



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja
Prezes Rady Ministrów
RM-0610-46-25

Druk nr 1231

Warszawa, 6 maja 2025 r.

Pan
Szymon Hołownia
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam
Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

**- o zmianie ustawy o Krajowej Administracji
Skarbowej oraz ustawy o podatku od towarów
i usług.**

Projekt ma charakter deregulacyjny.

Do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych
został upoważniony Minister Finansów.

Z poważaniem

Donald Tusk

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawy o podatku od towarów i usług

Art. 1. W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 62:

a) ust. 4–4b otrzymują brzmienie:

„4. W zakresie kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 1, kontrolowanemu przysługuje uprawnienie do złożenia deklaracji lub korekty deklaracji w zakresie objętym tą kontrolą, w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej. Deklaracja i korekta deklaracji złożone po upływie tego terminu, a przed zakończeniem kontroli celno-skarbowej nie wywołują skutków prawnych.

4a. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla kontrolowanego niezwłocznie informuje naczelnika urzędu celno-skarbowego prowadzącego kontrolę celno-skarbową o złożonej deklaracji lub korekcie deklaracji.

4b. W przypadku gdy naczelnik urzędu celno-skarbowego uwzględnił złożoną przez kontrolowanego deklarację lub korektę deklaracji, kontrolowanemu doręcza się zawiadomienie o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji. Zawiadomienie o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji przesyła się do właściwego dla kontrolowanego naczelnika urzędu skarbowego.”,

b) w ust. 4c zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Doręczenie kontrolowanemu zawiadomienia o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji kończy kontrolę celno-skarbową.”;

2) w art. 82:

a) w ust. 2 pkt 6 otrzymuje brzmienie:

¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2023 r. poz. 556, 588, 641, 658, 760, 996, 1059, 1193, 1195, 1234, 1598, 1723 i 1860, z 2024 r. poz. 850, 863, 879, 1222, 1685, 1721 i 1871 oraz z 2025 r. poz. 172, 179 i 222.

„6) pouczenie o prawie złożenia deklaracji lub korekty deklaracji, jeżeli kontrolowany zgadza się w całości albo w części ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami – w przypadku gdy przepisy ustaw podatkowych przewidują obowiązek złożenia deklaracji;”,

b) ust. 3 i 4 otrzymują brzmienie:

„3. W terminie 14 dni od dnia doręczenia wyniku kontroli kontrolowany może złożyć deklarację lub korektę deklaracji, jeżeli zgadza się w całości albo w części z nieprawidłowościami stwierdzonymi w wyniku kontroli. Deklaracja i korekta deklaracji złożone po upływie tego terminu, a przed doręczeniem postanowienia, o którym mowa w art. 83 ust. 3, nie wywołują skutków prawnych.

4. Uprawnienie do korekty deklaracji przysługuje nadal po zakończeniu kontroli celno-skarbowej, jeżeli w wyniku tej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości albo organ uwzględnił złożoną deklarację lub korektę deklaracji, o których mowa w ust. 3.”;

3) w art. 83:

a) w ust. 1:

– pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1) kontrolowany nie złożył deklaracji lub korekty deklaracji, o których mowa w art. 82 ust. 3, albo

2) organ nie uwzględnił złożonej deklaracji lub korekty deklaracji, o których mowa w art. 82 ust. 3, albo”,

– po pkt 2 dodaje się pkt 2a w brzmieniu:

„2a) kontrolowany złożył deklarację lub korektę deklaracji, o których mowa w art. 82 ust. 3, w których zgodził się w części z nieprawidłowościami stwierdzonymi w wyniku kontroli, i organ uwzględnił tę deklarację lub korektę deklaracji, albo”,

– pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) organ uwzględnił złożoną deklarację lub korektę deklaracji, o których mowa w art. 82 ust. 3, i istnieją przesłanki do ustalenia dodatkowego zobowiązania w podatku od towarów i usług lub do określenia kwoty podatku do zapłaty na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.”,

b) w ust. 1c zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Skorygowanie deklaracji i ponowne skorygowanie deklaracji po zakończeniu kontroli celno-skarbowej nie wywołują skutków prawnych w zakresie, w jakim dokonana korekta przewiduje cofnięcie ustaleń kontroli celno-skarbowej.”,

c) w ust. 1d:

– wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie:

„Przepisu ust. 1c nie stosuje się do skorygowania deklaracji i ponownego skorygowania deklaracji, jeżeli po zakończeniu kontroli celno-skarbowej zawiadomieniem o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji:”,

– w pkt 1 wyrazy „ponowne skorygowanie” zastępuje się wyrazami „skorygowanie deklaracji lub ponowne skorygowanie”,

– w pkt 3 wyrazy „ponowne skorygowanie” zastępuje się wyrazami „skorygowanie deklaracji lub ponowne skorygowanie”,

d) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. W przypadku gdy organ uwzględnił deklarację lub korektę deklaracji, o których mowa w art. 82 ust. 3, w których kontrolowany zgodził się w całości z nieprawidłowościami stwierdzonymi w wyniku kontroli, kontrolowanemu doręcza się zawiadomienie o uwzględnieniu tej deklaracji lub korekty deklaracji. Zawiadomienie o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji przesyła się do właściwego dla kontrolowanego naczelnika urzędu skarbowego.”,

e) ust. 3a otrzymuje brzmienie:

„3a. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2a i 3, zawiadomienia o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji dokonuje się w postanowieniu o przekształceniu kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe.”.

Art. 2. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361, 852, 1473, 1721 i 1911 oraz z 2025 r. poz. 222) w art. 112b ust. 2a otrzymuje brzmienie:

„2a. Jeżeli w przypadku, o którym mowa w ust. 1, podatnik złożył deklarację lub korektę deklaracji zgodnie z art. 62 ust. 4 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej i najpóźniej w dniu złożenia tej deklaracji lub tej korekty deklaracji wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu, naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości do 15% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego, kwoty zawyżenia

zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe.”.

Art. 3. 1. Do kontroli celno-skarbowych, wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, w których nie upłynął termin na skorygowanie deklaracji określony w art. 62 ust. 4 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się przepisy:

- 1) art. 62 ust. 4–4c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym;
- 2) art. 112b ust. 2a ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

2. Do kontroli celno-skarbowych, w których przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy doręczono wynik kontroli, stosuje się art. 82 ust. 2 pkt 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

3. W sprawach, w których po zakończeniu kontroli celno-skarbowej wszczętej i zakończonej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, nie upłynął termin na skorygowanie w zakresie objętym tą kontrolą uprzednio złożonej deklaracji określony w art. 82 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się przepisy art. 82 ust. 3 oraz art. 83 ust. 1, 2 i 3a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 4. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.

UZASADNIENIE

Celem nowelizacji ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁾, zwanej dalej „ustawą o KAS”, oraz ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²⁾, zwanej dalej „ustawą o VAT”, jest uregulowanie uprawnienia do dobrowolnego wykonywania przez kontrolowanego obowiązku podatkowego w postaci złożenia korekty deklaracji częściowo uwzględniającej nieprawidłowości stwierdzone przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, zawarte w wyniku kontroli celno-skarbowej, a także usunięcia wątpliwości interpretacyjnych w zakresie uprawnienia do złożenia deklaracji po wszczęciu i zakończeniu kontroli celno-skarbowej, jeżeli nie została wcześniej złożona.

Przedłożony projekt stanowi realizację filaru VI: „Wsparcie dla biznesu i deregulacja” planu gospodarczego na 2025 r. „Polska. Rok przełomu”, który zakłada eliminację zbędnych procedur administracyjnych, redukcję kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie przejrzystości systemu podatkowego.

I. Zmiany ustawy o KAS

1. Złożenie korekty deklaracji częściowo uwzględniającej nieprawidłowości stwierdzone przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, zawarte w wyniku kontroli celno-skarbowej

Zmiany w art. 82 ust. 2 pkt 6 i ust. 3 ustawy o KAS polegają na uregulowaniu uprawnienia do dobrowolnego wykonywania przez kontrolowanego obowiązku podatkowego w postaci złożenia korekty deklaracji, jeżeli kontrolowany w części zgadza się z nieprawidłowościami stwierdzonymi przez naczelnika urzędu celno-skarbowego w wyniku kontroli celno-skarbowej. Obowiązujące przepisy ustawy o KAS przewidują możliwość złożenia korekty deklaracji uwzględniającej całość nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli, jeżeli przedmiotem jest konkretne zobowiązanie podatkowe. Jeżeli jednak kontrolowany zgadza się ze stwierdzonymi nieprawidłowościami wyłącznie w części tych nieprawidłowości, złożona przez niego korekta deklaracji w tym zakresie nie zostanie uwzględniona przez naczelnika urzędu celno-skarbowego. W konsekwencji kontrola celno-skarbowa przekształci się w postępowanie podatkowe, którego przedmiotem jest całość zobowiązania podatkowego będącego przedmiotem tej kontroli.

¹⁾ Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.

²⁾ Dz. U. z 2024 r. poz. 361, z późn. zm.

Proponowane zmiany mają zatem na celu ograniczenie przedmiotu sporu pomiędzy kontrolowanym a naczelnikiem urzędu celno-skarbowego, co w konsekwencji prowadzi do zawężenia przedmiotu postępowania podatkowego przekształconego z kontroli celno-skarbowej, jeżeli naczelnik urzędu celno-skarbowego uwzględni korektę deklaracji w części, w której kontrolowany zgadza się ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami.

W konsekwencji niezbędne są zmiany w art. 83 ust. 1 ustawy o KAS polegające na uzupełnieniu katalogu przesłanek przekształcenia kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe. W art. 83 ust. 1 pkt 2a dodano przesłankę tego przekształcenia, tj. gdy kontrolowany złożył deklarację lub korektę deklaracji, w których zgodził się w części ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami i organ uwzględnił tę deklarację lub korektę deklaracji. W takim przypadku niezbędne będzie wydanie decyzji podatkowej w przekształconym postępowaniu podatkowym, obejmującej całość zobowiązania podatkowego, przy czym postępowanie podatkowe będzie ograniczone do części stwierdzonych nieprawidłowości, z którymi kontrolowany się nie zgodził, jeżeli naczelnik urzędu celno-skarbowego uwzględni złożoną korektę deklaracji.

W konsekwencji zmiany dokonano również w art. 83 ust. 3a i 2 ustawy o KAS przewidujących odpowiednio dokonanie w postanowieniu o przekształceniu kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe zawiadomienia o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji, w których kontrolowany w części zgadza się ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami, oraz doręczenie kontrolowanemu zawiadomienia o uwzględnieniu deklaracji lub korekty deklaracji, w których kontrolowany w całości zgadza się ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami i przesłanie tego zawiadomienia do właściwego dla kontrolowanego naczelnika urzędu skarbowego.

2. Złożenie deklaracji po wszczęciu i zakończeniu kontroli celno-skarbowej, jeżeli nie została wcześniej złożona

Celem zmiany art. 62 ust. 4–4c, art. 82 ust. 2 pkt 6 i ust. 3 oraz art. 83 ust. 1, 2, i 3a ustawy o KAS jest uregulowanie w sposób wyraźny uprawnienia do złożenia deklaracji tzw. deklaracji „pierwotnej”, jeżeli nie została wcześniej złożona, po wszczęciu kontroli celno-skarbowej (po doręczeniu kontrolowanemu upoważnienia do przeprowadzenia tej kontroli) i po zakończeniu tej kontroli (doręczeniu kontrolowanemu wyniku kontroli).

Proponowana zmiana przyczyni się do eliminacji wątpliwości interpretacyjnych przepisów w zakresie nieuznawania deklaracji „pierwotnych” na etapie kontroli celno-skarbowej.

Zgodnie z obowiązującymi art. 62 ust. 4 i art. 82 ust. 3 ustawy o KAS kontrolowanemu przysługuje uprawnienie do skorygowania deklaracji w zakresie objętym tą kontrolą. Z kolei zasady korygowania deklaracji określają przepisy działu III rozdziału 10 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa³⁾, w tym art. 81 § 1 i 2, zgodnie z którym podatnicy, płatnicy i inkasenci mogą skorygować uprzednio złożoną deklarację, jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej; skorygowanie deklaracji następuje przez złożenie korygującej deklaracji. Korekta deklaracji podatkowej polega na poprawieniu ewentualnych błędów w już złożonej deklaracji. W tym zakresie w orzecznictwie sądów administracyjnych prezentowany jest pogląd, że dane objęte korektą zastępują dane ujęte w deklaracji pierwotnej. Tym samym skorygowana deklaracja wywołuje skutki prawne, o których mowa w art. 21 § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa, że podatek w niej wykazany jest podatkiem do zapłaty, a więc takie same, jak deklaracja pierwotna. Są one wiążące do chwili ich ewentualnego zakwestionowania przez organ podatkowy lub ponownej korekty, dokonanej przez samego podatnika. Nie ma przy tym prawnego znaczenia przyczyna złożenia korekty, bowiem skuteczne jej złożenie powoduje, że deklaracja pierwotna traci swój byt prawny⁴⁾. Zatem korektę zeznania można określić jako dokument wtórny do zeznania, które ona koryguje, w żadnym zaś razie nie może być traktowana jako dokument zupełnie odrębny od zeznania oraz jako dokument mający samoistny czy niezależny od zeznania byt prawny⁵⁾.

Naczelny Sąd Administracyjny w swoich orzeczeniach podkreśla również, że odwołanie się do art. 81 ustawy – Ordynacja podatkowa, który przyznaje podmiotom uprawnionym, jakimi są podatnicy, płatnicy czy inkasenci (ust. 1), prawo do skorygowania uprzednio złożonej deklaracji, musi być rozumiane jako prawo do weryfikacji deklaracji, która złożona została zgodnie z ustawowymi warunkami jej złożenia przez podmiot uprawniony. W przypadku zatem skorygowania deklaracji podatkowej po doręczeniu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej, jak i po doręczeniu wyniku kontroli celno-skarbowej, korekta deklaracji umożliwi poprawienie błędu w tekście uprzednio złożonej deklaracji, zaś warunkiem skutecznego złożenia korekty deklaracji jest uprzednie złożenie „pierwotnej” deklaracji podatkowej. W świetle powyższego w obowiązującym stanie prawnym istnieją wątpliwości co do możliwości skutecznego złożenia „pierwotnej” deklaracji w zakresie objętym kontrolą celno-skarbową po doręczeniu

³⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.

⁴⁾ Wyrok NSA z 10 maja 2018 r., sygn. akt II FSK 2929/17; wyrok WSA w Krakowie z 28 czerwca 2016 r., sygn. akt I SA/Kr 278/16.

⁵⁾ Wyrok NSA z 30 listopada 2016 r., sygn. akt I FSK 758/15 oraz wyrok NSA z 26 stycznia 2018 r., sygn. akt I FSK 465/16, wyrok WSA w Krakowie z 28 czerwca 2016 r., sygn. akt I SA/Kr 278/16.

upoważnienia do kontroli celno-skarbowej, a także po doręczeniu wyniku kontroli celno-skarbowej.

Orzecznictwo sądów administracyjnych⁶⁾ stwierdza ponadto, że wynikające z art. 81b Ordynacji podatkowej zawieszenie uprawnienia podatnika do skorygowania deklaracji na czas trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej (w zakresie objętym tym postępowaniem lub kontrolą) wskazuje na intencję ustawodawcy do pozostawienia po stronie organów – w czasie trwania każdej z tych procedur – wyłączności w zakresie określenia prawidłowej wysokości zobowiązania podatkowego. Twierdzenia te dotyczą wprawdzie prawa podatnika do złożenia w toku kontroli deklaracji korygującej wcześniejszą deklarację, jednakże stanowisko to wskazuje na intencję ustawodawcy wyłączenia w tym okresie również prawa podatnika do złożenia deklaracji „pierwotnej”. Posługując się argumentem *a minori ad maius*, przyjąć należy, iż skoro w toku postępowania kontrolnego wyłączona jest możliwość ingerencji podatnika w wysokość zobowiązania podatkowego poprzez składanie korekt, to tym bardziej nie ma on możliwości skutecznego złożenia samej deklaracji podatkowej w zakresie objętym kontrolą. Wskazany wyrok dotyczy wprawdzie postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej, jednakże obrazuje zasadę prawniczą, która oznacza, że jeśli coś jest zakazane w mniejszym stopniu, to tym bardziej zakazane jest w większym stopniu.

Z tego też względu propozycja ma na celu określenie w sposób wyraźny uprawnienia kontrolowanego do złożenia „pierwotnej” deklaracji w przypadkach określonych w art. 62 ust. 4 i art. 82 ust. 3 ustawy o KAS.

W konsekwencji kontrolowany uiszcza zobowiązanie podatkowe wynikające z „pierwotnej” deklaracji, co doprowadzi do nienaliczania dalszych odsetek za zwłokę od zapłaconego zobowiązania podatkowego. Ponadto w przypadku złożenia deklaracji „pierwotnej” w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia tej kontroli i jej uwzględnienia przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, kontrola ta zostanie zakończona stosownie do art. 62 ust. 4c ustawy o KAS.

Dodatkowo proponowana zmiana art. 62 ustawy o KAS wywiera korzystny skutek finansowy dla kontrolowanego. Zmiana ta, na gruncie przepisów ustawy o VAT, umożliwia bowiem ustalenie stawki dodatkowego zobowiązania podatkowego na obniżonym poziomie do 15%, o której mowa w art. 112b ust. 2a ustawy o VAT, również w przypadku złożenia przez kontrolowanego „pierwotnej” deklaracji.

⁶⁾ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 29 stycznia 2013 r. sygn. akt II FSK 1177/11 oraz z 29 marca 2011 r. sygn. akt I FSK 425/10.

W przypadku natomiast złożenia deklaracji „pierwotnej”, w której kontrolowany zgadza się w całości ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami, zbędne będzie także prowadzenie postępowania podatkowego, tym samym nie będą powstawać koszty prowadzenia tego postępowania obciążające podatnika.

Propozycje zmian wpłyną zatem na poprawę sytuacji kontrolowanego, poprawę relacji organu Krajowej Administracji Skarbowej z kontrolowanym i będą stanowić realizację zasady zaufania obywatela do organów podatkowych.

Dodatkowo propozycje zmian wpłyną na zwiększenie efektywności i sprawności działania organów Krajowej Administracji Skarbowej w postaci umożliwienia przyjęcia wpłat zobowiązania podatkowego, w całości albo w części, w której kontrolowany podatnik nie kwestionuje ustaleń naczelnika urzędu celno-skarbowego.

3. Zmiany o charakterze dostosowawczym

Z kolei zmiany w art. 82 ust. 4 oraz art. 83 ust. 1c oraz 1d ustawy o KAS regulujące uprawnienia kontrolowanego po zakończeniu kontroli celno-skarbowej mają charakter dostosowawczy do ww. zmian ustawy o KAS, przy czym w art. 83 ust. 1c zdanie pierwsze dodano wyłącznie stwierdzenie, że skorygowanie deklaracji („pierwotnej”) po zakończeniu kontroli celno-skarbowej nie wywołuje skutków prawnych w zakresie, w jakim dokonana korekta przewiduje cofnięcie ustaleń kontroli celno-skarbowej, bez odwołania się do czynności dokonywanych zgodnie z art. 82 ust. 3 zdanie pierwsze. Projektowany art. 83 ust. 1c zdanie pierwsze odnosi się bowiem do każdego sposobu zakończenia kontroli celno-skarbowej, określonego zarówno w art. 62 ust. 4c zdanie pierwsze, jak i w art. 82 ust. 3 zdanie pierwsze ustawy o KAS.

II. Zmiana ustawy o VAT

Zmiana ustawy o VAT ma charakter dostosowawczy do zmiany art. 62 ust. 4 ustawy o KAS przewidującej złożenie deklaracji „pierwotnej” po doręczeniu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej.

III. Przepisy przejściowe

W art. 3 ust. 1 projektu ustawy zostały zaproponowane regulacje przejściowe przewidujące stosowanie przepisów dotychczasowych do kontroli celno-skarbowych, w których nie upłynął termin na skorygowanie, w zakresie objętym tą kontrolą, uprzednio złożonej deklaracji podatkowej, po doręczeniu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej.

Potrzeba wprowadzenia tych przepisów przejściowych jest konsekwencją doręczenia kontrolowanemu – przed dniem wejścia w życie proponowanych zmian – upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej, w którym zawarto pouczenie o prawie złożenia korekty deklaracji zgodne z obowiązującymi na dzień tego doręczenia przepisami ustawy o KAS. W konsekwencji przepisy art. 62 ust. 4–4c ustawy o KAS w brzmieniu dotychczasowym będą stosowane wraz dotychczasowym brzmieniem art. 112b ust. 2a ustawy o VAT.

Z tych samych względów w art. 3 ust. 2 projektu ustawy zaproponowano, że do kontroli celno-skarbowych, w których przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy doręczono wynik kontroli, stosuje się art. 82 ust. 2 pkt 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Uzasadnienie do art. 3 ust. 3 projektu ustawy jest analogiczne do uzasadnienia do art. 3 ust. 1 projektu ustawy z uwzględnieniem jego zastosowania do kontroli celno-skarbowych, w których nie upłynął termin na skorygowanie, w zakresie objętym tą kontrolą, uprzednio złożonej deklaracji podatkowej, po doręczeniu wyniku kontroli.

W wyniku analizy wpływu projektowanych zmian w ustawie o KAS na brzmienie upoważnień ustawowych do wydania aktów wykonawczych do ww. ustawy nie wprowadzano do projektu ustawy regulacji dotyczących czasowego utrzymania w mocy obowiązujących aktów wykonawczych wydanych do ustawy o KAS, gdyż w przypadku tych aktów wykonawczych nie następuje zmiana zakresu przekazanego do uregulowania w upoważnieniu ustawowym i nie następuje ich uchylenie.

IV. Przepis końcowy

Z uwagi na wpływ projektowanych zmian na obowiązki i uprawnienia podatników oraz skorelowanie zmian ustawy o KAS ze zmianami przepisów wykonawczych w zakresie podatków dochodowych⁷⁾ przewiduje się, że ustawa wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2026 r., co zapewni stosowne *vacatio legis* na dostosowanie się do nowych regulacji.

Projekt ustawy nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.

⁷⁾ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 stycznia 2019 r. w sprawie prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów przez koła gospodyń wiejskich (Dz. U. z 2019 r. poz. 70), rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2019 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz. U. z 2019 r. poz. 2544, z późn. zm.) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2021 r. w sprawie prowadzenia ewidencji przychodów i wykazu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 2414).

Niniejszy projekt ustawy nie zawiera przepisów technicznych, w związku z czym nie podlega procedurze notyfikacji na zasadach przewidzianych w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt ustawy nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej lub Europejskiemu Bankowi Centralnemu celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia, w przypadkach określonych w obowiązujących na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przepisach Unii Europejskiej.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248, z późn. zm.) oraz § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2024 r. poz. 806) projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawy o podatku od towarów i usług Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Zbigniew Stawicki, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Przemysław Krawczyk, Zastępca Dyrektora Departamentu Nadzoru nad Kontrolami tel. 22 694 38 30, sekretariat.dnk@mf.gov.pl	Data sporządzenia 05.05.2025 r. Źródło: Inne Deregulacja Nr w wykazie prac UDER7
--	---

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Na gruncie obowiązujących przepisów ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o KAS”, powstają wątpliwości interpretacyjne, czy możliwe jest uwzględnienie przez naczelnika urzędu celno-skarbowego korekty deklaracji, w której kontrolowany zgadza się jedynie w części ze stwierdzonymi nieprawidłowościami. Wątpliwości dotyczą także uprawnienia do złożenia tzw. deklaracji „pierwotnej” po wszczęciu i zakończeniu kontroli celno-skarbowej, jeżeli nie została wcześniej złożona.

1. Złożenie korekty deklaracji częściowo uwzględniającej nieprawidłowości stwierdzone przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, zawarte w wyniku kontroli celno-skarbowej

Przepisy ustawy o KAS przewidują możliwość złożenia korekty deklaracji uwzględniającej całość nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli, jeżeli przedmiotem jest konkretne zobowiązanie podatkowe. Jeżeli jednak kontrolowany zgadza się ze stwierdzonymi nieprawidłowościami wyłącznie w części tych nieprawidłowości, złożona przez niego korekta deklaracji w tym zakresie nie jest uwzględniana przez naczelnika urzędu celno-skarbowego. W konsekwencji kontrola celno-skarbowa przekształca się w postępowanie podatkowe, którego przedmiotem jest całość zobowiązania podatkowego będącego przedmiotem tej kontroli.

2. Złożenie deklaracji po wszczęciu i zakończeniu kontroli celno-skarbowej, jeżeli nie została wcześniej złożona

Proponowana zmiana przyczyni się do eliminacji wątpliwości interpretacyjnych przepisów w zakresie nieuznawania deklaracji „pierwotnych” na etapie kontroli celno-skarbowej. Zgodnie z obowiązującymi art. 62 ust. 4 i art. 82 ust. 3 ustawy o KAS kontrolowanemu przysługuje uprawnienie do skorygowania deklaracji w zakresie objętym tą kontrolą. Z kolei zasady korygowania deklaracji określają przepisy działu III rozdziału 10 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.), w tym art. 81 § 1 i 2, zgodnie z którym podatnicy, płatnicy i inkasenci mogą skorygować uprzednio złożoną deklarację, jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej; skorygowanie deklaracji następuje przez złożenie korygującej deklaracji. W przypadku skorygowania deklaracji podatkowej po doręczeniu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej, jak i po doręczeniu wyniku kontroli celno-skarbowej, korekta deklaracji umożliwi poprawienie błędu w tekście uprzednio złożonej deklaracji, zaś warunkiem skutecznego złożenia korekty deklaracji jest uprzednie złożenie „pierwotnej” deklaracji podatkowej. W świetle powyższego w obowiązującym stanie prawnym istnieją wątpliwości co do możliwości skutecznego złożenia „pierwotnej” deklaracji w zakresie objętym kontrolą celno-skarbową po doręczeniu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej, a także po doręczeniu wyniku kontroli celno-skarbowej.

Dodatkowo proponowana zmiana art. 62 ustawy o KAS wywiera korzystny skutek dla kontrolowanego. Zmiana ta, na gruncie przepisów ustawy o VAT, umożliwia bowiem zastosowanie stawki dodatkowego zobowiązania podatkowego na obniżonym poziomie do 15%, o której mowa w art. 112b ust. 2a ustawy o VAT, również w przypadku złożenia przez kontrolowanego „pierwotnej” deklaracji.

W przypadku natomiast złożenia deklaracji „pierwotnej”, w której kontrolowany zgadza się w całości ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami, zbędne będzie także prowadzenie postępowania podatkowego, tym samym nie będą powstawać koszty prowadzenia tego postępowania obciążające podatnika.

Bazy danych, którymi dysponują organy KAS, nie ewidencjonują ww. zdarzeń, zatem nie ma możliwości podania skali omawianych problemów.

Przedłożony projekt stanowi realizację filaru VI: „Wsparcie dla biznesu i deregulacja” planu gospodarczego na 2025 r. „Polska. Rok przełomu”, który zakłada eliminację zbędnych procedur administracyjnych, redukcję kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie przejrzystości systemu podatkowego.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Projekt ustawy przewiduje następujące zmiany.

1. Składanie korekty deklaracji po zakończeniu kontroli celno-skarbowej, gdy kontrolowany zgadza się ze stwierdzonymi w wyniku kontroli celno-skarbowej nieprawidłowościami jedynie w części.

Proponowane zmiany mają na celu ograniczenie przedmiotu sporu pomiędzy kontrolowanym a naczelnikiem urzędu celno-skarbowego, co w konsekwencji prowadzi do zawężenia przedmiotu postępowania podatkowego przekształconego z kontroli celno-skarbowej, jeżeli naczelnik urzędu celno-skarbowego uwzględni korektę deklaracji w części, w której kontrolowany zgadza się ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami.

2. Składanie deklaracji „pierwotnej” w terminie 14 dni od dnia:

- wszczęcia kontroli celno-skarbowej (doręczenia kontrolowanemu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej), jeżeli nie została złożona przed wszczęciem tej kontroli,
- zakończenia kontroli celno-skarbowej (doręczenia kontrolowanemu wyniku kontroli), jeżeli nie została złożona przed wszczęciem i po wszczęciu tej kontroli.

Proponowane rozwiązania umożliwią odpowiednio szybsze zakończenie kontroli celno-skarbowej bądź nieprzewodzenie postępowania podatkowego względem kontrolowanego, jeżeli kontrolowany złoży deklarację, a także dokona zapłaty zobowiązania podatkowego objętego złożoną deklaracją, co spowoduje nienaliczanie dalszych odsetek za zwłokę w wyniku zapłaty zaległości podatkowej wynikającej ze złożonej deklaracji lub korekty deklaracji.

Dodatkowo projekt ustawy przewiduje zmianę ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2024 r. poz. 361, z późn. zm.) o charakterze dostosowawczym do zmiany w ustawie o KAS przewidującej rozszerzenie możliwości składania deklaracji pierwotnej po doręczeniu upoważnienia do kontroli celno-skarbowej, wskutek której będzie istniała możliwość zastosowania niższej wysokości dodatkowego zobowiązania podatkowego (15%).

Propozycje zmian wpłyną zatem na poprawę sytuacji kontrolowanego, poprawę relacji organu Krajowej Administracji Skarbowej z kontrolowanym i będą stanowić realizację zasady zaufania obywatela do organów podatkowych.

Dodatkowo propozycje zmian wpłyną na zwiększenie efektywności i sprawności działania organów Krajowej Administracji Skarbowej w postaci umożliwienia przyjęcia wpłat zobowiązania podatkowego, w całości albo w części, w której kontrolowany podatnik nie kwestionuje ustaleń naczelnika urzędu celno-skarbowego.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Brak danych.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Organy KAS	16 naczelników urzędów celno-skarbowych	rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 24 lutego 2017 r. w sprawie terytorialnego zasięgu działania oraz siedzib dyrektorów izb administracji skarbowej, naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych oraz siedziby dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (Dz. U. z 2022 r. poz. 361)	1. Umożliwi zakończenie kontroli celno-skarbowej po jej wszczęciu w przypadku złożenia deklaracji. 2. Zmniejszy zakres przedmiotu postępowania podatkowego przekształconego z kontroli celno-skarbowej w przypadku uwzględnienia przez naczelnika urzędu celno-skarbowego złożonej deklaracji albo korekty deklaracji uwzględniających ustalenia tej kontroli zawarte w wyniku kontroli w całości albo w części.
	400 naczelników urzędów skarbowych		Umożliwi pobór podatku w przypadku dobrowolnej zapłaty przez kontrolowanego podatnika w wyniku złożenia deklaracji po wszczęciu kontroli celno-skarbowej i po jej zakończeniu oraz złożenia korekty deklaracji uwzględniającej częściowo ustalenia kontroli celno-skarbowej. W konsekwencji zbędne będzie podejmowanie działań naczelnika urzędu skarbowego jako wierzyciela i organu egzekucyjnego zmierzających do doprowadzenia do wykonania zobowiązania podatkowego.

Podatnicy	Wielkość jest trudna do oszacowania		Umożliwi szybsze wykonanie obowiązków podatkowych (złożenie deklaracji albo korekty deklaracji w części i zapłaty zobowiązania podatkowego), co zapobiegnie dalszemu naliczaniu odsetek za zwłokę. Umożliwi zastosowanie niższej stawki dodatkowego zobowiązania podatkowego.
-----------	-------------------------------------	--	--

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Nie prowadzono konsultacji poprzedzających przygotowanie projektu ustawy z uwagi na zastosowanie priorytetowego trybu prac nad ww. projektem ustawy realizującym propozycje deregulacyjne, które znacząco wpłyną na poprawę sytuacji kontrolowanego, w tym przedsiębiorcy, a jednocześnie przyczynią się do efektywnego współdziałania podatnika z organami Krajowej Administracji Skarbowej, odpowiedzialnymi za realizację dochodów z podatków, opłat i innych należności budżetowych.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)		Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
		0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0–10)
Dochody ogółem		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
Wydatki ogółem		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
Saldo ogółem		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
Źródła finansowania		Wprowadzone regulacje nie spowodują skutków finansowych dla jednostek sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego, polegających na zwiększeniu wydatków lub zmniejszeniu dochodów tych jednostek w stosunku do wielkości wynikających z obowiązujących planów budżetowych. Nie przewiduje się ryzyk i dodatkowych kosztów wynikających z projektowanych zmian. Projekt zmian w zakresie możliwości złożenia deklaracji podatkowej oraz możliwości dokonania częściowej korekty deklaracji po zakończeniu kontroli celno-skarbowej wpłynie korzystnie na dochody budżetu państwa poprzez przyspieszenie wpłat uszczuplonego podatku w całości albo części, których kontrolowany podatnik nie kwestionuje. Wysokość tych wpływów, na obecnym etapie, jest trudna do oszacowania.											
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń													
7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców, oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe													
Skutki													
Czas w latach od wejścia w życie zmian				0	1	2	3	5	10	Łącznie (0–10)			
	duże przedsiębiorstwa												

W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Proponowane zmiany nie będą miały bezpośredniego wpływu na prowadzenie działalności gospodarczej, jak również na prawa i obowiązki przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, jeżeli nie zostanie wszczęta kontrola celno-skarbowa. Zmiany dotyczące składania deklaracji „pierwotnej” i korekty deklaracji, jeżeli kontrolowany zgadza się w całości albo w części ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami uwzględniającymi ustalenia kontroli celno-skarbowej, mogą pozytywnie wpłynąć na sektor przedsiębiorców poprzez zmniejszenie dolegliwości wskutek nieprowadzenia postępowań podatkowych i egzekucyjnych wobec tych przedsiębiorców.						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	Proponowane zmiany nie będą miały bezpośredniego wpływu na prowadzenie działalności gospodarczej, jak również na prawa i obowiązki przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, jeżeli nie zostanie wszczęta kontrola celno-skarbowa. Zmiany dotyczące składania deklaracji podatkowej i korekty deklaracji, jeżeli kontrolowany zgadza się w całości albo w części ze stwierdzonymi w wyniku kontroli nieprawidłowościami uwzględniającymi ustalenia kontroli celno-skarbowej, mogą pozytywnie wpłynąć na sektor przedsiębiorców poprzez zmniejszenie dolegliwości wskutek nieprowadzenia postępowań podatkowych i egzekucyjnych wobec tych przedsiębiorców.						
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Projekt nie wpływa na sytuację ekonomiczną i społeczną rodziny, a także osób niepełnosprawnych oraz osób starszych.						
Niemierzalne								
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń		Projektowane rozwiązania przyczynią się do usprawnienia, uproszczenia i skrócenia działań podejmowanych względem podatnika i będą stanowić realizację zasady zaufania obywatela do organów podatkowych. Zmiany nie powinny generować kosztów po stronie przedsiębiorców. Kierunek proponowanych zmian ma przyczynić się do motywowania podatników do dobrowolnego wykonywania obowiązków podatkowych.						
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu								
☐ nie dotyczy								
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).				☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy				
☒ zmniejszenie liczby dokumentów ☒ zmniejszenie liczby procedur ☒ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:				☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne: zwiększenie obowiązków informacyjnych				
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektroniczności.				☐ tak ☐ nie ☒ nie dotyczy				
Proponowane rozwiązania umożliwią szybsze zakończenie kontroli celno-skarbowej i nieprowadzenie postępowania podatkowego względem kontrolowanego, jeżeli kontrolowany złoży deklarację lub korektę deklaracji zgodnie z projektowanymi przepisami uwzględnione przez naczelnika urzędu celno-skarbowego, a także umożliwią nienaliczanie dalszych odsetek za zwłokę w wyniku zapłaty zaległości podatkowej wynikającej ze złożonej deklaracji lub korekty deklaracji. Propozycje zmian wpłyną na zwiększenie efektywności i sprawności działania organów Krajowej Administracji Skarbowej w postaci umożliwienia przyjęcia wpłat zobowiązania podatkowego, w całości albo w części, w której kontrolowany podatnik nie kwestionuje ustaleń naczelnika urzędu celno-skarbowego.								
9. Wpływ na rynek pracy								
Proponowane rozwiązania nie będą miały wpływu na rynek pracy.								

10. Wpływ na pozostałe obszary		
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☒ sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe	☐ demografia ☐ mienie państwowe ☐ inne:	☐ informatyzacja ☐ zdrowie
Omówienie wpływu		
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego		
Rozwiązania zawarte w ustawie wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Przedłożony projekt stanowi realizację filaru VI: „Wsparcie dla biznesu i deregulacja” planu gospodarczego na 2025 r. „Polska. Rok przełomu”, który zakłada eliminację zbędnych procedur administracyjnych, redukcję kosztów prowadzenia działalności oraz zwiększenie przejrzystości systemu podatkowego. Nie są to zmiany reformujące, w ramach których występowałaby konieczność obserwowania ewaluacji efektów projektowanych rozwiązań.		
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)		
Brak.		