



Warszawa, 30-04-2025 r.

**BIURO
RZECZNIKA PRAW OBYWATELSKICH**

**Zespół Prawa Administracyjnego
i Gospodarczego**

V.511.645.2024.EG

**Pani Beata Rogowska-Rajda
Dyrektor
Departamentu Systemu Podatkowego
w Ministerstwie Finansów
via ePUAP**

Szanowna Pani Dyrektor,

do Biura Rzecznika Praw Obywatelskich napływają sygnały o przypadkach pozostawienia przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej bez rozpoznania wniosków podatników o wydanie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego. Przyczyną takiego stanu jest niezajęcie przez wnioskodawcę stanowiska co do oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego, pomimo otrzymania stosowanego wezwania w tym zakresie. Podatnicy wskazują, że niejednokrotnie nie są w stanie we wniosku precyzyjnie sformułować własnego stanowiska co do problemu podatkowego. Występują o wydanie indywidualnej interpretacji, właśnie dlatego, że chcą wyjaśnić wątpliwość w zakresie przepisów prawnych, na podstawie których mogą na nich potencjalnie ciążyć obowiązki podatkowe. Przedstawiają szczegóły stanu faktycznego, licząc na udzielenie konkretnej odpowiedzi.

Przypomnieć należy, że zasadniczym celem instytucji indywidualnych interpretacji podatkowych jest usunięcie ewentualnych wątpliwości co do skutków dotyczących zastosowania przepisów prawa podatkowego w konkretnym stanie faktycznym. Innymi słowy, otrzymanie przez obywatela interpretacji podatkowej powinno wyeliminować ryzyko związane z niewłaściwym zastosowaniem przepisów

podatkowych co do obowiązku samoobliczenia i wpłacenia należnego podatku¹. Wydana interpretacja spełnia swój cel wówczas, gdy osoba pytająca uzyska wiedzę na temat przepisów prawa podatkowego, mających zastosowanie w konkretnej sprawie.

Z przepisów regulujących instytucję indywidualnych interpretacji podatkowych wynika, że składający wniosek obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego oraz do przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego². Natomiast nieprzedstawienie we wniosku własnego stanowiska w sprawie może być powodem wezwania go do uzupełnienia wniosku, a wobec niewypełnienia tego warunku – przyczyną pozostawienia wniosku bez rozpoznania³.

Wobec powyższego, jak wskazuje się w piśmiennictwie⁴, pojawia się zasadnicze pytanie, w jaki sposób wnioskodawca ma wypełnić wymóg „przedstawienia własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej tego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego”, jeżeli nie ma wystarczającej wiedzy o prawie podatkowym i nie potrafi sformułować takiego stanowiska. Czy w takiej sytuacji organ powinien rozpoznać wniosek, czy też rozpoznanie takiego wniosku nie będzie możliwe?

Pojawiają się głosy, że w pojęciu własnego stanowiska należy widzieć przede wszystkim podanie przepisów prawnych, na podstawie których wnioskodawca takie stanowisko zajął. Ponadto, wnioskodawca powinien wskazać, jak ocenia zaistniały stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe w świetle wskazanych przepisów. Niemniej jednak można również odnaleźć pogląd, zgodnie z którym za wystarczające można byłoby uznać wskazanie przez zainteresowanego przedmiotu swoich wątpliwości⁵.

Przedstawiciele tego poglądu wskazują, że obowiązek zainteresowanego przedstawienia stanowiska w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego

¹ K. Teszner [w:] Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1-119zzk. Komentarz aktualizowany, red. L. Etel, LEX/el. 2024, art. 14(b).

² Art. 14 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2025 r. poz. 111, ze zm., dalej: „Ordynacja podatkowa”).

³ Art. 169 § 1 w zw. z art. 14h oraz art. 14g § 1 Ordynacji podatkowej.

⁴ C. Kosikowski [w:] J. Brolik, R. Dowgier, L. Etel, P. Pietrasz, M. Popławski, S. Presnarowicz, W. Stachurski, C. Kosikowski, Ordynacja podatkowa. Komentarz, wyd. V, Warszawa 2013, art. 14(b).

⁵ A. Kabat, Wiążące interpretacje przepisów prawa podatkowego – korzyści po zmianach?, cz. 1, Pr. i Pod. 2007/2.

albo zdarzenia przyszłego nie powinien być pojmowany zbyt rygorystycznie. Za wystarczające można by uznać, że będzie on spełniony, jeżeli zainteresowany w jasny sposób wskaże przedmiot swoich wątpliwości. Należy przyjąć, że w tym przypadku nie chodzi o pełną ocenę prawną przedstawionego we wniosku zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego, lecz o zrozumiałe przedstawienie zagadnienia, które w ocenie wnioskodawcy wymaga wyjaśnienia. Od zainteresowanego nie można bowiem wymagać pełnej kompetencji w tej sprawie⁶.

Podatnicy kierujący skargi do Rzecznika Praw Obywatelskich (w większości osoby niekorzystające z profesjonalnej pomocy prawnej), wobec których doszło do pozostawienia wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej bez rozpoznania, wskazują na istotne trudności w formułowaniu stanowiska co do oceny prawnej stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Odwołują się do orzeczeń sądów administracyjnych, z których wynika, że wezwanie wnioskodawcy do dokonania samodzielnej oceny prawnej w ramach opisu stanu faktycznego jest niedopuszczalne⁷. W stanie ww. sprawy organ wezwał podatnika do sprecyzowania wniosku w ten sposób, aby sam wnioskodawca, przesądził kwestię, o którą wprost zapytał. Finalnie NSA uznał, że stanowisko organu było nieprawidłowe, ponieważ prowadziło do podważenia sensu wydawania interpretacji podatkowych, jeśli sam wnioskodawca ma udzielić odpowiedzi na zadane przez siebie organowi pytanie.

Mając na uwadze powyższe, na podstawie ustawy o Rzeczniku Praw Obywatelskich⁸, zwracam się do Pani Dyrektor z uprzejmą prośbą o ustosunkowanie się do przedstawionego problemu, w tym także pod kątem ewentualnych zmian legislacyjnych. Jednocześnie proszę o wskazanie, w ilu sprawach na przestrzeni ostatnich 5 lat doszło do nieuprawnionego wezwania podatnika do uzupełnienia wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji podatkowej, stwierdzonego prawomocnym orzeczeniem sądu administracyjnego. W miarę możliwości proszę także o uwzględnienie spraw będących w toku przed sądami administracyjnymi.

Z wyrazami szacunku

⁶ A. Kabat (w:) S. Babiarczy, B. Dauter, R. Hauser, M. Niezgódka-Medek, J. Rudowski, A. Kabat, Ordynacja podatkowa. Komentarz, Warszawa 2019, art. 14(b).

⁷ Por. np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: „NSA”) z dnia 23 listopada 2021 r. (sygn. akt II FSK 1049/21).

⁸ Art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz. U. z 2024 r. poz. 1264 ze zm., dalej: „ustawa o Rzeczniku Praw Obywatelskich”).

Piotr Mierzejewski

Dyrektor Zespołu

/-wydano i podpisano elektronicznie/