbowego podlega wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących zobowiązań podatkowych lub innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego, w razie gdy sprawa dotyczy:

1. naczelnika urzędu skarbowego albo jego zastępcy,
2. dyrektora izby administracji skarbowej albo jego zastępcy,
3. małżonka, rodzeństwa, wstępnych, zstępnych albo powinowatych do drugiego stopnia osób wymienionych w pkt 1 albo 2,
4. osoby związanej stosunkiem przysposobienia, opieki lub kurateli z osobą wymienioną w pkt 1 albo 2,
5. podmiotu, z którym osoby wymienione w pkt 1-4 pozostają w takim stosunku prawnym, że rozstrzygnięcie sprawy może mieć wpływ na ich prawa lub obowiązki.

Powyższe przepisy w sprawach wyłączenia stosuje się odpowiednio do naczelnika urzędu celno-skarbowego.

Wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta, marszałek województwa, ich zastępcy oraz skarbnik jednostki samorządu terytorialnego podlegają wyłączeniu od załatwiania spraw dotyczących ich zobowiązań podatkowych lub innych spraw normowanych przepisami prawa podatkowego.

Wyłączenie stosuje się także w sprawach związanych z osobami wymienionymi wyżej:

- małżonka, rodzeństwa, wstępnych, zstępnych albo powinowatych do drugiego stopnia, osób związanych stosunkiem przysposobienia, opieki lub kurateli, osób pozostających z w takim stosunku prawnym, że może to mieć wpływ na rozstrzygnięcie sprawy.

---

### **Uwaga!**

Przyczyny wyłączenia od załatwienia sprawy trwają również po ustaniu małżeństwa, przysposobienia, opieki lub kurateli.

---

## **Strona postępowania podatkowego**

Stroną w postępowaniu podatkowym jest podatnik, płatnik, inkasent lub ich następca prawny, a także osoba trzecia, o której mowa w art. 110-117c Ordynacji podatkowej (czyli osoba, w stosunku do której może zostać określona odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe osób trzecich), która z uwagi na swój interes prawny żąda czynności organu podatkowego, do której czynność organu podatkowego się odnosi lub której interesu prawnego działanie organu podatkowego dotyczy.

Stroną w postępowaniu podatkowym może być również osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej inna niż wymieniona powyżej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego przed powstaniem obowiązku podatkowego ciąży na niej szczególne obowiązki lub zamierza skorzystać z uprawnień wynikających z tego prawa.

Stroną w postępowaniu podatkowym w sprawach dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług może być wspólnik spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej oraz komplementariusz spółki komandytowej albo komandytowo-akcyjnej, uprawniony na podstawie przepisów o VAT do otrzymania zwrotu podatku.

Stroną w postępowaniu podatkowym w sprawie stwierdzenia nadpłaty w zakresie zobowiązań byłej spółki cywilnej może być osoba, która była wspólnikiem spółki cywilnej w chwili rozwiązania spółki.

Również organizacja społeczna może w sprawie dotyczącej innej osoby, za jej zgodą, występować z żądaniem:

- wszczęcia postępowania
- dopuszczenia jej do udziału w postępowaniu - jeżeli jest to uzasadnione celami statutowymi tej organizacji i gdy przemawia za tym interes publiczny.

Strona postępowania podatkowego może działać przez pełnomocnika, z wyjątkiem sytuacji, w których charakter czynności wymaga osobistego działania strony.

---

### **Ważne!**

Strona ma obowiązek ustanowienia w kraju pełnomocnika do doręczeń, jeżeli nie ustanawia pełnomocnika ogólnego lub szczególnego, gdy:

- zmienia adres miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu na adres w państwie, niebędącym członkiem UE,
- nie ma miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym państwie członkowskim UE i składa w kraju wniosek o wszczęcie postępowania albo w kraju doręczono jej postanowienie o wszczęciu postępowania.

---

Przepisu tego nie stosuje się, jeżeli doręczanie pism stronie następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

W razie niedopełnienia przez stronę obowiązku ustanowienia pełnomocnika do doręczeń pismo uznaje się za doręczone pod dotychczasowym adresem w kraju, a organ podatkowy pozostawia pismo w aktach sprawy.

Od 1.07.2022 r. stroną w postępowaniu podatkowym w sprawach dotyczących zobowiązania podatkowego należnego za okres obowiązywania podatkowej grupy kapitałowej albo grupy VAT mogą być:

- 1) spółki, które tworzyły podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w momencie upływu obowiązywania umowy lub utraty przez tę grupę statusu podatnika, albo
- 2) członkowie, którzy tworzyli grupę VAT w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, w momencie utraty przez tę grupę statusu podatnika.

## Termin do załatwienia sprawy

Zarówno przepisy Ordynacji podatkowej, jak i przepisy ustaw podatkowych wskazują terminy do przeprowadzenia różnego rodzaju spraw. Przykładowo ustawa o VAT reguluje termin zwrotu tego podatku w różnych przypadkach, w których podatnik o to wnioskuje. Terminy te stanowią pewnego rodzaju normę ogólną - jednocześnie w przepisach zawsze znajdują się furtki pozwalające organowi podatkowemu na przeciąganie terminów.

W interesie podatników może być staranne śledzenie spraw i interweniowanie - osobiste lub przez pełnomocników - w momentach, w których sprawa zaczyna się ślimaczyć. Pracownicy organów podatkowych, wiedząc, że podatnik śledzi swoje sprawy i potrafi działać w swoim interesie, będą nie tylko uważniejsi i staranniejsi w ferowaniu decyzji, lecz także sprawniejsi.

W Ordynacji podatkowej terminy do załatwienia spraw w postępowaniu podatkowym określone zostały następująco:

1. Załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy ustawy stanowią inaczej.
2. Niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone na podstawie dowodów przedstawianych przez stronę łącznie z żądaniem wszczęcia postępowania lub na podstawie faktów powszechnie znanych i dowodów znanych z urzędu organowi prowadzącemu postępowanie.
3. Załatwienie sprawy w postępowaniu odwoławczym powinno nastąpić nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia otrzymania odwołania przez organ odwoławczy, a sprawy, w której przeprowadzono rozprawę lub strona złożyła wniosek o przeprowadzenie rozprawy - nie później niż w ciągu 3 miesięcy.

---

### Ważne!

Do terminów wskazanych powyżej nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu.

---

O każdym przypadku niezakończenia sprawy we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

Ten sam obowiązek ciąży na organie podatkowym także w przypadku, gdy niedotrzymanie terminu nastąpiło z przyczyn niezależnych od organu.

## Ponaglenie

Na niezakończenie sprawy we właściwym terminie stronie służy ponaglenie do:

- a. organu podatkowego wyższego stopnia,

- b. dyrektora izby administracji skarbowej, jeżeli sprawa dotyczy rozpatrywania odwołań od decyzji, o których mowa w art. 83 ust. 4 i 5 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej (postępowania podatkowe wszczęte w wyniku kontroli celno-skarbowej), wydanych przez naczelnika urzędu celno-skarbowego,
- c. Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, jeżeli sprawa nie została załatwiona przez dyrektora izby administracji skarbowej.

Organ podatkowy, uznając ponaglenie za uzasadnione, wyznacza dodatkowy termin załatwienia sprawy oraz zarządza wyjaśnienie przyczyn i ustalenie osób winnych niezakończania sprawy w terminie, a w razie potrzeby podejmuje środki zapobiegające naruszaniu terminów załatwiania spraw w przyszłości. Organ stwierdza jednocześnie, czy niezakończanie sprawy w terminie miało miejsce z rażącym naruszeniem prawa.

---

### Ważne!

Pracownik organu podatkowego, który z nieuzasadnionych przyczyn nie załatwił sprawy w terminie lub nie dopełnił obowiązków związanych z załatwianiem spraw w przewidzianych terminach, podlega odpowiedzialności porządkowej lub dyscyplinarnej albo innej odpowiedzialności przewidzianej przepisami prawa.

---

Odesłania do aktów prawnych

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 120-132a](#)

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 133-138o](#)

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 139-154c](#)

## Doręczenia w postępowaniu podatkowym

Zagadnienia związane z doręczeniami są bardzo istotne. Często wykazanie, że organ podatkowy nie doręczył pisma w sposób i w terminie przewidzianych przepisami, jest podstawą do wzruszenia decyzji, wznowienia postępowania lub wykazania przedawnienia roszczenia podatkowego.

## Doręczenia - informacje wstępne

Organ podatkowy doręcza pisma na adres do doręczeń elektronicznych, chyba że doręczenie następuje w siedzibie organu podatkowego.

Pisma doręcza się na adres do doręczeń elektronicznych wpisany do bazy adresów elektronicznych lub na adres do doręczeń elektronicznych powiązany z kwalifikowaną usługą rejestrowanego doręczenia elektronicznego, za pomocą której wniesiono podanie, jeżeli adres do doręczeń elektronicznych nie został wpisany do bazy adresów elektronicznych.

---

### Ważne

Dzień doręczenia ustala się zgodnie z przepisami art. 42 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych.

---

### Ustawa z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (wyciąg)

**Art. 41. 1.** Dowód otrzymania jest wystawiany po:

- 1) odebraniu korespondencji przekazanej na adres do doręczeń elektronicznych podmiotu niepublicznego;
- 2) wpłynięciu korespondencji na adres do doręczeń elektronicznych podmiotu publicznego;
- 3) upływie 14 dni od dnia wpłynięcia korespondencji przesłanej przez podmiot publiczny na adres do doręczeń elektronicznych podmiotu niepublicznego, jeżeli adresat nie odebrał go przed upływem tego terminu.

2. Przez odebranie dokumentu elektronicznego rozumie się każde działanie adresata posiadającego adres do doręczeń elektronicznych, powodujące, że adresat dysponuje dokumentem, który wpłynął na ten adres, i może zapoznać się z treścią odebranego dokumentu.

3. Przez wpłynięcie dokumentu elektronicznego na adres do doręczeń elektronicznych rozumie się zaistnienie warunków technicznych umożliwiających adresatowi odebranie doręczanego dokumentu.

**Art. 42. 1.** W przypadku doręczania korespondencji przy wykorzystaniu publicznej usługi rejestrowanego doręczenia elektronicznego korespondencja jest doręczona we wskazanej w dowodzie otrzymania chwili:

- 1) odebrania korespondencji – w przypadku, o którym mowa w art. 41 ust. 1 pkt 1;



2) wpłynięcia korespondencji – w przypadku, o którym mowa w art. 41 ust. 1 pkt 2.

2. W przypadku, o którym mowa w art. 41 ust. 1 pkt 3, korespondencję uznaje się za doręczoną w dniu następującym po upływie 14 dni od wskazanego w dowodzie otrzymania dnia wpłynięcia korespondencji na adres do doręczeń elektronicznych podmiotu niepublicznego.

§ 3. W przypadku doręczenia w sposób, o którym mowa w art. 144 § 1b i 1c, doręczenie jest skuteczne, jeżeli odbierający pismo potwierdzi doręczenie mu pisma swoim podpisem ze wskazaniem daty doręczenia, a w przypadku gdy odbierający pismo uchyla się od potwierdzenia doręczenia lub nie może tego uczynić, doręczający sam stwierdza datę doręczenia oraz wskazuje osobę, która odebrała pismo, i przyczynę braku jej podpisu.

---

W przypadku braku możliwości doręczenia w powyższy sposób, doręczenie pisma następuje za pokwitowaniem przez:

1) 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,

---

### **Publiczna usługa hybrydowa**

*Usługa, polegająca na przesyłaniu przesyłek pocztowych przy wykorzystaniu środków komunikacji elektronicznej, jeżeli na etapie przyjmowania, przemieszczania lub doręczania przekazu informacyjnego przyjmują one fizyczną formę przesyłki listowej, świadczona przez operatora wyznaczonego, jeżeli nadawcą przesyłki listowej jest podmiot publiczny*

albo

2) pracowników urzędu obsługującego ten organ, funkcjonariuszy lub upoważnionych pracowników innego organu podatkowego lub przez organy lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów.

Jeśli nie ma możliwości doręczenia elektronicznie (bezpośrednio lub hybrydowo), organ podatkowy doręczy pisma:

1) przesyłką rejestrowaną, o której mowa w art. 3 pkt 23 ustawy Prawo pocztowe, czyli przesyłką pocztową przyjętą za pokwitowaniem przyjęcia i doręczaną za pokwitowaniem odbioru

albo

2) 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.

## **Decyzje z rygorem natychmiastowej wykonalności**

W przypadku doręczenia decyzji, której organ podatkowy nadał rygor natychmiastowej wykonalności, albo decyzji, która podlega natychmiastowemu wykonaniu z mocy ustawy, organ może doręczyć decyzję w sposób określony wyżej w punkcie 1 i 2 (przesyłka rejestrowana lub za pokwitowaniem).

W przypadku braku możliwości doręczenia na adres do doręczeń elektronicznych, kiedy organem podatkowym jest wójt, burmistrz (prezydent miasta), pisma może doręczać sołtys, za pokwitowaniem.

Natomiast doręczanie pism pełnomocnikowi będącemu adwokatem, radcą prawnym lub doradcą podatkowym oraz organom administracji publicznej następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej albo w siedzibie organu podatkowego.

## **Doręczenie przez portal podatkowy**

Zgodnie z delegacją, zawartą w art. 3f par. 4, minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, rodzaje spraw, które mogą być załatwiane z wykorzystaniem portalu podatkowego, mając na względzie potrzebę stopniowego upowszechniania elektronicznej formy kontaktów z organami podatkowymi oraz charakter tych spraw.

Obecnie rozporządzeniem tym jest Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2015 r. w sprawie zakresu i warunków korzystania z portalu podatkowego.

W zakresie spraw określonych w tym rozporządzeniu, organ podatkowy może **za zgodą adresata**, doręczać pisma przez portal podatkowy.

Wyrażenie i wycofanie zgody przez adresata następuje przez portal podatkowy, a **wycofanie zgody wywołuje skutki prawne z upływem dnia roboczego następującego po jej wycofaniu**.

W przypadku doręczania pisma przez portal podatkowy pismo uznaje się za doręczone w dniu wskazanym w urzędowym poświadczeniu odbioru, a w przypadku jego braku - po upływie 14 dni od dnia umieszczenia pisma na portalu podatkowym.

Wyrażając lub wycofując zgodę podatnik zostanie pouczone przez organ podatkowy o skutkach prawnych wynikających z jej wyrażenia albo wycofania.

## **Zakres spraw załatwianych przez portal podatkowy**

Zgodnie z rozporządzeniem, zakres korzystania z portalu podatkowego obejmuje:

1) dostęp do konta osoby fizycznej, umożliwiający przeglądanie danych wynikających z:

- a) deklaracji złożonych przez osobę fizyczną będącą podatnikiem lub płatnikiem,
- b) podań wniesionych przez osobę fizyczną będącą podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem,
- c) pism doręczonych przez organ podatkowy osobie fizycznej będącej podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem,
- d) dokumentacji rachunkowej organu podatkowego dotyczącej osoby fizycznej będącej podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem, z której wynika w szczególności wysokość należnych oraz uiszczonych podatków, wykazanych oraz zwróconych nadpłat albo zwrotów podatku,
- e) zgłoszonych pełnomocnictw ogólnych oraz zawiadomień o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa ogólnego,
- f) zgłoszenia identyfikacyjnego i zgłoszeń aktualizacyjnych, o których mowa w ustawie z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, złożonych przez osobę fizyczną będącą podatnikiem lub płatnikiem,
- g) ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,
- h) dokumentacji zgromadzonej w Centralnym Rejestrze Podmiotów - Krajowej Ewidencji Podatników,
- i) mandatów karnych w zakresie, w jakim naczelnik urzędu skarbowego jest organem właściwym do poboru grzywnien nałożonych na tę osobę fizyczną w drodze tych mandatów,
- j) dokumentacji rachunkowej organu podatkowego dotyczącej osoby fizycznej będącej podatnikiem, w zakresie statusu zwrotu nadpłaty podatku;

2) dostęp do konta podmiotu, umożliwiający przeglądanie danych wynikających z:

- a) deklaracji złożonych przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, zwanych dalej "podmiotem", będących podatnikiem lub płatnikiem,
- b) podań złożonych przez podmiot będący podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem,
- c) pism doręczonych przez organ podatkowy podmiotowi będącemu podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem,
- d) dokumentacji rachunkowej organu podatkowego dotyczącej podmiotu będącego podatnikiem, płatnikiem lub inkasentem, z której wynika w szczególności wysokość należnych oraz uiszczonych podatków, wykazanych oraz zwróconych nadpłat albo zwrotów podatku,
- e) zgłoszonych pełnomocnictw ogólnych oraz zawiadomień o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa ogólnego,
- f) zgłoszenia identyfikacyjnego i zgłoszeń aktualizacyjnych, o których mowa w ustawie z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, złożonych przez podmiot będący podatnikiem lub płatnikiem,
- g) ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,
- h) dokumentacji zgromadzonej w Centralnym Rejestrze Podmiotów - Krajowej Ewidencji Podatników,
- i) dokumentacji rachunkowej organu podatkowego dotyczącej podmiotu będącego podatnikiem, w zakresie statusu zwrotu nadpłaty podatku;

2a) składanie i odrzucanie zeznań oraz przeglądanie danych wynikających z zeznań - w przypadku zeznań udostępnianych podatnikowi przez organ podatkowy za pośrednictwem portalu na podstawie art. 45cd ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 21c ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne;

3) składanie deklaracji z wykorzystaniem profilu użytkownika;

4) wnoszenie podań z wykorzystaniem profilu użytkownika;

4a) zgłaszanie pełnomocnictw ogólnych oraz zawiadomień o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu pełnomocnictwa ogólnego z wykorzystaniem profilu użytkownika;

5) doręczanie pism organów podatkowych z wykorzystaniem profilu użytkownika;

6) składanie zgłoszeń aktualizacyjnych, o których mowa w ustawie z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, z wykorzystaniem profilu użytkownika;

7) składanie wniosków, o których mowa w art. 13 ust. 3 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, z wykorzystaniem profilu użytkownika;



8) składanie zgłoszenia rejestracyjnego uproszczonego w zakresie podatku akcyzowego / zgłoszenia o zaprzestaniu wykonywania czynności, o których mowa w art. 16b ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym;

9) składanie:

- a) deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 99 ust. 1-3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, oraz ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 tej ustawy,
- aa) deklaracji o wysokości pobranego i wpłaconego podatku przez płatnika, o której mowa w art. 10 ust. 3a pkt 2 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych
- ab) deklaracji o wysokości pobranego i wpłaconego przez płatnika podatku, o której mowa w art. 18 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn,
- b) zawiadomień, o których mowa w art. 117ba § 3 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa i art. 16 § 4 ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy,
- c) innych pism;

10) udostępnianie numeru mikrorachunku podatkowego;

11) dokonywanie płatności online z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych.

Jak widzisz, zakres spraw, które można załatwić przez portal podatkowy jest bardzo szeroki - ale to podatnik musi podjąć decyzję o wyrażeniu zgody na jego wykorzystanie. Warto tę decyzję przemyśleć w kontekście możliwości szybkiego doręczania pism, jakie uzyskują organy podatkowe.

Jeżeli adresat odmawia przyjęcia pisma doręczanego mu w sposób w inny niż elektroniczny, pismo zwraca się nadawcy z adnotacją o odmowie jego przyjęcia i datą odmowy. Pismo wraz z adnotacją pozostawia się w aktach sprawy.

---

### **Ważne!**

W przypadku takiej odmowy uznaje się, że pismo doręczone zostało w dniu odmowy jego przyjęcia przez adresata.

---

### **Zapamiętaj!**

Doręczenie (poza przypadkami doręczenia w sposób elektroniczny) jest skuteczne, jeżeli odbierający pismo potwierdzi doręczenie mu pisma swoim podpisem ze wskazaniem daty doręczenia, a w przypadku gdy odbierający pismo uchyla się od potwierdzenia doręczenia lub nie może tego uczynić, doręczający sam stwierdza datę doręczenia oraz wskazuje osobę, która odebrała pismo, i przyczynę braku jej podpisu.

---

## **Doręczenie wydruku pisma utrwalonego w postaci elektronicznej**

W przypadku pism utwalonych w postaci elektronicznej, które zostały opatrzone kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym, doręczenie może polegać na doręczeniu wydruku pisma odzwierciedlającego treść tego pisma. Organ podatkowy oznacza pismo utwalone w postaci elektronicznej klauzulą: "Tajemnica skarbowa".

Taki wydruk zawiera:

- 1) informację, że pismo zostało utwalone w postaci elektronicznej i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym, ze wskazaniem imienia i nazwiska oraz stanowiska służbowego osoby, która je podpisała;
- 2) identyfikator tego pisma, nadawany przez system teleinformatyczny.

Wydruk może również zawierać mechanicznie odtwarzany podpis osoby, która podpisała pismo.

Wydruk stanowi dowód tego, co zostało stwierdzone w piśmie utwalonym w postaci elektronicznej.

W przypadku doręczania wydruku przy wykorzystaniu usługi pocztowej określonej w art. 2 ust. 1 pkt 3 Prawa pocztowego (przesyłanie przesyłek pocztowych przy wykorzystaniu środków komunikacji elektronicznej, jeżeli na etapie przyjmowania, przemieszczania lub doręczania przekazu informacyjnego przyjmują one fizyczną formę przesyłki listowej), operator pocztowy w rozumieniu tej ustawy oraz osoby działające w jego imieniu uzyskują dostęp do informacji objętych tajemnicą skarbową w zakresie, w jakim jest to niezbędne do wykonania tej usługi.

## **Odbiorca pisma**

Pisma doręcza się stronie, a gdy strona działa przez przedstawiciela - temu przedstawicielowi. Jeżeli ustanowiono pełnomocnika, pisma doręcza się pełnomocnikowi pod adresem wskazanym w pełnomocnictwie. Pełnomocnikowi mającemu miejsce zamieszkania za granicą, który nie wskazuje adresu do doręczeń w kraju, pisma doręcza się za pomocą środków komunikacji elektronicznej na wskazany adres elektroniczny. Jeśli spośród wielu pełnomocników nie zostanie wskazany pełnomocnik ds. doręczeń, organ podatkowy doręczy pismo jednemu z pełnomocników.

W toku postępowania strona oraz jej przedstawiciel lub pełnomocnik mają obowiązek zawiadomić organ podatkowy o zmianie adresu, pod którym dokonuje się doręczeń.

W razie niedopełnienia tego obowiązku w przypadku doręczania pisma za pośrednictwem operatora pocztowego pismo uważa się za doręczone pod dotychczasowym adresem z upływem ostatniego dnia okresu przechowywania pisma przez operatora pocztowego (14 dni), a pismo pozostawia się w aktach sprawy.

## Zmiana adresu pełnomocnika ogólnego

Pełnomocnik ogólny ma obowiązek zawiadomić o zmianie adresu, pod którym dokonuje się doręczeń. Zawiadomienie o zmianie pełnomocnictwa w zakresie adresu jest składane do Centralnego Rejestru.

W razie niedopełnienia przez pełnomocnika ogólnego tego obowiązku pismo uważa się za doręczone pod dotychczasowym adresem. Odpowiednio stosuje się również omówiony przed chwilą przepis, stanowiący iż pismo uważa się za doręczone pod dotychczasowym adresem z upływem ostatniego dnia okresu przechowywania pisma przez operatora pocztowego (14 dni), a pismo pozostawia się w aktach sprawy.

## Doręczenia pism osobom fizycznym

Pisma doręcza się osobom fizycznym pod adresem miejsca ich zamieszkania albo pod adresem do doręczeń w kraju. Pisma mogą być także doręczane:

- w siedzibie organu podatkowego,
- w miejscu zatrudnienia lub prowadzenia działalności przez adresata - adresatowi lub osobie upoważnionej przez pracodawcę do odbioru korespondencji.

W razie niemożności doręczenia pisma w sposób określony powyżej, a także w innych uzasadnionych przypadkach pisma doręcza się w każdym miejscu, gdzie się adresata zastanie.

W przypadku nieobecności adresata w miejscu zamieszkania albo pod adresem do doręczeń w kraju pisma doręcza się za pokwitowaniem pełnoletniemu domownikowi, a gdyby go nie było lub odmówił przyjęcia pisma - sąsiadowi, zarządcy domu lub dozorczy, jeśli osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi. Zawiadomienie o doręczeniu pisma sąsiadowi, zarządcy domu lub dozorczy umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub na drzwiach mieszkania adresata albo w widocznym miejscu przy wejściu na posesję, na której zamieszkuje adresat lub której adres wskazano jako adres do doręczeń.

W razie niemożności doręczenia pisma w taki sposób:

- operator pocztowy przechowuje pismo przez okres 14 dni w swojej placówce pocztowej - w przypadku doręczania pisma przez operatora pocztowego;
- pismo składa się na okres 14 dni w urzędzie gminy (miasta) - w przypadku doręczania pisma przez pracownika organu podatkowego lub przez inną upoważnioną osobę.

Zawiadomienie o pozostawianiu pisma w miejscu określonym w pkt 1 lub 2, wraz z informacją o możliwości jego odbioru w placówce pocztowej albo w urzędzie gminy w terminie 7 dni od dnia pozostawienia zawiadomienia, umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej lub gdy nie jest to możliwe, na drzwiach mieszkania adresata albo miejsca wskazanego jako adres do doręczeń w kraju, na drzwiach biura adresata lub innego pomieszczenia, w którym adresat wykonuje swoje czynności zawodowe, bądź w widocznym miejscu przy wejściu na posesję adresata.

W razie niepodjęcia pisma w terminie pozostawia się powtórne zawiadomienie o możliwości odbioru pisma w terminie nie dłuższym niż 14 dni od dnia pierwszego zawiadomienia o złożeniu pisma w placówce pocztowej albo w urzędzie gminy.

W przypadku niepodjęcia pisma doręczenie uważa się za dokonane z upływem ostatniego dnia okresu, o którym mowa powyżej (14 dni), a pismo pozostawia się w aktach sprawy.

Na wniosek strony doręczenie może być dokonane na wskazany przez nią adres skrytki pocztowej. W tej sytuacji pismo przesłane za pośrednictwem operatora pocztowego składa się w placówce pocztowej tego operatora. Zawiadomienie o pozostawieniu pisma w placówce pocztowej, wraz z informacją o możliwości jego odbioru, umieszcza się w skrytce pocztowej adresata.

## Doręczenia pism osobom prawnym i jednostkom organizacyjnym

## niemającym osobowości prawnej

Osobom prawnym oraz jednostkom organizacyjnym niemającym osobowości prawnej pisma doręcza się w lokalu ich siedziby lub w miejscu prowadzenia działalności - osobie upoważnionej do odbioru korespondencji lub prokurentowi. Odpowiednio stosuje się przepisy, które wskazaliśmy poprzednio przy omawianiu doręczenia osobom fizycznym.

W razie niemożności doręczenia pisma w lokalu siedziby pismo doręcza się za pokwitowaniem zarządcy budynku lub dozorca, jeśli osoby te podjęły się oddania pisma adresatowi.

Zawiadomienie o doręczeniu pisma zarządcy budynku lub dozorca umieszcza się w oddawczej skrzynce pocztowej, na drzwiach lokalu siedziby adresata lub w widocznym miejscu przy wejściu na posesję, na której mieści się lokal tej siedziby.

Jeżeli podany przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej adres jej siedziby nie istnieje, został wykreślony z rejestru lub jest niezgodny z odpowiednim rejestrem i nie można ustalić miejsca prowadzenia działalności, pismo doręcza się osobie fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata, także wtedy, gdy reprezentacja ma charakter łączny z innymi osobami.

W razie niemożności ustalenia adresu osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata pismo pozostawia się w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia.

Pisma skierowane do osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, które nie mają organów, doręcza się kuratorowi wyznaczonemu przez sąd, a kierowane do osób korzystających ze szczególnych uprawnień wynikających z immunitetu dyplomatycznego lub konsularnego doręcza się w sposób przewidziany w przepisach szczególnych, w umowach i przyjętych zwyczajach międzynarodowych.

## Wezwania w trakcie postępowania podatkowego

Organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.

Jeżeli osoba wezwana nie może stawić się z powodu choroby, kalectwa lub innej ważnej przyczyny, organ podatkowy może przyjąć wyjaśnienie lub zeznanie albo dokonać czynności w miejscu pobytu tej osoby.

---

### Ważne!

Wezwany jest obowiązany do osobistego stawienia się tylko na obszarze województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa. Jeżeli właściwym miejscowo do rozpatrzenia sprawy jest organ podatkowy mający siedzibę na obszarze innego województwa, osoba obowiązana do osobistego stawienia się może zastrzec, że chce stawić się przed organem właściwym do rozpatrzenia sprawy.

---

W przypadku, w którym wezwany nie zgadza się na stawiennictwo poza obszarem województwa, w którym przebywa lub jest zameldowany, organ prowadzący postępowanie zwraca się do organu podatkowego właściwego ze względu na miejsce zamieszkania lub pobytu tej osoby o wezwanie jej w celu złożenia wyjaśnień lub zeznań albo dokonania innych czynności związanych z prowadzonym postępowaniem.

### Ale uwaga:

Wezwany w postępowaniu prowadzonym przez organ wyznaczony na podstawie art. 18c Ordynacji podatkowej (dzieje się tak w przypadku, w którym szef KAS lub dyrektor izby administracji skarbowej, w celu usprawnienia postępowania wyznaczy właściwy organ podatkowy) jest obowiązany do osobistego stawienia się także poza obszarem województwa, w którym zamieszkuje lub przebywa. Podobnie jest w przypadku, w którym postępowanie toczy się w sprawie, o której mowa w art. 119g § 1 Ordynacji (czyli w sprawie, w której wyjaśniane jest, czy doszło do zakazanego unikania opodatkowania).

## Elementy prawidłowego wezwania

W wezwaniu należy wskazać:

- nazwę i adres organu podatkowego;
- imię i nazwisko osoby wzywanej;
- w jakiej sprawie i w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba ta zostaje wezwana;
- czy osoba wezwana powinna stawić się osobiście lub przez pełnomocnika, czy też może złożyć wyjaśnienie lub zeznanie na piśmie;
- termin, do którego żądanie powinno być spełnione, albo dzień, godzinę i miejsce zgłoszenia się osoby wzywanej lub jej

- pełnomocnika;
- skutki prawne niezastosowania się do wezwania.

W razie wzywania strony na przesłuchanie w wezwaniu należy również poinformować o prawie odmowy wyrażenia zgody na przesłuchanie i o związanej z tym możliwości niestawienia się na wezwanie.

Wezwanie powinno być podpisane przez pracownika organu podatkowego, z podaniem jego imienia, nazwiska i stanowiska służbowego.

W sprawach uzasadnionych ważnym interesem adresata lub gdy stan sprawy tego wymaga, wezwania można dokonać telegraficznie lub telefonicznie albo przy użyciu innych środków łączności, z podaniem wszystkich wymaganych danych. Wezwanie przekazane w ten sposób powoduje skutki prawne wyłącznie wtedy, kiedy nie ma wątpliwości, że dotarło do adresata we właściwej treści i w odpowiednim terminie.

---

## Ćwiczenie

Otwórz dział IV Ordynacji podatkowej: [Ordynacja podatkowa](#)

Przeczytaj starannie przepisy - zwracając szczególną uwagę na te, które mogą wzmacniać Twoją pozycję w postępowaniu podatkowym.

Odesłania do aktów prawnych

[Ordynacja podatkowa - Artykuły 155-160](#)

Dla każdego z nas istotnym jest, jak się obronić przed skutkami ewentualnych niekorzystnych decyzji i postanowień - zanim dojdzie do postępowania podatkowego i ustalenia naszej odpowiedzialności. Temu poświęcamy ostatnią lekcję naszego kursu, w której zajmiemy się czynnym żalem i dobrowolnym poddaniem się odpowiedzialności.