

# Ministerstwo Finansów

---

Departament Polityki Podatkowej

Warszawa, 1 marca 2023 roku

---

Sprawa: Propozycje zmian wybranych ustaw  
Znak sprawy: DSP5.8021.1.2023  
Kontakt: Kancelaria MF  
tel.: +48 22 694 55 55  
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

---

**Małgorzata Kern**  
Przewodnicząca Zarządu  
Krajowej Rady Forów Skarbników JST

## Odpowiedź na propozycje zmian wybranych ustaw zawarte w piśmie z 12 stycznia 2023 r.

Szanowna Pani Przewodnicząca,

przedstawione w piśmie z 12 stycznia 2023 r. propozycje zmiany przepisów Ordynacji podatkowej<sup>1</sup>, ustawy o podatkach i opłatach lokalnych<sup>2</sup> oraz ustawy o podatku rolnym<sup>3</sup> uważamy za niezasadne z poniżej przedstawionych powodów.

### I. Ordynacja podatkowa

**Ad 1.** Przepisy art. 138 Ordynacji podatkowej, zobowiązujące organ podatkowy do wystąpienia do sądu z wnioskiem o wyznaczenie kuratora dla określonej kategorii podmiotów, służą zabezpieczeniu praw strony postępowania podatkowego. Realizacja tego obowiązku nie może być uzależniona od potencjalnej wysokości

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, z późn. zm.

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 2023 r. poz. 70), dalej jako „u.p.o.l.”

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. 2020 r. poz.333), dalej jako „p.r.”



Krajowa Administracja  
Skarbowa

tel.: +48 22 694 55 55  
fax: +48 22 694 36 84  
[gov.pl/finanse](http://gov.pl/finanse)  
e-mail: [kancelaria@mf.gov.pl](mailto:kancelaria@mf.gov.pl)

ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

zobowiązania podatkowego, jaka zostanie podatnikowi ustalona czy określona przez organ podatkowy.

Zgodnie z art. 138d § 2 Ordynacji podatkowej, za pełnomocnika ogólnego strony w sprawach podatkowych uznaje się kuratora wyznaczonego przez sąd na wniosek organu podatkowego, o którym mowa w art. 138. Status pełnomocnika ogólnego strony odnosi się wyłącznie do kuratorów, którzy zostali ustanowieni na wniosek organów podatkowych na zasadach określonych w komentowanym przepisie.

Pełnomocnictwo ogólne upoważnia do działania we wszystkich sprawach podatkowych oraz w innych sprawach należących do właściwości organów podatkowych (art. 138d § 1 Ordynacji podatkowej).

Ustawowe przyznanie kuratorowi zdolności i jednocześnie obowiązku do reprezentowania strony we wszystkich sprawach podatkowych oznacza, że obowiązki kuratora w toku postępowania mają znacznie szerszy zakres niż wynikające tylko z istoty instytucji kurateli.

**Ad 2. i 3.** W przepisach Ordynacji podatkowej, podobnie jak Kodeksu postępowania administracyjnego<sup>4</sup>, nie ma przepisu wprost wskazującego na obowiązek informowania organu podatkowego pierwszej instancji przez organ drugiej instancji o złożeniu przez podatnika skargi do sądu administracyjnego i późniejszym orzeczeniu sądu administracyjnego. Obowiązek ten wynika jednak pośrednio z treści szeregu przepisów Ordynacji podatkowej, które z wniesieniem takiej skargi lub orzeczeniem sądu administracyjnego wiążą określony skutek prawny. Są to skutki w postaci np.:

- zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z dniem wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję dotyczącą tego zobowiązania (art. 70 § 6 pkt 2 Ordynacji podatkowej),
- dalszego, po okresie zawieszenia, biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego po dniu doręczenia organowi podatkowemu odpisu orzeczenia sądu administracyjnego, ze stwierdzeniem jego prawomocności (art. 70 § 7 pkt 2 Ordynacji podatkowej),
- obowiązku zawiadomienia przez organ podatkowy spadkobierców o złożonych przez spadkodawcę skargach do sądu administracyjnego (art. 103 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej),
- obowiązku zawieszenia postępowania przez organ podatkowy w razie wniesienia skargi do sądu administracyjnego na decyzję uchylającą w całości decyzję organu pierwszej instancji i przekazującą sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ lub stwierdzającą nieważność decyzji (art. 201 § 1 pkt 7 Ordynacji podatkowej),
- wstrzymania przez organ podatkowy pierwszej instancji wykonania decyzji ostatecznej w razie wniesienia skargi do sądu administracyjnego do momentu uprawomocnienia się orzeczenia sądu w przypadkach określonych w art. 239f § 1 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej.

Ordynacja podatkowa, jako akt ustawowy, nie może zawierać przepisów o charakterze instrukcyjnym, szczegółowo regulujących przepływ informacji między organami podatkowymi.

**Ad 4.** Ewentualne stworzenie możliwości zaskarżania przez gminę decyzji organu drugiej instancji do sądu administracyjnego nie podlegałoby uregulowaniu w Ordynacji podatkowej.

Rządowy projekt ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę - Ordynacja podatkowa i ustawę o Rzeczniku Praw Podatnika (druk nr 3518 Sejmu VIII

---

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2022 r. poz. 2000, z późn. zm.)

kadencji) zawierał propozycję zmiany w art. 50 ustawy p.p.s.a.<sup>5</sup>, która miała umożliwić jednostce samorządu terytorialnego wniesienie skargi do sądu administracyjnego, gdy organ tej jednostki był organem orzekającym w poprzedzającym postępowaniu administracyjnym w sprawach dotyczących podatków i opłat będących dochodami własnymi jednostek samorządu terytorialnego w rozumieniu przepisów ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego<sup>6</sup>.

Ze stosowną propozycją zmiany w p.p.s.a. należy wystąpić do Ministerstwa Sprawiedliwości, które jest właściwe w zakresie tej ustawy.

**Ad 5.** Jesteśmy przeciwni zwiększaniu obciążeń administracyjnych po stronie podatników. Uważamy, że należy pozostać przy obecnym stanie prawnym, w którym złożenie uzasadnienia przyczyn korekty jest dobrowolne.

Od 1 stycznia 2016 r. został wyeliminowany obowiązek pisemnego uzasadnienia przyczyn korekty. W razie wątpliwości dotyczących skorygowanej deklaracji, organ podatkowy może – na podstawie art. 274a § 2 Ordynacji podatkowej – wezwać podatnika do złożenia niezbędnych wyjaśnień, wskazując przyczyny podania w wątpliwość rzetelności danych w niej zawartych.

## **II. Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych**

**Ad 1.** Prawo budowlane<sup>7</sup> określa warunki zakończenia budowy. Wobec tego użyte w art. 6 ust. 2 u.p.o.l. sformułowanie „budowa została zakończona” należy interpretować w ramach wykładni językowej oraz systemowej zewnętrznej poprzez odniesienie się do przepisów p.b. regulujących kwestie związane z procesem budowy.

**Ad 2.** Zgłoszona propozycja w części dotyczącej sposobu, w jaki miałyby być doprecyzowana definicja budowli jest niezrozumiała.

Niezależnie od tego należy zauważyć, że jeżeli w toku postępowania podatkowego powstają wątpliwości, czy obiekt budowlany należy zgodnie z prawem budowlanym sklasyfikować jako budowlę<sup>8</sup> to organ podatkowy, zgodnie z art. 197 Ordynacji

---

<sup>5</sup> ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2022 r. poz. 329, z późn. zm.)

<sup>6</sup> Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2022 r. poz. 2267)

<sup>7</sup> Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. 2021 r. poz. 2351, z późn. zm.), dalej jako „p.b.”.

<sup>8</sup> Art. 3 pkt 3 p.b.

podatkowej, powinien w sprawie powołać biegłego<sup>9</sup> posiadającego odpowiednie wiadomości specjalne.

**Ad 3.** Definicja związania nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej użyta w art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. nie jest sprzeczna z treścią art. 1a ust. 2a u.p.o.l. Użyte w definicji związania nieruchomości z prowadzoną działalnością gospodarczą<sup>10</sup> kryterium posiadania nieruchomości przez przedsiębiorcę lub inny podmiot prowadzący działalność gospodarczą jest wystarczające do ustalenia, czy nieruchomość jest związana z działalnością gospodarczą.

Przesłanką stosowania wyższej stawki podatku od nieruchomości jest związanie budynku lub jego części z prowadzoną działalnością gospodarczą, a w przypadku budynków mieszkalnych lub ich części zajęcie na prowadzenie działalności gospodarczej<sup>11</sup>.

**Ad 4.** Art. 1 ust. 1a pkt 1 u.p.o.l. zawiera definicję budynku jako obiektu budowlanego w rozumieniu przepisów prawa budowlanego przy zastosowaniu tych samych kryteriów (trwały związek z gruntem, fundamenty, dach i wydzielenie z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych) kwalifikujących obiekt budowlany jako budynek, które są stosowane również w przepisach p.b.<sup>12</sup>. W związku z tym nie jest zasadne wprowadzenie dla celów podatku od nieruchomości legalnej definicji trwałego związania z gruntem, jeżeli ustawodawca celowo nie posługuje się taką definicją w p.b.<sup>13</sup>. Wprowadzenie dla celów podatkowych legalnej definicji trwałego związania z gruntem wymagałoby również wprowadzenia legalnych definicji pozostałych przesłanek, to jest: fundamentu, dachu oraz wydzielenia z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych.

**Ad 5.** Propozycja zastąpienia zwolnienia z podatku od nieruchomości dla gruntów i budynków (ich części) stanowiących własność gminy wyłączeniem z podatku nie znajduje uzasadnienia. Kwestia rodzaju preferencji dla nieruchomości gminnych była dyskutowana w trakcie prac legislacyjnych nad procedowanym w 2015 r. projektem ustawy o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (druk nr 3581). Ustawodawca za zasadne uznał zastosowanie zwolnienia z podatku, gdyż ustanowienie preferencji w tej postaci miało zobowiązać gminy do raportowania danych o powierzchniach przedmiotów zwolnionych z opodatkowania.

---

<sup>9</sup> Jednocześnie należy podkreślić, iż opinia biegłego stanowi jedynie materiał dowodowy, a o zaklasyfikowaniu obiektu budowlanego do budowli na podstawie art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. decyduje organ podatkowy po dokładnym wyjaśnieniu stanu faktycznego ustalonego na podstawie kompletnego materiału dowodowego.

<sup>10</sup> Art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l.

<sup>11</sup> Art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b) u.p.o.l.

<sup>12</sup> Art. 3 pkt 2 p.b.

<sup>13</sup> M. in. z powodu ciągle zmieniającej się technologii budowania obiektów budowlanych.

**Ad 6.** Zmiana przepisów art. 7 ust. 1-1c u.p.o.l. poprzez wskazanie, że zwalnia się z podatku od nieruchomości jedynie infrastrukturę publiczną – propozycja bezzasadna ze względu na:

- cel zwolnienia<sup>14</sup>;
- brak legalnej definicji „infrastruktury publicznej”.

Znowelizowane przepisy art. 7 ust. 1 pkt 1-1c u.p.o.l. obowiązują dopiero od 1 stycznia 2022 r., a wejście w życie przepisu dotyczącego zwolnienia od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład obiektu infrastruktury usługowej w zakresie terminali towarowych zostało odroczone do 1 stycznia 2024 r. W trakcie prac dotyczących nowelizacji art. 7 ust. 1 pkt 1-1c u.p.o.l. strona samorządowa miała możliwość zgłaszania uwag w zakresie zmienianych przepisów. Ministerstwo Finansów nie otrzymało pism dotyczących rozbieżności interpretacyjnych związanych ze stosowaniem powyższego zwolnienia.

**Ad 7.** Zmiana art. 4 ust. 3 u.p.o.l. poprzez wskazanie, że całkowite zamortyzowanie budowli nie ma wpływu na ich wartość wykazaną w podatku od nieruchomości, jest niezasadna.

Zasady ustalania podstawy opodatkowania budowli są określone w art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Podstawę opodatkowania stanowi wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji. Art. 4 ust. 3 u.p.o.l. dotyczy sytuacji, w których obowiązek podatkowy od budowli powstał w ciągu roku podatkowego - wtedy podstawą opodatkowania budowli jest wartość stanowiąca podstawę obliczenia amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego, a nie ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. Natomiast w zakresie dotyczącym ustalenia wartości wskazanej w art. 4 ust. 3 u.p.o.l. należy stosować art. 4 ust. 1 pkt 3 u.p.o.l., czyli podać wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych.

**Ad 8.** Przepisy dotyczące wydawania interpretacji ogólnych i indywidualnych są uregulowane w Ordynacji podatkowej<sup>15</sup>. Zgodnie z art. 14a § 1b Ordynacji podatkowej organy administracji publicznej<sup>16</sup> wyłączone są z występowania z wnioskiem o wydanie interpretacji ogólnej przepisów prawa podatkowego. W związku z tym, wprowadzenie wyjątku od powyższej zasady poprzez nowelizację

---

<sup>14</sup> Zwolnienie gruntów, budynków i budowli powiązanych z transportem kolejowym.

<sup>15</sup> Art. 14a i n. O.p.

<sup>16</sup> W tym gminne organy podatkowe

przepisów u.p.o.l. i przyznanie uprawnienia gminnym organom podatkowym do złożenia wniosku o wydanie interpretacji ogólnej, jest niezasadne.

Na podstawie obowiązujących przepisów podatnicy, którzy w ich opinii są jak wskazano w propozycji zmian „nierówno traktowani” z powodu wydawania odmiennych indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego przez gminne organy podatkowe, posiadają uprawnienie do złożenia wniosku o wydanie interpretacji ogólnej na podstawie art. 14a Ordynacji podatkowej w przypadku wskazania niejednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w określonych decyzjach, postanowieniach oraz interpretacjach indywidualnych wydanych przez organy podatkowe w takich samych stanach faktycznych lub zdarzeniach przyszłych oraz w takich samych stanach prawnych.

**Ad 9.** W obecnym stanie prawnym tworzenie dodatkowej instytucji w postaci nowego punktu informacyjnego jest niezasadne - nie rozwiąże to obecnych problemów.

W kontekście odwołania się do już istniejącej infolinii KAS należy zwrócić uwagę, że pełni ona funkcję informacyjną jedynie dla podatników, a nie dla organów podatkowych. Z informacji udzielanych na infolinii nie wynika ochrona dla podatnika w danej sprawie podatkowej w przeciwieństwie do udzielanych pisemnych interpretacji indywidualnych lub ogólnych.

Podatnicy podatków lokalnych mają możliwość uzyskania informacji w zakresie prawidłowego stosowania przepisów u.p.o.l. kontaktując się z właściwym miejscowo organem podatkowym. Gminne organy podatkowe w przypadku wątpliwości co do interpretacji przepisów mogą wystąpić do Ministerstwa Finansów o zajęcie stanowiska w odniesieniu do danego zagadnienia prawnego.

**Ad 10.** Indywidualne interpretacje przepisów prawa podatkowego wydawane stosownie do swojej właściwości przez wójta, burmistrza, prezydenta są publikowane w Biuletynach Informacji Publicznej na podstawie art. 14i § 3 w związku z art. 14j § 3 Ordynacji podatkowej. Zatem tworzenie dodatkowej bazy wydawanych interpretacji indywidualnych jest niezasadne.

### **III. Ustawa o podatku rolnym**

Art. 2a Ordynacji podatkowej jest stosowany w przypadku wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego niedających się usunąć za pomocą dostępnych reguł wykładni<sup>17</sup>.

Art. 1 ustawy o podatku rolnym wprowadza zasadę opodatkowania podatkiem rolnym gruntów sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

Zgodnie z powyżej powołanym przepisem organ podatkowy sprawdza, czy grunt jest sklasyfikowany we właściwej ewidencji jako użytek rolny oraz, czy zachodzi przesłanka zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

W kontekście art. 2a Ordynacji podatkowej, art. 1 p.r. nie jest przepisem zawierającym wątpliwości co do swej treści. Przesłankę „zajęcia gruntu na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza” należy interpretować zgodnie z regułami wykładni przepisów prawa podatkowego. Ponadto w toku czynności sprawdzających albo postępowania podatkowego organ podatkowy musi ustalić, czy w danym stanie faktycznym doszło do zajęcia gruntu na działalność gospodarczą inną niż działalność rolnicza – jest to czynność związana z ustaleniem właściwego stanu faktycznego w danej sprawie podatkowej.

Nie przewiduje się zatem zmian w tym zakresie.

Z wyrazami szacunku

**Marcin Lachowicz**  
Dyrektor  
Departamentu Polityki Podatkowej

---

<sup>17</sup> Językowej, systemowej, celowościowej.