

UZASADNIENIE

Projekt rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie wzoru zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej stanowi wykonanie delegacji ustawowej zawartej w art. 282b § 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.), zwanej dalej „Ordynacją podatkową”, która upoważnia ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, uwzględniając elementy zawiadomienia określone w § 4 tego artykułu oraz możliwość wyrażenia zgody lub złożenia wniosku o wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia.

Projekt rozporządzenia ma na celu wprowadzenie zmian o charakterze dostosowawczym do zmian wprowadzonych w art. 282b § 4 Ordynacji podatkowej ustawą z dnia 21 maja 2025 r. o zmianie niektórych ustaw w celu deregulacji prawa gospodarczego i administracyjnego oraz doskonalenia zasad opracowywania prawa gospodarczego (Dz. U. poz. 769). W związku z uzupełnieniem w art. 48 ust. 3 ustawy – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236, z późn. zm.) elementów treści zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, wprowadzona została zmiana dostosowawcza w art. 282b § 4 Ordynacji podatkowej dotyczącym zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. W art. 282b § 4 Ordynacji podatkowej dodane zostały pkt 4a i 4b, zgodnie z którymi zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, oprócz innych elementów wymienionych w tym przepisie, będzie dodatkowo zawierało:

- wstępną listę dokumentów i informacji związanych z zakresem przedmiotowym kontroli, których udostępnienia oczekuje organ podatkowy w trakcie kontroli;
- w przypadku kontroli planowej – informację o kategorii ryzyka, o której mowa w art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców.

Przedstawienie wstępnej listy dokumentów i informacji związanych z zakresem przedmiotowym kontroli, których udostępnienia oczekuje organ podatkowy w trakcie kontroli ma na celu ułatwienie kontrolowanemu przygotowanie się do kontroli przez uprzednie przedstawienie mu tej listy, najpóźniej wraz z doręczeniem zawiadomienia. Dzięki temu kontrola powinna przebiegać szybciej i sprawniej, co stanowić będzie korzyść zarówno dla samego kontrolowanego, jak i kontrolującego. Warto jednocześnie zaznaczyć, że wskazana przez organ lista nie będzie miała charakteru zamkniętego ani wyczerpującego. W trakcie prowadzonej kontroli organ będzie mógł zażądać od kontrolowanego przedstawienia dokumentów i informacji innych niż te, które wymienił w zawiadomieniu o przeprowadzeniu kontroli, w szczególności jeżeli jej przebieg wskazywać będzie na taką konieczność.

Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej uzupełnione zostało o informację o kategorii ryzyka, o której mowa w art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Informację o kategorii ryzyka podaje się wyłącznie w przypadku kontroli planowej. Zgodnie z art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, kontrole planuje się i przeprowadza po uprzednim dokonaniu analizy prawdopodobieństwa naruszenia prawa w ramach wykonywania działalności gospodarczej. Analiza obejmuje

identyfikację obszarów podmiotowych i przedmiotowych, w których ryzyko naruszenia przepisów jest największe. Sposób przeprowadzenia analizy określa organ kontroli lub organ nadrzędny.

Należy mieć na uwadze, że zgodnie z art. 36 ust. 2 ustawy z dnia 21 maja 2025 r. o zmianie niektórych ustaw w celu deregulacji prawa gospodarczego i administracyjnego oraz doskonalenia zasad opracowywania prawa gospodarczego przepis art. 282b § 4 pkt 4b Ordynacji podatkowej stosuje się do planowych kontroli podatkowych wszczętych od dnia 1 stycznia 2026 r.

Wprowadzone do Ordynacji podatkowej zmiany mają wpływ na wzór formularza – Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej ZAW-K.

W stosunku do obowiązującego formularza ZAW-K w projektowanym wzorze formularza Zawiadomieniu o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej ZAW-K dokonano następujących zmian:

1. dodano część C dotyczącą wstępnej listy dokumentów i informacji związanych z zakresem przedmiotowym kontroli, których udostępnienia oczekuje organ podatkowy w trakcie kontroli;
2. dodano część D dotyczącą podania informacji o kategorii ryzyka, o której mowa w art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Informację o kategorii ryzyka podaje się wyłącznie w przypadku kontroli planowej (dodano odnośnik, że dotyczy to kontroli wszczętych od dnia 1 stycznia 2026 r.);
3. w związku z sygnalizowanymi wątpliwościami w zakresie prawa do złożenia korekty deklaracji w okresie od doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej do wszczęcia kontroli podatkowej, doprecyzowano w tym zakresie pouczenie w części E formularza. Dodano punkt 1 w brzmieniu: „przysługuje przed wszczęciem kontroli podatkowej, w tym w okresie od doręczenia zawiadomienia do wszczęcia tej kontroli”. Zgodnie z art. 282b § 4 pkt 5 Ordynacji podatkowej zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej zawiera pouczenie o prawie złożenia korekty deklaracji. Na mocy art. 81b § 1 pkt 1 i pkt 2 lit. a Ordynacji podatkowej, uprawnienie do skorygowania deklaracji ulega zawieszeniu na czas trwania kontroli podatkowej – w zakresie objętym kontrolą oraz przysługuje nadal po zakończeniu kontroli podatkowej. Korekta złożona w czasie trwania kontroli podatkowej nie wywołuje skutków prawnych. Organ podatkowy zawiadamia na piśmie składającego korektę o jej bezskuteczności (art. 81b § 2 Ordynacji podatkowej). Z powołanych regulacji jasno wynika, że uprawnienie do skorygowania deklaracji ulega zawieszeniu tylko na czas trwania kontroli podatkowej – w zakresie objętym kontrolą. Wyłączenie prawa do złożenia korekty deklaracji nie obejmuje innych okresów niż czas trwania kontroli, a więc nie obejmuje także okresu od otrzymania zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej do wszczęcia kontroli podatkowej. Nie może przy tym budzić wątpliwości, że okres od otrzymania zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej do wszczęcia kontroli podatkowej nie jest czasem trwania kontroli podatkowej.

4. w przypisach nr 2 i 3 dostosowano terminologię do aktualnie obowiązującej w Ordynacji podatkowej poprzez zastąpienie wyrażenia „wydane w formie dokumentu elektronicznego” wyrażeniem „utrwalone w postaci elektronicznej”. Stosownie do art. 126 § 1 Ordynacji podatkowej, sprawy podatkowe załatwiane są na piśmie utrwalonym w postaci papierowej lub elektronicznej, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej. Pisma utrwalone w postaci papierowej opatruje się podpisem własnoręcznym. Pisma utrwalone w postaci elektronicznej opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym lub kwalifikowaną pieczęcią elektroniczną organu podatkowego ze wskazaniem w treści pisma osoby opatrującej pismo pieczęcią. Zmiany te zostały wprowadzone art. 84 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1045, z późn. zm.). W pozostałym zakresie formularz ZAW-K nie uległ zmianie.

W § 2 projektu rozporządzenia zawarto przepis uchylający obecnie obowiązujące rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 lipca 2019 r. w sprawie wzoru zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej (Dz. U. poz. 1380).

Proponuje się, aby projektowane rozporządzenie weszło w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Projektowane rozporządzenie ma pozytywny wpływ na działalność mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców. Przedstawienie wstępnej listy dokumentów i informacji związanych z zakresem przedmiotowym kontroli, ułatwi kontrolowanemu przygotowanie się do kontroli i przyczyni się, że kontrola powinna przebiegać szybciej i sprawniej. W przypadku kontroli planowych kontrolujący pozyska informację o kategorii ryzyka, o której mowa w art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców.

Projektowane rozporządzenie ma wpływ na samorządowe organy podatkowe, w związku z tym zachodzi potrzeba przedstawiania go do opinii Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego.

Projektowane regulacje nie stoją w sprzeczności z prawem Unii Europejskiej. Projekt nie wymaga zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji oraz uzgodnienia z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Projekt nie zawiera przepisów technicznych. Projekt nie podlega obowiązkowi notyfikacji, zgodnie z trybem przewidzianym w przepisach dotyczących sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677) oraz § 4 i § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2024 r. poz. 806, z późn. zm.), z chwilą przekazania do uzgodnień członków Rady Ministrów, projekt rozporządzenia podlega udostępnieniu w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny (www.rcl.gov.pl).