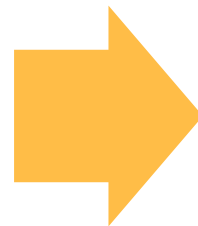


**PEŁNOMOCTWO  
W POSTĘPOWANIU  
PODATKOWYM**



Do **31.12.2015 r.** rozwiązania prawne w zakresie pełnomocnictwa uregulowane były przede wszystkim w dwóch przepisach – art. 136 i 137 Ordynacji podatkowej. Ich konstrukcja była lakoniczna i bazowała na pochodzących z lat 60. XX wieku regulacjach KPA, nie przystając do obowiązującego otoczenia prawnego, profesjonalnej obsługi podatników i potrzeb pełnomocników. Blankietowość przepisów skutkowała korzystaniem z bogatego orzecznictwa sądowego i dorobku doktryny.

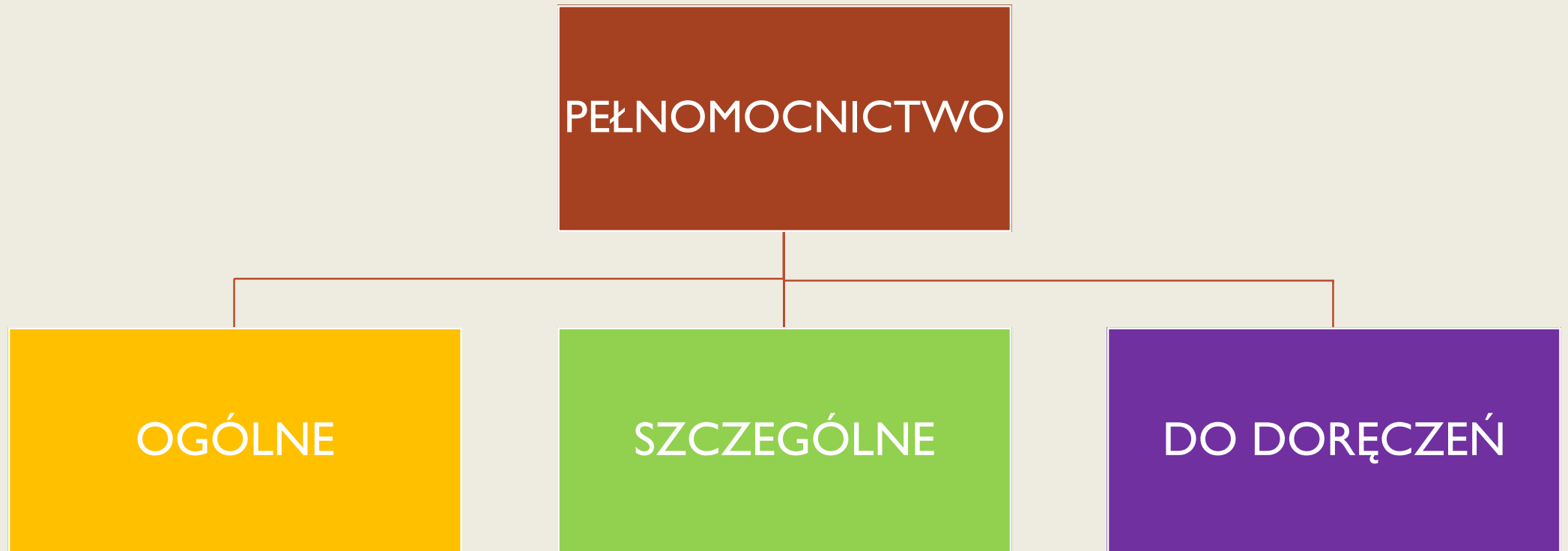


W związku z powyższym, na mocy nowelizacji z **10.9.2015 r.** regulacja dotycząca pełnomocnictwa po raz pierwszy od blisko 20 lat uległa znacznej przebudowie. Wyodrębniono nowy Rozdział 3a Działu IV Ordynacji podatkowej zatytułowany "Pełnomocnictwo" (art. 138a–138o OP). Wzorcem dla powyższych zmian była regulacja zawarta w ustawie – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

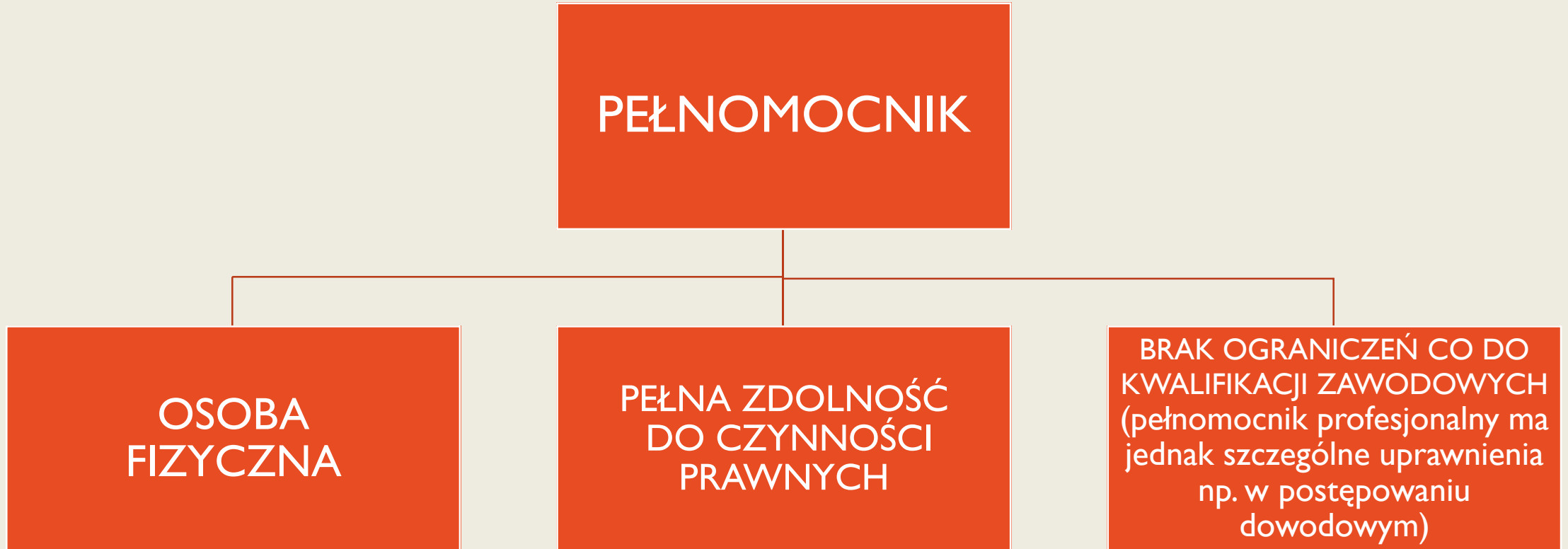
# PEŁNOMOCNICTWO PROCESOWE

**Art. 138a. o.p.**

§ 1. Strona może działać przez pełnomocnika, chyba że charakter czynności wymaga jej osobistego działania.



# PEŁNOMOCNIK STRONY



# PEŁNOMOCNICTWO DOMNIEMANE

## PEŁNOMOCNICTWO DOMNIEMANE - istota

organ podatkowy dopuszcza do podejmowania czynności ze skutkiem prawnym przez podmiot, który nie przedłożył pełnomocnictwa

## PRZESŁANKI

czynność dotyczy kwestii procesowej, a nie całej sprawy

kwestie procesowe są mniejszej wagi, nie zmieniają istoty sprawy

czynności dokonuje małżonek strony

brak wątpliwości co do istnienia i zakresu upoważnienia do występowania w imieniu strony

# ELEMENTY PEŁNOMOCNICTWA

## ELEMENTY PEŁNOMOCNICTWA

**dane identyfikujące mocodawcę, w tym jego identyfikator podatkowy,**

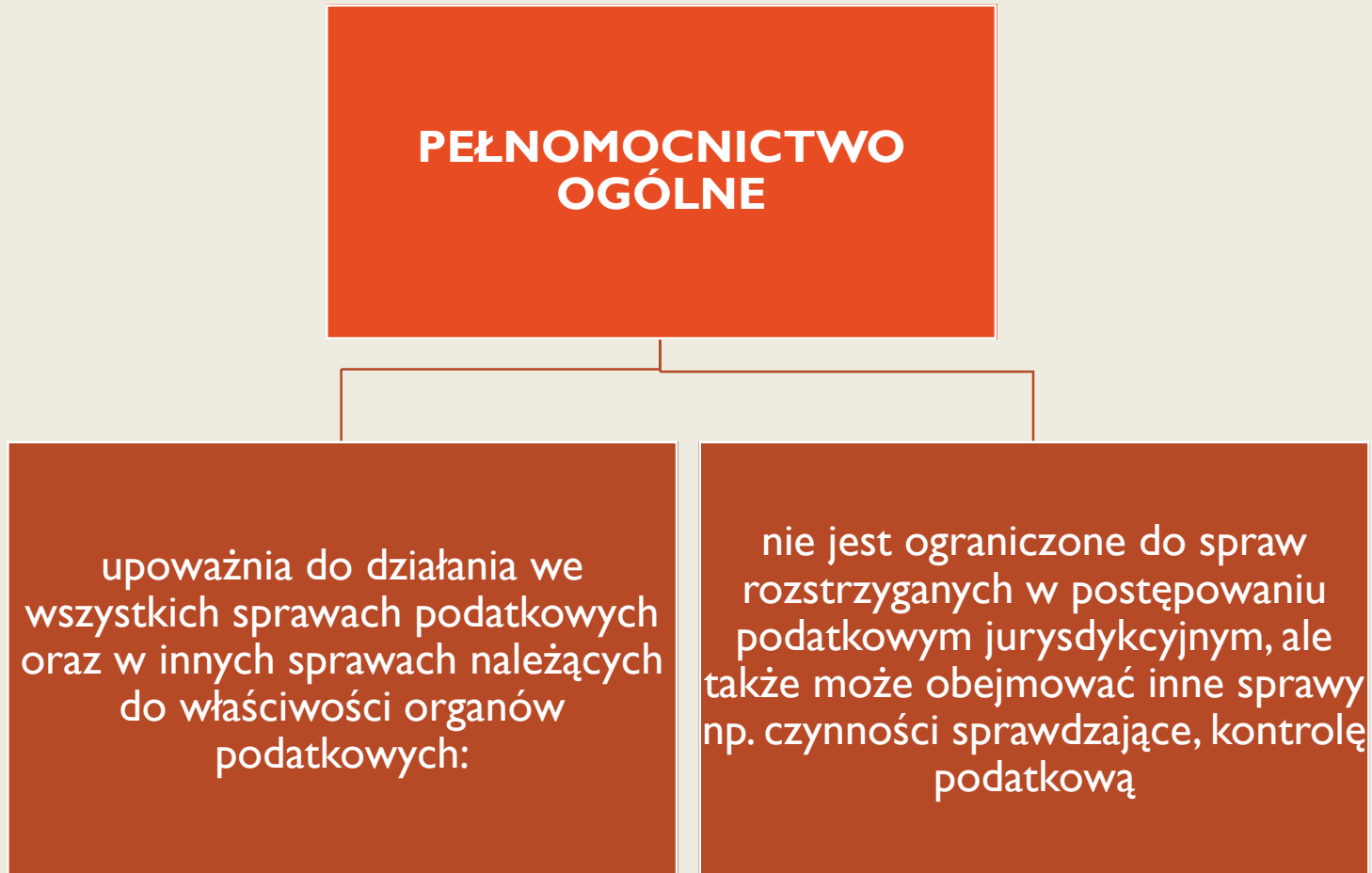
Jeżeli pełnomocnictwa udziela osoba, która nie może się podpisać, pełnomocnictwo zgłasza się ustnie do protokołu albo pełnomocnictwo podpisuje za taką osobę osoba sprawująca nad nią opiekę, czyniąc o tym wzmiankę obok podpisu.

**dane identyfikujące pełnomocnika, w tym jego identyfikator podatkowy, a w przypadku nierezydenta - numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość, lub inny numer identyfikacyjny, o ile nie posiada identyfikatora podatkowego,**

Pełnomocnik ustanowiony w procedurach szczególnych rozliczania podatku od towarów i usług, będący nierezydentem i nieposiadający identyfikatora podatkowego, ma obowiązek wskazać numer służący do identyfikacji dla celów podatkowych nadany w jego państwie. W przypadku braku takiego numeru pełnomocnik ten podaje numer i serię paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość. Pełnomocnik ten ma również obowiązek wskazać swój adres elektroniczny.

**adres tego pełnomocnika do doręczeń w kraju, a w przypadku adwokata, radcy prawnego lub doradcy podatkowego - także jego adres elektroniczny.**

# PEŁNOMOCNICTWO OGÓLNE



# PEŁNOMOCNICTWO OGÓLNE

## FORMA UDZIELENIA PEŁNOMOCNICTWA

CO DO ZASADY: pełnomocnictwo ogólne oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu zgłasza mocodawca, wyłącznie w **formie dokumentu elektronicznego**, według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 138j § 1 pkt 1, do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

WYJĄTEK: w przypadku wystąpienia problemów technicznych uniemożliwiających złożenie pełnomocnictwa ogólnego, jego zmianę, odwołanie lub wypowiedzenie, w formie dokumentu elektronicznego, pełnomocnictwo składa się **w formie pisemnej** według wzoru, o którym mowa w zdaniu pierwszym.

## PODMIOT ZGŁASZAJĄCY PEŁNOMOCNICTWO

**Adwokat, radca prawny oraz doradca podatkowy** mogą sami zgłaszać udzielenie im pełnomocnictwa ogólnego oraz zawiadamić o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu, ze wskazaniem daty zwolnienia z obowiązku reprezentacji.

W przypadku, o którym mowa w art. 138c § 3, pełnomocnictwo ogólne, zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu zgłasza osoba sprawująca opiekę nad osobą, która nie może się podpisać, a w przypadku zgłoszenia pełnomocnictwa ustnie do protokołu - **organ podatkowy**.

**Organ, na wniosek którego sąd wyznaczył kuratora**, niezwłocznie informuje Szefa Krajowej Administracji Skarbowej o treści postanowienia sądu o ustanowieniu kuratora.



# CENTRALNY REJESTR PEŁNOMOCTW OGÓLNYCH

**Art. 138k o.p.**

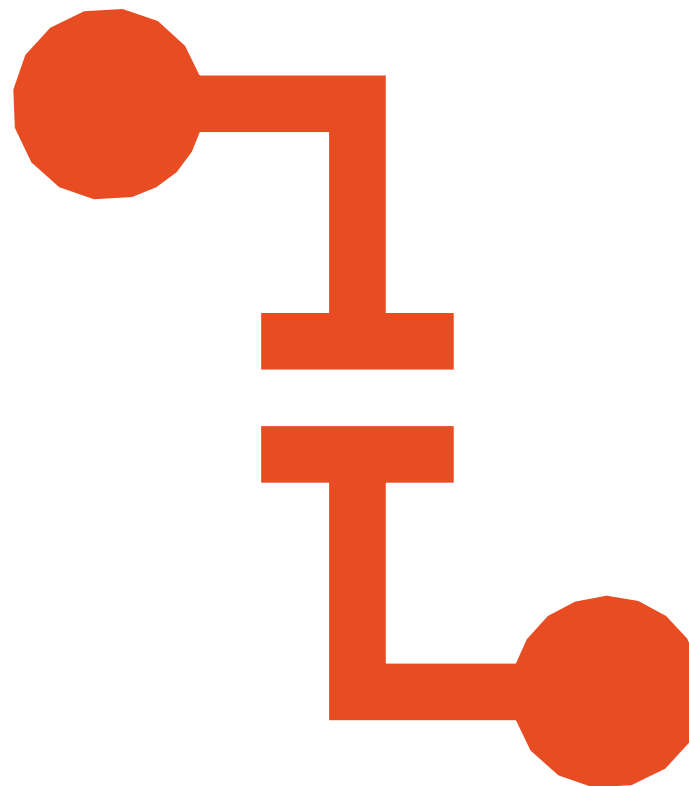
**§ 1. Centralny Rejestr jest prowadzony przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.**

**§ 2. Dostęp do Centralnego Rejestru mają organy podatkowe.**

§ 3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, upoważnić organ Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania zadań Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie prowadzenia Centralnego Rejestru, mając na celu zapewnienie sprawnego funkcjonowania tego rejestru.

## REJESTR PEŁNOMOCTW

- Informacje o udzieleniu pełnomocnictwa, o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu Szef Krajowej Administracji Skarbowej umieszcza w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych, zwanym dalej „Centralnym Rejestrem”.



### **I SA/Łd 706/17**

Z treści art. 138d § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.) wynika, iż pełnomocnictwo ogólne upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych (tj. sprawach z zakresu prawa podatkowego), a także w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych. Komentowany przepis został umieszczony w dziale IV wyżej wymienionej ustawy, normującym jurysdykcyjne postępowanie podatkowe. Dlatego instytucja pełnomocnictwa ogólnego będzie znajdowała zastosowanie w postępowaniach prowadzonych przez organy podatkowe, wtedy gdy będą one toczyły się na podstawie przepisów zawartych w dziale IV powołanej ustawy albo jeżeli przepisy regulujące określoną procedurę będą nakazywały stosowanie wyżej wymienionego przepisu. Natomiast gdy dane postępowanie będzie się toczyło w procedurze innej niż jurysdykcyjne postępowanie podatkowe i przepisy regulujące tę procedurę nie będą zawierały odesłania do stosowania (odpowiedniego lub wprost) przepisów działu IV powołanej ustawy lub samego wyżej wymienionego przepisu, umocowanie wynikające z pełnomocnictwa ogólnego, o którym mowa w tym przepisie, nie będzie rozciągało się na to postępowanie.

### **I FSK 680/19**

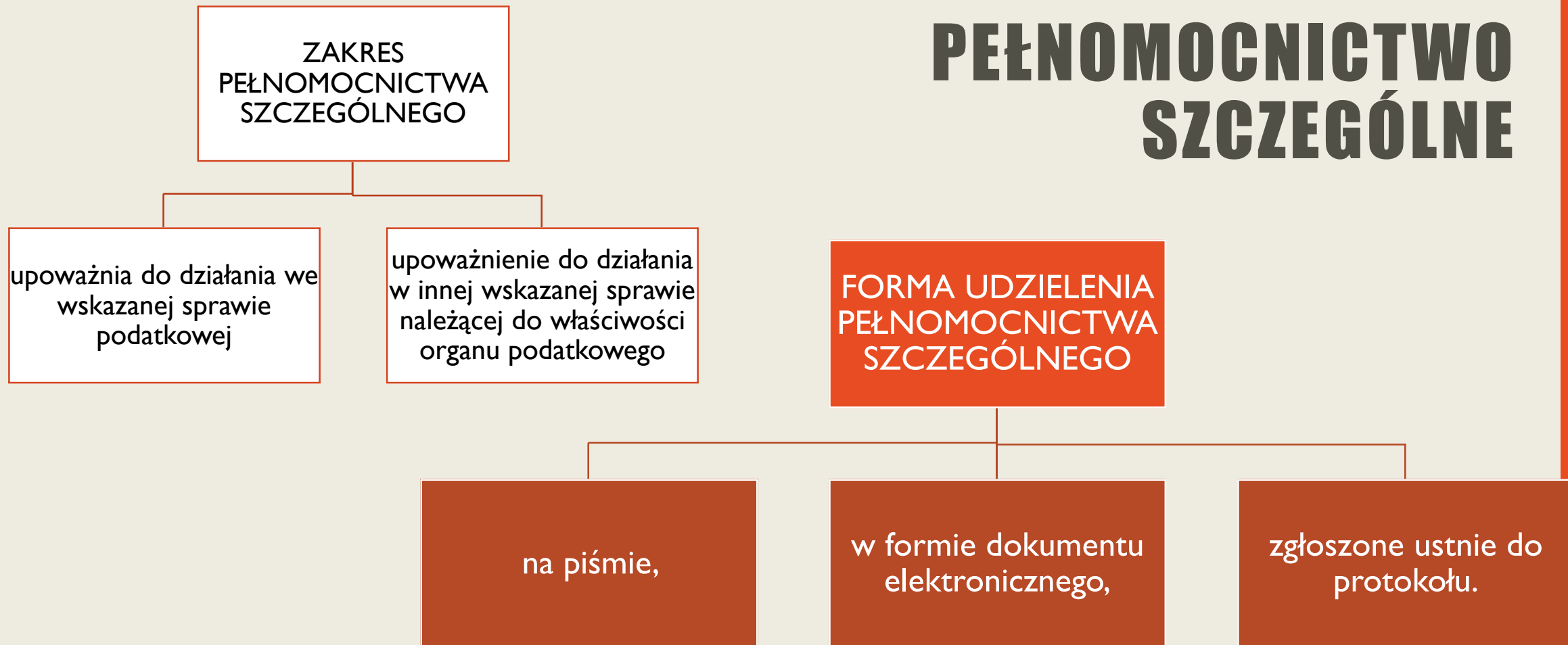
1. W stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2016 r., jeżeli dla niemogącej prowadzić swoich spraw wskutek braku powołanych do tego organów osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, ustanowiono - na podstawie art. 42 KC w zw. z art. 138 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - kuratora, z mocy ustawy (art. 138d § 2 Ordynacji podatkowej) staje się on pełnomocnikiem ogólnym (przedstawicielem ustawowym) tej osoby (jednostki), umocowanym do działania w imieniu reprezentowanego we wszelkich sprawach podatkowych, do którego - na podstawie art. 154 § 1 Ordynacji podatkowej - organ kieruje pisma (orzeczenia) w ramach tego postępowania.

2. W sytuacji, gdy art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym konstytuuje zasadę domniemania prawdziwości danych wpisanych do rejestru, a organ podatkowy działa w zaufaniu do wpisu ujawnionego w Krajowym Rejestrze Sądowym, to nie ma podstaw do zakwestionowania prawidłowości uznania przez organ uprawnienia kuratora do reprezentowania spółki w momencie doręczenia jej decyzji przez organ odwoławczy, w sytuacji gdy nie wykazano, że powołany zarząd oraz kurator poinformowali organ podatkowy o wygaśnięciu uprawnień kuratora w powyższym zakresie.

### **I SA/Po 1088/17**

Ustanowienie pełnomocnika ogólnego nie wyklucza samodzielnego udziału strony w postępowaniu podatkowym. W rezultacie to strona winna zakomunikować organowi wolę działania przez pełnomocnika. Dopiero w tej sytuacji, na organie spocznie obowiązek zbadania, czy osoba wskazana przez stronę postępowania jako jej pełnomocnik, jest prawidłowo umocowana do działania w sprawie.

# PEŁNOMOCNICTWO SZCZEGÓLNE



## ZŁOŻENIE PEŁNOMOCNICTWA

- Pełnomocnictwo szczególne udzielone na piśmie oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu 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.

## UPRAWNIENIE PEŁNOMOCNIKA

- Pełnomocnik może okazać **oryginał lub notarialnie poświadczony odpis** pełnomocnictwa szczególnego oraz zawiadomienie o jego zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu w celu sporządzenia przez organ podatkowy jego urzędowego odpisu i dołączenia do akt sprawy.

### **I SA/Go 302/19**

Pełnomocnictwo szczególne ma zawierać dane wskazane "we wzorze" nie ma jednak obowiązku do złożenia go "na wzorze" , "formularzu", tym bardziej że jedną z dopuszczalnych równorzędnych form pełnomocnictwa szczególnego jest forma ustna (której w sposób oczywisty nie można złożyć na urzędowym wzorze, formularzu).

### **I SA/Gd 13/19**

1. Pogląd, że pełnomocnik obowiązany jest dołączyć do akt konkretnej sprawy oryginał lub urzędowo poświadczony odpis pełnomocnictwa, przy czym przez akta, o których mowa w tym przepisie, należy rozumieć akta konkretnego postępowania podatkowego albo kontroli podatkowej, należy obecnie odnieść do pełnomocnictwa szczególnego w rozumieniu art. 138e Ordynacji podatkowej. Oddzielnymi sprawami w znaczeniu procesowym są czynności sprawdzające, kontrola podatkowa, kontrola celno-skarbowa, zwykłe postępowanie podatkowe, tryby nadzwyczajne postępowania podatkowego, egzekucja administracyjna. Konsekwentnie w każdym z tych postępowań należy oddzielnie zgłosić pełnomocnictwo szczególne.

2. Możliwe jest sformułowanie w dokumencie pełnomocnictwa szczególnego szerokiego zakresu umocowania, np. "do reprezentowania przed organami podatkowymi" lub "do reprezentowania w kontroli podatkowej, postępowaniu podatkowym i postępowaniu egzekucyjnym" lub "w sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych", jednak na każdym z tych etapów dokument pełnomocnictwa powinien być złożony na nowo.

### **I SA/GI 807/17**

Brak pełnomocnictwa szczególnego, w którym mowa w art. 138e Ordynacji podatkowej złożonego na piśmie przez radcę prawnego bez zachowania wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 138j § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej oznacza brak formalny takiego dokumentu, a nie brak formalny podania, którego dotyczy. Nieuzupełnienie tego braku powoduje, iż dana osoba (radca prawny) nie może występować w sprawie w charakterze pełnomocnika, zaś jego podpis pod podaniem (odwołaniem) nie może być uznany za złożony w zastępstwie strony.

# PEŁNOMOCNICTWO DO DORĘCZEŃ

## PEŁNOMOCNICTWO DO DORĘCZEŃ

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 państwem członkowskim Unii Europejskiej;

nie ma miejsca zamieszkania lub zwykłego pobytu w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej i składa w kraju wniosek o wszczęcie postępowania lub w kraju doręczono jej postanowienie o wszczęciu postępowania.

### WYŁĄCZENIE:

Strona nie ma obowiązku ustanowienia pełnomocnika do doręczeń, jeżeli doręczanie pism stronie następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

### SKUTKI BRAKU USTANOWIENIA:

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.

## **Art. 138g o.p.**

Ustanawiając więcej niż jednego pełnomocnika o tym samym zakresie działania lub ustanawiając pełnomocnika ogólnego oraz szczególnego w tej samej sprawie, strona wskazuje organowi jednego z nich jako pełnomocnika do doręczeń.

# USTANOWIENIE, ZMIANA ZAKRESU, ODWOŁANIE LUB WYPOWIEDZENIE

## PEŁNOMOCNICTWO OGÓLNE

WYWIERA SKUTEK  
OD DNIA WPŁYWU  
DO CENTRALNEGO  
REJESTRU  
PEŁNOMOCNICTW  
OGÓLNYCH

## PEŁNOMOCNICTWO SZCZEGÓLNE

WYWIERA SKUTEK  
OD DNIA  
ZAWIADOMIENIA  
ORGANU  
PODATKOWEGO

Adwokat, radca prawny  
lub doradca podatkowy,  
który wypowiedział  
pełnomocnictwo, jest  
obowiązany działać za  
stronę jeszcze przez  
dwa tygodnie od  
wypowiedzenia, chyba  
że mocodawca zwolni  
go od tego obowiązku.

**DLA OSOBY  
FIZYCZNEJ**

**DLA OSOBY PRAWNEJ LUB JEDNOSTKI  
ORGANIZACYJNEJ NIEMAJĄCEJ OSOBOWOŚCI  
PRAWNEJ**

**Art. 138l o.p.**

§ 1. W sprawie niecierpiącej zwłoki organ podatkowy wyznacza dla osoby nieobecnej tymczasowego pełnomocnika szczególnego, upoważnionego do działania do czasu wyznaczenia przez sąd kuratora dla osoby nieobecnej.

§ 2. Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym może być w pierwszej kolejności wyznaczony przez organ podatkowy członek rodziny osoby nieobecnej, jeżeli wyrazi na to zgodę, a w przypadku braku takiej zgody - adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1 lub 2.

**Art. 138m o.p.**

§ 1. W przypadku niemożności wszczęcia postępowania lub prowadzenia postępowania wobec osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej z powodu braku powołanych do tego organów lub niemożności ustalenia adresu siedziby, miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zamieszkania osób upoważnionych do reprezentowania jej spraw, organ podatkowy wyznacza dla tej osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej tymczasowego pełnomocnika szczególnego upoważnionego do działania do czasu wyznaczenia kuratora przez sąd.

§ 2. Tymczasowym pełnomocnikiem szczególnym jest adwokat, radca prawny lub doradca podatkowy wyznaczony w trybie art. 138n § 1 lub 2.

**TYMCZASOWE  
PEŁNOMOCNICTWO  
SZCZEGÓLNE**