INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

■ **Eksport i import towarów – zmiany w rozliczeniu VAT**

11/365
listopad 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1. Jaką stawkę VAT stosować przy rocznym rozliczeniu kaucji zwrotnej . . . 3
2. Nowy unijny kodeks celny – jakie zmiany czekają przedsiębiorców . . . 4
3. NSA ogranicza możliwość podważania wcześniejszych przedłużeń zwrotu VAT . . . 9
4. KSeF w 2027 r. – nowe zasady korzystania z tokenów i certyfikatów . . . 10
5. Opłata manipulacyjna 2 euro wliczana do podstawy VAT . . . 12
6. Zmiana stanowiska MF w sprawie VAT od sprzedaży walut z gier komputerowych . . . 15

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **Eksport i import towarów – zmiany w rozliczeniu VAT** . . . 17
1. Rozliczenie VAT od eksportu towarów – zmiany od 18 listopada 2026 r. . . . 17
1.1. Nowa definicja eksportu towarów. . . . 17
1.2. Nowe zasady stosowania stawki 0% w eksporcie towarów. . . . 18
2. Zmiany w przepisach dotyczących importu towarów . . . 25
2.1. Likwidacja obowiązku przedstawienia potwierdzenia zarejestrowania podatnika VAT czynnego – zmiana od 18 listopada 2026 r. . . . 25

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >



E-DODATKI DOSTĘPNE Z NUMEREM NA WWW.INFORLEX.PL

ISSN 1733-0882
9 771733 088603 11

Indeks 38660x

Abonament 2027 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2027.infor.pl

eprasa.pl bd15633495

2.2. Dokumenty, w których podatnik oblicza i wykazuje kwoty podatku z tytułu importu towarów – zmiana od 1 stycznia 2027 r. . . . 25
2.3. Utrata prawa do rozliczenia VAT z tytułu importu towarów bezpośrednio w JPK_V7 – zmiana od 1 stycznia 2027 r. . . . 26
2.4. Deklaracja VAT IM – zmiana od 18 listopada 2026 r. . . . 26
2.5. Ograniczenie poboru odsetek z tytułu importu towarów – zmiana od 1 stycznia 2027 r. . . . 27
2.6. Rozszerzenie zakresu zwolnienia obejmującego import towarów umieszczonych w przesyłkach – zmiana od 4 listopada 2026 r. . . . 28
2.7. Procedura USZ – zmiany od 4 listopada 2026 r. . . . 29
Podsumowanie . . . 33

III. KSEF

1. Czy ubezpieczyciel będzie miał obowiązek wpisywania numeru KSeF w przelewie odszkodowawczym w 2027 r. . . . 34
2. Czy błędny numer zamówienia na fakturze w KSeF wymaga korekty JPK . . . 35
3. Jak postąpić po wystawieniu zwykłej faktury zamiast ustrukturyzowanej . . . 38
4. Czy małoletni wynajmujący nieruchomość musi wystawiać faktury w KSeF . . . 40

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Kiedy można skorzystać z ulgi na złe długi, jeśli zapłatę otrzymano tuż przed złożeniem deklaracji . . . 43
2. Jak rozliczyć wycofanie samochodu z działalności gospodarczej na cele prywatne . . . 44
3. Kiedy mały podatnik może rozliczyć fakturę korygującą *in plus* . . . 49
4. Czy przedsiębiorca ma prawo do odliczenia VAT z faktur wystawianych przez adwokata z tytułu obrony w postępowaniu karnym . . . 51
5. Czy sprzedaż wierzytelności za część jej wartości wymaga pełnej korekty VAT . . . 53

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. Czy usługa szkoleniowa zlecona zagranicznej trenerce przez samorządową jednostkę budżetową podlega zwolnieniu z VAT . . . 55
2. Czy dopuszczalne jest wystawienie odrębnej faktury za transport w przypadku WDT . . . 57

VI. VAT W BRANŻACH

1. Jak rozliczyć VAT w przypadku zwrotu za paliwo po ustaniu najmu samochodu . . . 60
2. Jak dokumentować opłatę za anulowanie zlecenia transportowego . . . 61
3. Jaki VAT naliczyć przy sprzedaży mieszkania wraz z wyposażeniem . . . 64
4. Jak prawidłowo obciążyć klientów kancelarii notarialnej opłatami sądowymi . . . 67
5. Jak opodatkować i dokumentować usługi pośrednictwa w kojarzeniu korepetytorów z uczniami . . . 69
6. Czy sprzedaż samochodu przez komornika podlega opodatkowaniu VAT . . . 71
7. Czy właściciel wynajmujący dom fundacji może zachować zwolnienie z VAT przy refakturowaniu mediów . . . 73
8. Czy przedsiębiorca może otrzymać zwrot VAT, gdy wykonuje usługi budowlane wyłącznie poza Polską . . . 76

VII. JEDNOLITY PLIK KONTROLNY

1. Jaki kod GTU zastosować do sprzedaży powypadkowego samochodu . . . 79

Aktualności w cyfrowym wydaniu „Biuletynu VAT”

Aktualne informacje o zmianach w VAT i akcyzie znajdziesz w cyfrowym wydaniu po zalogowaniu na inforlex.pl (w sekcji Moje konto – Moje produkty)

eprasa.pl bd15633495

1 Jaką stawkę VAT stosować przy rocznym rozliczeniu kaucji zwrotnej

Od 1 grudnia 2026 r. zostanie uregulowana zasada ustalania stawki VAT przy rocznym rozliczeniu kaucji. Ustawodawca potwierdził dotychczasową praktykę, że należy stosować stawkę właściwą dla produktu w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym. Jednocześnie określił, że jest to stawka obowiązująca na ostatni dzień roku, dla którego przygotowuje się rozliczenie, a nie na dzień sprzedaży.

Wprowadzający produkty w opakowaniach na napoje objętych systemem kaucyjnym podwyższa podstawę opodatkowania na ostatni dzień roku o różnicę między kaucją z opakowań wprowadzonych do obrotu a kaucją z opakowań zwróconych do podmiotu reprezentującego (art. 29a ust. 12c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Różnicę tę wykazuje w deklaracji za pierwszy okres rozliczeniowy następnego roku. Dotychczas ustawa o VAT nie wskazywała, jaką stawkę VAT stosować do tej różnicy.

Od 1 grudnia 2026 r. do różnicy w wartości kaucji stosuje się stawkę właściwą dla produktu w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym, obowiązującą na ostatni dzień roku, za który dokonuje się opodatkowania (art. 41 ust. 14i ustawy o VAT). To oznacza, że jeśli w trakcie roku nastąpi zmiana stawki VAT, to pod uwagę bierzemy stawkę obowiązującą na 31 grudnia, a nie na dzień sprzedaży.

Dotychczas zasady ustalania stawki VAT dla różnicy między kaucją zapłaconą a zwróconą wynikały z objaśnień podatkowych Ministerstwa Finansów z 29 sierpnia 2025 r., które są nadal aktualne. Wynika z nich, że:

MF *W przypadku gdy dostarczone produkty w opakowaniach na napoje byłyby objęte różnymi stawkami podatku VAT wartość podstawy opodatkowania oraz kwota należnego podatku VAT będzie ustalana odrębnie dla każdej stawki podatku.*

Jeśli nie będzie możliwości przyporządkowania stawki VAT do zwróconego opakowania objętego systemem kaucyjnym, podatnik ujmie zwrot takiego opakowania lub odpadu opakowaniowego w wyliczanej wartości kaucji pozostałej z tytułu niezwróconych opakowań lub odpadów opakowaniowych. Do rozliczenia niezwróconych opakowań lub odpadów opakowaniowych uwzględni proporcję wynikającą z opodatkowania towarów różnymi stawkami.

PRZYKŁAD

Producent soków i napojów, uczestniczący w systemie kaucyjnym, pobiera kaucję za sprzedaż soków i innych napojów dostarczanych w identycznych opakowaniach

eprasa.pl bd15633495

plastikowych. Sprzedaż soków owocowych (1000 butelek) podlega obniżonej stawce VAT 5% (1/3), natomiast sprzedaż napoju (2000 butelek) podlega podstawowej 23% stawce VAT (2/3).

Na koniec roku ustalono, że część opakowań (600 sztuk), w których sprzedano soki i inne napoje, nie została zwrócona.
Jednocześnie operatorzy ze zwróconych odpadów zidentyfikowali, że 1300 sztuk odnosiło się do opakowań dotyczących napojów (stawka 23%), 800 sztuk dotyczących soków (stawka 5%).
Dla 300 sztuk odpadów opakowaniowych przyjętych przez operatorów nie było możliwości przypisania odpadu do odpowiedniej stawki podatku.
W związku z tym, że nie dało się bezpośrednio określić stawek VAT, jakie należy zastosować dla zwróconych odpadów, uznajemy, że z 300 niezidentyfikowanych sztuk odpadów, proporcjonalnie do ilości sprzedanych soków i innych napojów, 200 sztuk (2/3) dotyczyło napojów (stawka 23%), a pozostałych niezidentyfikowanych 100 sztuk (1/3) dotyczyło soków (5%).
W tej sytuacji z 600 sztuk niezwróconych odpadów 500 należy „przypisać" do stawki 23%, a pozostałe 100 do stawki 5%.[1]

[1] Przykład opracowany na podstawie objaśnień podatkowych MF.

Podatnicy, rozliczając różnicę kaucji za 2026 r., która zostanie wykazywana w JPK_V7 za styczeń 2027 r. (lub za I kwartał 2027 r.), będą ustalać stawki VAT na opakowania na 31 grudnia 2026 r. Przy rozliczeniu nadal mogą posiłkować się objaśnieniami MF na ten temat.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 29a ust. 12c, art. 41 ust. 14i z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- art. 9 pkt 1 ustawy z 4 września 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2026 r. poz. 1270)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

2 Nowy unijny kodeks celny – jakie zmiany czekają przedsiębiorców

20 września 2026 r. rozpoczął się proces wdrażania nowego unijnego kodeksu celnego. Reforma przewiduje wieloetapowe implementowanie nowych rozwiązań, w tym unijnej opłaty manipulacyjnej dla e-commerce, statusu Trust & Check oraz docelowe przejście na unijne centrum danych celnych (Data Hub), które ma zastąpić tradycyjne zgłoszenia celne. Niektóre

eprasa.pl bd15633495

regulacje już obowiązują, ale największe zmiany czekają przedsiębiorców w latach 2027–2028.

Nowe regulacje wprowadza rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2026/2108 z 16 września 2026 r. ustanawiające unijny kodeks celny i Urząd Unii Europejskiej do Spraw Celnych oraz uchylające rozporządzenie (UE) nr 952/2013 (dalej jako nowy unijny kodeks celny lub nUKC). Nowy unijny kodeks celny to zwiastun największej reformy unijnego prawa celnego od dekad. Wszedł w życie 20 września 2026 r., tj. z dniem następnym po dniu publikacji w Dz.U. UE, która nastąpiła 19 września 2026 r. Harmonogram wdrażania reformy rozłożono na kilka etapów, a istotna część nowych rozwiązań będzie wprowadzana w latach 2027–2034.

1. Najważniejsze terminy wdrażania reformy

Z punktu widzenia importerów, eksporterów i podmiotów prowadzących sprzedaż internetową najistotniejsze są terminy dotyczące nowych obowiązków, opłaty manipulacyjnej oraz unijnego centrum danych celnych.

Tabela. Kluczowe terminy wdrażania nUKC

Data	Co konkretnie zmienia się dla przedsiębiorcy	Podstawa prawna (nUKC)
1	2	3
20 września 2026 r.	Rozpoczęcie stosowania nowych definicji dotyczących sprzedaży na odległość i procedury IOSS oraz przepisów przygotowujących wdrożenie nowego systemu celnego opartego na unijnym centrum danych celnych (Data Hub). Na tym etapie przedsiębiorcy nie mają jeszcze obowiązku korzystania z nowego systemu.	art. 5 pkt 15, 16, 44 i 78 oraz art. 287 ust. 3 lit. a; art. 35–39 i art. 51 w zw. z art. 287 ust. 3 lit. c
10 dni po wejściu w życie aktu delegowanego, tj. 1 listopada 2026 r.	Rozpoczęcie pobierania unijnej opłaty manipulacyjnej (UHF) od zgłoszeń celnych dotyczących towarów sprzedawanych na odległość.	art. 20 ust. 2 i 10 oraz art. 287 ust. 4
21 września 2027 r.	Rozpoczęcie stosowania zasadniczej części nUKC. Przedsiębiorcy będą zobowiązani do stosowania nowych zasad i procedur celnych, z uwzględnieniem wyjątków oraz regulacji przejściowych.	art. 287 ust. 2
1 lipca 2028 r.	Importerzy dokonujący sprzedaży na odległość oraz podmioty korzystające z IOSS będą przekazywać wymagane dane celne za pośrednictwem unijnego centrum danych celnych. Zacznie również obowiązywać regulacja dotycząca celnego składu przeznaczonego do sprzedaży na odległość oraz obniżonej opłaty manipulacyjnej dla towarów dopuszczanych do obrotu z takiego składu.	art. 20 ust. 4, art. 74, art. 75 i art. 145 w zw. z art. 287 ust. 5, art. 285 ust. 2

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
1 marca 2031 r.	Importerzy, eksporterzy i podmioty odpowiedzialne za tranzyt będą mogli fakultatywnie korzystać z unijnego centrum danych celnych zamiast składać tradycyjne zgłoszenia celne.	art. 285 ust. 4
1 marca 2034 r.	Rozpocznie się obowiązkowe korzystanie z unijnego centrum danych celnych (Data Hub) przez podmioty objęte przepisami przejściowymi. Docelowo zastąpi ono tradycyjny model zgłoszeń celnych.	art. 285 ust. 5

2. UHF – nowa unijna opłata manipulacyjna

Reforma unijnego prawa celnego przewiduje wprowadzenie unijnej opłaty manipulacyjnej (*Union Handling Fee*, UHF) dla towarów kupowanych w sklepach internetowych spoza UE i wysyłanych bezpośrednio do unijnych konsumentów. Opłata jest naliczana od każdej pozycji towarowej, a nie od całej przesyłki. Jest pobierana od 1 listopada 2026 r. w wysokości 2 euro za każdą pozycję towarową objętą sprzedażą na odległość, niezależnie od wartości przesyłki.

Wysokość tej opłaty ma być szacowana przez Komisję Europejską. Pierwsza jej wysokość określona została na poziomie 2 euro za pozycję. Kwota ta może zmieniać się w przyszłości. Z dniem 1 lipca 2028 r. zostaną wprowadzone jej dwie różne wysokości, tj. 2 euro i druga kwota niższa dotycząca dopuszczania do obrotu towarów sprzedawanych ze specjalnych składów celnych.

Bezzwrotność tej opłaty polega na tym, że trzeba ją uregulować i nie będzie podlegać zwrotowi, nawet w sytuacji gdy organy celne odrzucą zgłoszenie (nie „oclą" towaru) lub gdy towar jednak zostanie później wywieziony (np. w związku z reklamacją).

Co do zasady obowiązek zapłaty opłaty będzie ciążył na tym samym podmiocie, który odpowiada za uregulowanie pozostałych należności celnych. Oznacza to, że odpowiedzialność za jej rozliczenie nie powinna być przenoszona na konsumentów.

WAŻNE! Nowa unijna opłata celna w wysokości 2 euro za każdą pozycję towarową objętą sprzedażą na odległość, niezależnie od wartości przesyłki, jest pobierana od 1 listopada 2026 r.

3. Unijne centrum danych celnych

Jednym z głównych elementów reformy jest utworzenie unijnego centrum danych celnych (EU Customs Data Hub). Ma ono stopniowo zastępować rozproszone systemy informatyczne państw członkowskich i zapewnić wspólny punkt przekazywania informacji o towarach wprowadzanych na obszar celny UE i z niego wyprowadzanych.

eprasa.pl bd15633495

Przepisy ustanawiające unijne centrum danych celnych zaczęły być stosowane już 20 września 2026 r., jednak nie oznacza to, że od tego dnia przedsiębiorcy muszą korzystać z nowego systemu. Obowiązek wprowadzany jest etapami. Od 1 lipca 2028 r. obejmie określonych importerów dokonujących sprzedaży na odległość i użytkowników IOSS. Pozostali importerzy, eksporterzy i posiadacze procedury tranzytu uzyskają możliwość dobrowolnego korzystania z centrum od 1 marca 2031 r., a obowiązek korzystania z niego rozpocznie się 1 marca 2034 r. Harmonogram ten wynika z art. 285 i 287 nUKC.

Obecnie koncepcję korzystania z Data Hub można przyrównać do „dynamicznego JPK celnego", którego dane za konkretny okres rozliczeniowy będą uzupełniane kolejno przez poszczególne podmioty w łańcuchu transakcji.

WAŻNE! Od 1 lipca 2028 r. obowiązek korzystania z unijnego centrum danych celnych obejmie określonych importerów dokonujących sprzedaży na odległość i korzystających z procedury IOSS. Pozostali importerzy, eksporterzy i posiadacze procedury tranzytu uzyskają możliwość dobrowolnego korzystania z centrum od 1 marca 2031 r., a obowiązek korzystania z niego rozpocznie się 1 marca 2034 r.

4. Status Trust & Check – nowe uproszczenia dla najbardziej wiarygodnych przedsiębiorców

Od 21 września 2027 r. przedsiębiorcy będą mogli ubiegać się o status Trust & Check przewidziany w nUKC. Rozwiązanie to ma ułatwić obsługę celną podmiotom, które spełniają określone kryteria zgodności z przepisami dotyczącymi przejrzystości i kontroli nad przepływem towarów.

O status będą mogli ubiegać się importerzy, eksporterzy oraz przedstawiciele pośredni mający siedzibę na obszarze celnym UE, którzy spełniają ustawowe warunki i prowadzą regularne operacje celne od co najmniej dwóch lat. Wymagane będzie m.in. odpowiednie zarządzanie dokumentacją handlową i transportową, przestrzeganie przepisów celnych i podatkowych oraz zapewnienie organom celnym dostępu do odpowiednich danych w systemach elektronicznych.

Uzyskanie statusu może przynieść przedsiębiorcy konkretne korzyści, w tym możliwość zwalniania towarów bez aktywnej interwencji organów celnych, z zastrzeżeniem wyjątków przewidzianych w przepisach, oraz odroczenie rozliczenia długu celnego na zasadach określonych w nowym unijnym kodeksie celnym (art. 31 oraz art. 287 ust. 2 nUKC).

5. Odpowiedzialność za dane i dług celny w nUKC

Opisywany nowy unijny kodeks celny precyzyjniej określa obowiązki nałożone na importerów i eksporterów. Choć dane do unijnego centrum celnego będą mogły prze-

eprasa.pl bd15633495

kazywać różne podmioty, nie oznacza to automatycznego przeniesienia na nie odpowiedzialności za cło.

Importer stanie się głównym adresatem obowiązków związanych z przekazywaniem danych, zapewnieniem zgodności towarów z przepisami oraz zapłatą należności celnych. Podobne obowiązki będą ciążyć na eksporterze.

W docelowym modelu dłużnikiem celnym będzie, co do zasady, importer, a przy przedstawicielstwie pośrednim także przedstawiciel celny. Przedstawiciel bezpośredni nie stanie się automatycznie współdłużnikiem, chyba że przekaże nieprawdziwe informacje skutkujące uszczupleniem należności.

Nowy unijny kodeks celny znacząco rozszerza również odpowiedzialność przedstawiciela pośredniego, obejmując nią nie tylko dług celny, ale także obowiązki dotyczące informacji, dokumentacji i zgodności towarów z przepisami.

Odpowiedzialność może objąć również inne osoby, jeżeli świadomie lub wskutek niedbalstwa przekażą błędne dane, które doprowadzą do niepobrania cła. Jeżeli za ten sam dług odpowiada kilka podmiotów, będą one ponosić odpowiedzialność solidarną.

W handlu internetowym rolę importera przejmie co do zasady profesjonalny uczestnik sprzedaży, np. dostawca lub platforma internetowa. Zmiany będą wdrażane stopniowo od 21 września 2027 r., a pełne przejście na model oparty na EU Customs Data Hub nastąpi od 1 marca 2034 r.

6. Sankcje celne za błędy w zgłoszeniach importowych

W przepisach nUKC przewidziano również jednolity system administracyjnych kar pieniężnych. Określono w nim katalog sankcjonowanych naruszeń, natomiast szczegóły dotyczące nakładania kar mają zostać uregulowane w aktach wykonawczych i delegowanych, a częściowo także w przepisach krajowych, jeśli przewidują to regulacje unijne.

Zgodnie z art. 276 w związku z art. 274 ust. 1 nUKC państwa członkowskie mają określić kary pieniężne za powtarzające się nieprawidłowości, w tym przekazywanie niekompletnych lub nieprawidłowych danych w zgłoszeniach celnych.

W przypadku systematycznych naruszeń kara ma wynosić od 1% do 4% łącznej wartości towarów importowanych przez przedsiębiorcę w okresie poprzednich 12 miesięcy. Jeżeli w ciągu 6 miesięcy od nałożenia pierwszej kary dojdzie do kolejnego systematycznego naruszenia, sankcja może wzrosnąć do przedziału od 3% do 6% tej wartości.

Dla importerów oraz obsługujących ich księgowych oznacza to większe znaczenie prawidłowości danych wykazywanych w zgłoszeniach celnych. Warto zweryfikować procedury przygotowywania i kontroli dokumentacji importowej, a także sposób współpracy

eprasa.pl bd15633495

z agencjami celnymi. Należy przy tym pamiętać, że sankcje te dotyczą systematycznych naruszeń, a nie automatycznie każdego pojedynczego błędu w zgłoszeniu.

7. UHF a e-commerce: czas przeanalizować gwarancje celne

Jeżeli zajmujemy się e-commerce, warto zastanowić się już teraz nad aktualizacją wysokości posiadanych gwarancji celnych, gdyż opłata UHF (dodatkowe 2 euro) będzie płacona i zabezpieczana w trybie właściwym dla długu celnego, czyli będzie również obciążać zabezpieczenie.

Należy zastanowić się, czy opłacać się będzie zawnioskować za rok o status Trust & Check, a w przypadku e-commerce, czy równocześnie nie wnioskować o specjalny skład celny do sprzedaży na odległość.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 pkt 15, 16, 44 i 78; art. 20 ust. 2, 4 i 10; art. 27; art. 28; art. 31–39; art. 33; art. 51; art. 74; art. 75; art. 79; art. 97; art. 145; art. 183; art. 185; art. 187; art. 190; art. 274; art. 276; art. 285 ust. 2, 4 i 5; art. 287 ust. 2–5 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2026/2108 z 16 września 2026 r. ustanawiające unijny kodeks celny i Urząd Unii Europejskiej do Spraw Celnych oraz uchylające rozporządzenie (UE) nr 952/2013 (DUUEL.2026.2108)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

3 NSA ogranicza możliwość podważania wcześniejszych przedłużeń zwrotu VAT

Podatnik, który nie zaskarżył wcześniejszych postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu VAT, co do zasady nie będzie mógł kwestionować ich legalności przy okazji skargi na kolejne rozstrzygnięcie. Tak wynika z uchwały siedmiu sędziów NSA z 21 września 2026 r. (sygn. akt I FPS 2/26). Sąd pozostawił jednak istotny wyjątek dotyczący wad fundamentalnych, takich jak nieskuteczne lub spóźnione doręczenie postanowienia.

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie siedmiu sędziów rozstrzygnął budzącą spory kwestię zakresu sądowej kontroli postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu VAT. Problem dotyczył sytuacji, w której organ podatkowy wielokrotnie przedłuża termin zwrotu za ten sam okres rozliczeniowy, a podatnik zaskarża dopiero ostatnie z tych rozstrzygnięć.

NSA uznał, że każde postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu VAT stanowi odrębną sprawę procesową. Oznacza to, że postanowienia, które nie zostały zaskarżone i nie wyeliminowane z obrotu prawnego, korzystają z domniemania skuteczności. W konse-

eprasa.pl bd15633495

kwencji sąd rozpoznający skargę na kolejne przedłużenie nie powinien badać legalności wszystkich wcześniejszych, niezaskarżonych postanowień.

Według sądu podatnik nie może więc po latach wracać do zarzutów dotyczących wcześniejszych etapów postępowania, takich jak niewystarczające uzasadnienie przedłużenia, brak potrzeby dalszej weryfikacji zwrotu czy przewlekłość działań organu. Takie zastrzeżenia powinny być podnoszone na bieżąco, w ramach zażalenia i ewentualnej skargi do sądu administracyjnego dotyczącej konkretnego postanowienia.

NSA dopuścił jednak wyjątek od tej zasady. Sąd może uwzględnić wadę wcześniejszego postanowienia, jeżeli ma ona charakter kwalifikowany i podważa jego skuteczne wejście do obrotu prawnego. Dotyczy to przede wszystkim sytuacji, gdy postanowienie nie zostało doręczone albo zostało doręczone po upływie obowiązującego terminu zwrotu VAT. W takim przypadku może się okazać, że termin zwrotu już upłynął, a organ utracił możliwość jego dalszego przedłużania.

Uchwała ma duże znaczenie praktyczne. Oznacza, że podatnicy powinni na bieżąco reagować na każde postanowienie o przedłużeniu zwrotu VAT oraz starannie dokumentować daty doręczeń. Jednocześnie NSA potwierdził, że fundamentalne wady związane z doręczeniem lub skutecznością wcześniejszych postanowień nadal mogą prowadzić do podważenia kolejnych przedłużeń.

Stanowisko przyjęte w uchwale siedmiu sędziów będzie wyznaczać kierunek orzecznictwa sądów administracyjnych w podobnych sprawach.

ŹRÓDŁO:

- uchwała NSA z 21 września 2026 r. (sygn. akt I FPS 2/26)

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

4 KSeF w 2027 r. – nowe zasady korzystania z tokenów i certyfikatów

Przedłużenie możliwości korzystania z tokenów, wprowadzenie limitu ich ważności oraz rozszerzenie sposobów wykorzystania certyfikatów KSeF – to najważniejsze rozwiązania przewidziane w projekcie nowelizacji rozporządzenia w sprawie Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF). Większość zmian zacznie obowiązywać 1 stycznia 2027 r. Część z nich, dotyczących dotychczas wygenerowanych tokenów, ma wejść w życie dzień wcześniej, czyli 31 grudnia 2026 r.

Proponowane zmiany dotyczące korzystania z KSeF uwzględniają część postulatów zgłaszanych przez przedsiębiorców i dostawców oprogramowania. Obejmują one nie tylko tokeny i certyfikaty KSeF, ale także nowe uprawnienia związane z obsługą identyfikatorów zbiorczych, które będą wykorzystywane przy płatnościach oznaczanych numerem KSeF.

eprasa.pl bd15633495

Tokeny KSeF również w 2027 r.

Obowiązujące przepisy przewidują możliwość uwierzytelniania w KSeF za pomocą tokenów jedynie do 31 grudnia 2026 r. Opisywany projekt zakłada odejście od tego ograniczenia i utrzymanie tej metody uwierzytelniania również w 2027 r.

Jednocześnie mają zostać wprowadzone nowe zasady dotyczące tokenów generowanych od 1 stycznia 2027 r. Będą ważne maksymalnie 365 dni od dnia ich wytworzenia albo od wskazanej przez podatnika daty początkowej obowiązywania. Jak wyjaśniono w uzasadnieniu projektu, okres ten będzie liczony w dniach kalendarzowych.

Odrębne zasady obejmą tokeny utworzone przed 1 stycznia 2027 r. Zgodnie z projektem zachowają one ważność do 30 listopada 2027 r.

WAŻNE! Tokeny wygenerowane od 1 stycznia 2027 r. będą ważne maksymalnie 365 dni, natomiast tokeny utworzone wcześniej zachowają ważność tylko do 30 listopada 2027 r.

Szersze wykorzystanie certyfikatów KSeF

Projekt rozporządzenia rozszerza i doprecyzowuje zasady pobierania i wykorzystania certyfikatów KSeF. Nadal będą one wykorzystywane wyłącznie w zakresie uprawnień posiadanych przez użytkownika, jednak przepisy mają precyzyjniej określać sposób ich pobierania i użycia.

Certyfikat będzie mógł być używany przez podatnika, osobę fizyczną lub inny uprawniony podmiot w granicach posiadanych uprawnień do korzystania z systemu. Możliwe będzie również posługiwanie się nim w ramach konkretnego kontekstu identyfikacyjnego, np. w ramach wskazanego NIP podmiotu albo unikalnego identyfikatora zakładu, oddziału lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika. Projekt uwzględnia również certyfikaty wykorzystywane przez podmioty upoważnione do wystawiania faktur ustrukturyzowanych, posługujące się unikalnym identyfikatorem w sieci Peppol (czyli międzynarodowej sieci służącej do elektronicznej wymiany dokumentów, takich jak faktury, zamówienia czy noty korygujące).

Identyfikatory zbiorcze – nowe uprawnienie

W omawianym projekcie rozporządzenia przewidziano wprowadzenie nowych uprawnień do obsługi identyfikatorów zbiorczych służących do oznaczania płatności za więcej niż jedną fakturę ustrukturyzowaną. Warto przy tym odróżnić dwa zagadnienia. Pierwsze to ustawowy obowiązek oznaczania określonych płatności numerem KSeF lub identyfikatorem zbiorczym (art. 108g ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Drugim są techniczne uprawnienia do obsługi tych identyfikatorów. Projekt koncentruje się na tej drugiej kwestii.

eprasa.pl bd15633495

Zgodnie z proponowanym § 3 ust. 7 rozporządzenia uprawnienie do obsługi identyfikatorów zbiorczych będzie obejmowało:

- wytwarzanie identyfikatorów zbiorczych,
- dekodowanie identyfikatorów zbiorczych,
- wyszukiwanie identyfikatorów zbiorczych według numeru identyfikującego fakturę w KSeF,
- przeglądanie identyfikatorów zbiorczych.

Oznaczanie płatności za kilka faktur

Obsługa identyfikatorów zbiorczych ma znaczenie przy regulowaniu płatności za kilka faktur jednocześnie. Chodzi o sytuację, w której jeden przelew obejmuje płatności wynikające z wielu faktur wystawionych w KSeF. Przy płatnościach za jedną fakturę możliwe jest wskazanie jej numeru KSeF. Jeśli natomiast podatnik płaci za kilka faktur, wpisanie wszystkich numerów w tytule przelewu może być trudne lub technicznie niemożliwe. Właśnie w takich przypadkach zastosowanie ma znaleźć identyfikator zbiorczy.

Rozwiązanie to jest powiązane z art. 108g ustawy o VAT, który od 1 stycznia 2027 r. będzie nakładał na czynnych podatników VAT obowiązek podawania numeru KSeF albo identyfikatora zbiorczego przy określonych płatnościach realizowanych przelewem lub w innej formie bezgotówkowej.

Wejście w życie przepisów

Projekt przewiduje dwa terminy wejścia w życie zmian:

- 31 grudnia 2026 r. – ma wejść w życie przepis dotyczący tokenów utworzonych przed 1 stycznia 2027 r. Tokeny te mają zachować ważność do 30 listopada 2027 r.,
- 1 stycznia 2027 r. – mają zacząć obowiązywać pozostałe regulacje, w tym nowe zasady ważności tokenów wytwarzanych od tego dnia, zmiany dotyczące certyfikatów oraz rozwiązania związane z identyfikatorami zbiorczymi.

ŹRÓDŁO:

- projekt rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 27 października 2026 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur – opubl. na legislacja.gov.pl

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

5 Opłata manipulacyjna 2 euro wliczana do podstawy VAT

MF zaktualizowało materiały dotyczące reformy celnej w kontekście VAT. Zmiana dotyczy sposobu ustalania podstawy opodatkowania VAT przy imporcie towarów i wynika z wytycznych Komisji Europejskiej z 5 października 2026 r. Opłata manipulacyjna powinna być uwzględniana w podstawie

eprasa.pl bd15633495

opodatkowania VAT, ponieważ stanowi koszt dodatkowy związany z dostawą.

Od 2026 r. w związku z reformą unii celnej Unii Europejskiej wprowadzane są nowe obciążenia związane z importem towarów sprzedawanych na odległość. Chodzi o dwie odrębne należności:

- tymczasowe cło w wysokości 3 euro na określone towary w przesyłkach o wartości do 150 euro,
- unijną opłatę manipulacyjną (*Union Handling Fee*, UHF) w wysokości 2 euro, przeznaczoną na pokrycie kosztów obsługi celnej.

Tymczasowe cło 3 euro

Tymczasowe cło w wysokości 3 euro na określone towary w przesyłkach o wartości do 150 euro zostało wprowadzone 1 lipca 2026 r. Z wyjaśnień Komisji Europejskiej wynika, iż jego wpływ na VAT zależy od procedury, w której rozliczany jest import. W przypadku procedur standardowej oraz szczególnej, w której operator pocztowy lub przewoźnik pobiera VAT importowy, cło 3 euro uwzględnia się w podstawie opodatkowania VAT z tytułu importu. Natomiast przy zastosowaniu procedury IOSS import jest zwolniony z VAT, a podatek od sprzedaży rozliczany jest wcześniej. W takiej sytuacji cło 3 euro nie zwiększa podstawy VAT od sprzedaży deklarowanej w IOSS, ponieważ powstaje dopiero przy przyjęciu zgłoszenia celnego.

Opłata manipulacyjna 2 euro

Opłata manipulacyjna (UHF) obowiązuje od 1 listopada 2026 r. i ma inny charakter niż cło. Jest stałą opłatą pobieraną przez organy celne za obsługę procedury dopuszczenia do obrotu towarów sprzedawanych na odległość. Wynosi 2 euro za pozycję towarową w zgłoszeniu celnym, dotyczącą towarów kupowanych na odległość i importowanych spoza Unii Europejskiej.

WAŻNE! Podatnicy i podmioty obsługujące import powinni rozdzielać obie należności w ewidencji oraz w systemach kalkulacyjnych VAT. Nie należy utożsamiać cła 3 euro z opłatą manipulacyjną 2 euro, tylko dlatego że obie są związane z odprawą celną.

W wytycznych Komisji Europejskiej z 5 października 2026 r. w pkt 9.2 przyjęto, że opłata UHF stanowi koszt dodatkowy związany z dostawą. W konsekwencji powinna być uwzględniana w podstawie opodatkowania VAT. Komisja powołała się na art. 73, art. 78 akapit pierwszy lit. b oraz art. 86 ust. 1 lit. b dyrektywy 2006/112/WE Rady z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Wytyczne rozróżniają sposób ujęcia opłaty zależnie od procedury:

- IOSS (dla dostaw o wartości nieprzekraczającej 150 euro) – ponieważ towary objęte IOSS korzystają ze zwolnienia z VAT przy imporcie, VAT od opłaty nie nalicza się w chwili importu. Jeżeli opłata zostaje pobrana od konsumenta w chwili sprzedaży, wchodzi do podstawy opodatkowania wykazywanej w rozliczeniu VAT IOSS,

eprasa.pl bd15633495

- procedura szczególna (dla dostaw o wartości nieprzekraczającej 150 euro) – procedura ta może być stosowana, gdy nie korzysta się z IOSS. W ramach tej procedury VAT importowy jest należny. Podmiotem zobowiązanym do jego zapłaty jest klient. Operatorzy pocztowi lub przewoźnicy pobierają ten VAT od klienta i odprowadzają go co miesiąc. Ponieważ opłata manipulacyjna stanowi koszt dodatkowy związany z dostawą, musi zostać uwzględniona w podstawie opodatkowania, od której operatorzy pocztowi lub przewoźnicy naliczają VAT,
- procedura standardowa (dla każdej dostawy) – opłata powinna być uwzględniona w podstawie opodatkowania VAT z tytułu importu, również gdy wartość dostawy przekracza 150 euro.

W przypadku zwrotu towarów Komisja wskazuje na możliwość zwrotu VAT pobranego od opłaty w ramach zwrotu całego VAT zapłaconego przy imporcie.

WAŻNE! Według KE opłata manipulacyjna stanowi koszt dodatkowy związany z dostawą towarów, a zatem powinna być uwzględniana w podstawie VAT.

Z wcześniejszych objaśnień VAT dotyczących e-commerce wynikało, iż opłata manipulacyjna pozostaje poza zakresem VAT i nie wchodzi do podstawy opodatkowania importu.

Zmiana ta ma znaczenie przede wszystkim dla sprzedawców internetowych spoza UE, platform handlowych, podmiotów korzystających z IOSS, importerów, przedstawicieli celnych oraz operatorów pocztowych i przewoźników obsługujących import.

Podatnicy powinni przeanalizować zasady ustalania podstawy opodatkowania w każdej z wykorzystywanych procedur. W szczególności należy ustalić, czy opłata manipulacyjna jest pobierana już w chwili sprzedaży, czy dopiero na etapie odprawy celnej, ponieważ ma to znaczenie dla sposobu jej rozliczenia w IOSS.

W imporcie rozliczanym w procedurach szczególnej albo standardowej należy sprawdzić, czy podstawa obejmuje opłatę manipulacyjną. Brak jej uwzględnienia może prowadzić do zaniżenia VAT importowego. Przy IOSS natomiast istotne jest, aby opłata pobrana w chwili sprzedaży została uwzględniona w podstawie VAT wykazanej w systemie.

PODSTAWA PRAWNA:

- rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/2152 z 21 września 2026 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2026/2108 przez określenie kwoty unijnej opłaty manipulacyjnej (Dz.Urz. UE L z 22 października 2026 r., 2026/2152)

ŹRÓDŁO:

- Nowy Unijny Kodeks Celny oraz unijna opłata manipulacyjna – materiały po webinarze z 30 września 2026 r. – opubl. na puesc.gov.pl
- Wytyczne dotyczące tymczasowego cła 3 EUR i unijnej opłaty manipulacyjnej, wersja EN (plik pdf – pkt 9.2 wytycznych)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl bd15633495

6 Zmiana stanowiska MF w sprawie VAT od sprzedaży walut z gier komputerowych

Według MF obrót walutami używanymi przede wszystkim w grach komputerowych jest usługą dla celów VAT, ale nie transakcją walutową zwolnioną z VAT. Kluczowe znaczenie ma to, czy dana jednostka cyfrowa rzeczywiście funkcjonuje jako środek płatniczy w szerokim obrocie gospodarczym, czy jedynie jako element zamkniętego świata gry.

Szef Krajowej Administracji Skarbowej zmienił z urzędu dwie interpretacje indywidualne dotyczące sprzedaży e-walut używanych w grach komputerowych. Najistotniejsza zmiana polega na odejściu od stanowiska, zgodnie z którym obrót takimi walutami mógł korzystać ze zwolnienia z VAT przewidzianego dla transakcji walutowych.

Dotychczasowe stanowisko: e-waluta jak kryptowaluta

W pierwotnych interpretacjach Dyrektor KIS uznał, że sprzedaż walut wykorzystywanych w grach komputerowych:

- jest odpłatnym świadczeniem usług,
- jest wykonywana przez podatnika VAT, jeżeli obrót ma charakter zorganizowany, ciągły i zarobkowy,
- może korzystać ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – o ile miejscem opodatkowania jest Polska.

Nowe stanowisko: sprzedaż e-waluty jest usługą opodatkowaną VAT

Szef KAS utrzymał pierwszy element wcześniejszej oceny, że profesjonalna i zarobkowa sprzedaż e-walut stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy o VAT. Nie jest to dostawa towarów, ponieważ waluta wirtualna z gry nie jest „towarem" w rozumieniu VAT, czyli rzeczą, jej częścią ani energią.

Jeżeli sprzedawca prowadzi taki obrót samodzielnie, w sposób powtarzalny, zorganizowany i dla zysku, działa jako podatnik VAT w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT. Obowiązek podatkowy należy przy tym analizować według miejsca świadczenia usługi, a więc m.in. z uwzględnieniem statusu oraz siedziby albo miejsca zamieszkania nabywcy.

Dlaczego MF odmówiło zwolnienia

Zmiana stanowiska MF wynika z wyroku TSUE z 5 marca 2026 r. (sygn. akt C-472/24). Trybunał uznał w nim, że wymiana prawdziwych pieniędzy na wirtualną walutę, która może być używana wyłącznie w internetowej grze wideo, nie korzysta ze zwolnienia VAT

eprasa.pl bd15633495

dotyczącego transakcji walutowych. TSUE wskazał, że zwolnienie dla walut nietradycyjnych można zastosować wyłącznie wtedy, gdy spełnione są łącznie dwa warunki:

- dana waluta jest akceptowana przez strony jako alternatywa dla prawnych środków płatniczych,
- jej jedyną funkcją jest funkcja środka płatniczego.

Według Szefa KAS waluty z gier komputerowych zasadniczo nie spełniają tych warunków. Ich rzeczywista funkcja ekonomiczna ogranicza się bowiem głównie do zamkniętego środowiska konkretnej gry: służą do nabywania wirtualnych przedmiotów, rozwijania postaci lub prowadzenia rozgrywki.

Sama możliwość sprzedaży e-waluty za PLN albo sporadycznego zaakceptowania jej przez innego gracza jako zapłaty za przedmiot ze świata rzeczywistego nie jest wystarczająca. Organ podkreślił, że decyduje rzeczywista, dominująca funkcja ekonomiczna, a nie incydentalna lub hipotetyczna możliwość wykorzystania poza grą.

W konsekwencji nie można automatycznie stosować do walut z gier zasad wypracowanych dla kryptowalut.

Praktyczny skutek dla sprzedawców

Po zmianie interpretacji sprzedaż e-walut z gier – jeżeli miejscem świadczenia jest Polska – nie jest objęta zwolnieniem przedmiotowym wynikającym z art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT.

To jednak nie oznacza automatycznie, że każda osoba sprzedająca walutę w grze musi od razu naliczać VAT. Należy odrębnie ocenić:

- czy sprzedaż jest działalnością gospodarczą dla celów VAT, czyli ma charakter samodzielny, ciągły i zarobkowy,
- gdzie znajduje się miejsce świadczenia usługi, zwłaszcza przy sprzedaży na rzecz klientów zagranicznych,
- czy przedsiębiorca może korzystać ze zwolnienia podmiotowego z VAT z uwagi na limit sprzedaży – jeśli spełnia ustawowe warunki,
- czy szczególne cechy konkretnej waluty nie wskazują, że poza grą pełni ona rzeczywistą funkcję płatniczą. W zmienianych interpretacjach taka sytuacja nie występowała.

Jeżeli podatnik nie korzysta z innego zwolnienia, sprzedaż e-waluty podlegająca opodatkowaniu w Polsce powinna być rozliczana według zasad właściwych dla usług opodatkowanych VAT.

Ochrona dla adresatów starych interpretacji

Zmiana interpretacji nie działa w pełni wstecz wobec jej adresatów. Podatnik, który zastosował się do pierwotnej interpretacji indywidualnej, może korzystać z jej ochrony na zasadach określonych w Ordynacji podatkowej.

ŹRÓDŁO:

- zmiany interpretacji indywidualnych z 27 października 2026 r. wydanych przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (sygn. DOP7.8101.97.2026.HEMD, sygn. DOP7.8101.98.2026.HEMD)

©℗

oprac. **Ewa Sławińska**

eprasa.pl bd15633495

1 Eksport i import towarów – zmiany w rozliczeniu VAT

Zobacz więcej inforlex.pl

Od 18 listopada 2026 r. wprowadzono bardziej elastyczne zasady potwierdzania eksportu towarów dla celów stosowania 0% stawki VAT. Zmianie uległy również zasady rozliczania VAT od importu towarów, m.in. pobierania odsetek, składania deklaracji VAT IM, rozliczania VAT przez dostawców przesyłek importowych. Zmiany w tym zakresie wchodzą w życie w trzech terminach: od 4 listopada 2026 r., od 18 listopada 2026 r. i 1 stycznia 2027 r. W publikacji omówione zostały kompleksowo.

Dwie ustawy zmieniające wprowadzają zmiany w opodatkowaniu eksportu i importu towarów. Część zmian wchodzi w życie jeszcze w 2026 r. (w dwóch terminach). Pozostałe zaczną obowiązywać od 2027 r. W publikacji omawiamy zmiany wprowadzone ustawą:

- z 4 września 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (dalej: ustawa nowelizująca z 4 września 2026 r.), które wejdą w życie 1 stycznia 2027 r.,
- z 8 października 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa nowelizująca z 8 października 2026 r.), które obowiązują od 4 listopada oraz 18 listopada 2026 r.

1. Rozliczenie VAT od eksportu towarów – zmiany od 18 listopada 2026 r.

Jedną z czynności podlegających opodatkowaniu VAT jest eksport towarów (art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Ustawodawca wprowadza zmiany w definiowaniu tej instytucji oraz w dokumentowaniu prawa do stawki 0% przez eksportera.

1.1. Nowa definicja eksportu towarów

Pojęcie eksportu towarów definiuje art. 2 pkt 8 ustawy o VAT. Według tej definicji eksportem towarów są dostawy towarów, w których przypadku spełnione są trzy warunki (zob. tabela 1).

Definicja ta uległa zmianie od 18 listopada 2026 r. Dotychczas z treści art. 2 pkt 8 ustawy o VAT wynikało, że do eksportu towarów dochodzi, jeżeli wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej jest potwierdzony przez właściwy organ celny określony w przepisach celnych. W konsekwencji dostawy towarów, których wywóz poza terytorium Unii Europejskiej nie był potwierdzony przez właściwy organ celny, nie stanowiły eksportu towarów.

eprasa.pl bd15633495

Ustawodawca zrezygnował z tego warunku (usuwając końcowe zdania art. 2 pkt 8 ustawy o VAT). W konsekwencji obecnie eksportem towarów mogą być również dostawy towarów, których wywóz poza terytorium Unii Europejskiej nie został potwierdzony przez właściwy organ celny.

Tabela 1. Nowa definicja eksportu towarów

Lp.	Warunki wystąpienia eksportu towarów
1	ma miejsce dostawa towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej
2	towary te są wysyłane przez dostawcę lub na jego rzecz albo nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub na jego rzecz
3	przedmiotem dostawy nie są towary wywożone przez samego nabywcę do celów wyposażenia lub zaopatrzenia statków rekreacyjnych oraz turystycznych statków powietrznych lub innych środków transportu służących do celów prywatnych

PRZYKŁAD

Na początku listopada 2026 r. podatnik wysłał towar firmą kurierską do Albanii. Wywóz tego towaru nie został potwierdzony przez właściwy urząd celny. Mimo to po zmianach dostawa może być uznana za eksport towarów.

1.2. Nowe zasady stosowania stawki 0% w eksporcie towarów

Od 18 listopada 2026 r. obowiązują nowe zasady stosowania stawki 0% w eksporcie towarów. Celem tych zmian było – jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r. – uelastycznienie obowiązków związanych z dokumentowaniem eksportu towarów na potrzeby stosowania stawki podatku 0%, co ma zminimalizować spory między podatnikami a organami podatkowymi, a w konsekwencji doprowadzić do polepszenia warunków prowadzenia działalności gospodarczej.

1.2.1. Dotychczasowe zasady stosowania stawki 0% do eksportu towarów

Przed zmianą warunkiem stosowania stawki 0% do eksportu towarów było, co do zasady, otrzymanie przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy, dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej (art. 41 ust. 6 ustawy o VAT w poprzednim brzmieniu).

W przypadku eksportu pośredniego dodatkowo z dokumentu tego musiała wynikać tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu (art. 41 ust. 11 ustawy o VAT w poprzednim brzmieniu).

eprasa.pl bd15633495

Rozliczenie można było przesunąć na następny okres rozliczeniowy, ale gdy nadal podatnik nie uzyskał dokumentów, musiał rozliczyć VAT według stawki krajowej.

Dotychczas ustawa o VAT przewidywała tylko jeden rodzaj dokumentów uprawniających do zastosowania stawki podatku 0%. Były to dokumenty, w których wywóz towarów został potwierdzony przez właściwy organ celny określony w przepisach celnych. W konsekwencji dotychczas organy podatkowe nie akceptowały w tym zakresie dokumentów niebędących dokumentami urzędowymi.

Stanowisko to było jednak niezgodne z treścią wyroku TSUE z 28 marca 2019 r. (sygn. C-275/18). Z wyroku tego wynika, że niedopełnienie formalności oficjalnej procedury eksportu nie może pozbawiać eksportera uprawnienia do zwolnienia z VAT (stawka 0% w polskim prawie), gdy w rzeczywistości doszło do wywozu towarów poza granice UE. Potwierdzały to sądy administracyjne.

1.2.2. Zmiany w opodatkowaniu eksportu towarów

W celu uelastycznienia obowiązków związanych z dokumentowaniem eksportu towarów na potrzeby stosowania stawki podatku 0% oraz dostosowania ich treści do orzecznictwa sądowego przepisy dotyczące stosowania stawki 0% do eksportu towarów zostały zmienione. Zmiany polegają na:

1) zastąpieniu wymogu otrzymania dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej wymogiem posiadania dowodów, z których wynika, że w wyniku dostawy towary zostały wywiezione poza terytorium Unii Europejskiej,

2) określeniu dodatkowego katalogu dowodów, których posiadanie skutkuje uzyskaniem prawa do zastosowania do eksportu towarów stawki 0%,

3) rezygnacji z odrębnych regulacji dotyczących eksportu pośredniego,

   Zrezygnowano z przepisu zgodnie z którym w przypadku eksportu pośredniego z posiadanych dowodów musi wynikać tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu. Nie oznacza to jednak, że wymóg taki nie obowiązuje. W uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r. przeczytać można bowiem, że zmiana ta:

   MF *(...) nie będzie miała wpływu na konieczność posiadania stosownej dokumentacji potwierdzającej wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej, z której wynika tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu – w każdym przypadku eksportu z posiadanych przez podatnika dokumentów powinno wynikać, że wywożone poza obszar Unii Europejskiej towary są towarami, które są przedmiotem dostawy.*

   Oznacza to, że zasady w tym zakresie nie uległy zmianie.

4) rezygnacji z wymogu posiadania dokumentu celnego potwierdzającego procedurę wywozu jako warunku umożliwiającego wykazanie eksportu bezpośredniego w kolejnym okresie rozliczeniowym.

eprasa.pl bd15633495

1.2.3. Dowody potwierdzające prawo do stawki 0% przy eksporcie towarów

Od 18 listopada 2026 r. obowiązuje rozszerzony katalog dowodów (dokumentów), których posiadanie w dokumentacji podatnika uprawnia do zastosowania stawki podatku w wysokości 0% w eksporcie towarów.

Jak czytamy w uzasadnieniu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) dowody te muszą wiarygodnie potwierdzać wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej w ramach eksportu towarów. W przeciwnym wypadku, tj. braku wiarygodnego wskazania, że towary opuściły obszar UE, podatnik będzie zobligowany do zastosowania właściwej stawki podatku, jak dla krajowej dostawy towarów, dopóki nie zgromadzi odpowiednich dowodów. Jednocześnie dowody te bez nadmiernej uciążliwości po stronie organu podatkowego będą mogły zostać przez niego zweryfikowane.*

Dowody te dzielą się obecnie na dwie grupy.

Pierwszą stanowią dowody, które uprawniały do stosowania stawki 0% w dotychczasowym stanie prawnym. Są to dokumenty potwierdzone przez właściwe organy celne, określone w przepisach celnych, w szczególności wymienione w przepisach art. 41 ust. 6a pkt 1–3 ustawy o VAT (w praktyce najczęściej takim potwierdzeniem jest komunikat elektroniczny CC599C z Automatycznego Systemu Eksportu – AES).

Drugą grupę dowodów stanowią dowody wymienione w przepisach art. 41 ust. 6c ustawy o VAT. Jest to całkowicie nowa grupa dowodów uprawniających do stosowania stawki 0%. Przy czym katalog dowodów zawarty w art. 41 ust. 6c ustawy o VAT jest katalogiem zamkniętym, w przeciwieństwie do katalogu dowodów zawartego w art. 41 ust. 6a ustawy o VAT, który jest katalogiem otwartym (zob. tabela 2).

Tabela 2. **Dowody potwierdzające prawo do zastosowania stawki 0% od 18 listopada 2026 r.**

Lp.	Dokumenty potwierdzone przez właściwe organy celne, określone w przepisach celnych	Inne dowody (nowy katalog dokumentów)
1	2	3
1	dokument w formie elektronicznej otrzymany z systemu teleinformatycznego służącego do obsługi zgłoszeń wywozowych (komunikat CC599C) albo potwierdzony przez właściwy urząd celny wydruk tego dokumentu	dokument przewozowy otrzymany od przewoźnika lub spedytora odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, z którego wynika, że towary zostały dostarczone do miejsca ich przeznaczenia poza terytorium Unii Europejskiej, w tym dokument otrzymany w systemie elektronicznym tego przewoźnika lub spedytora
2	dokument w formie elektronicznej pochodzący z systemu teleinformatycznego służącego do obsługi zgłoszeń wywozowych (komunikat CC599C), otrzymany poza tym systemem, jeżeli zapewniona jest jego autentyczność	dokument potwierdzający dostarczenie przesyłki do miejsca jej przeznaczenia poza terytorium Unii Europejskiej przez operatora pocztowego, w tym dokument otrzymany w systemie elektronicznym tego operatora

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
	(dotyczy to sytuacji, gdy komunikat CC599C został otrzymany w systemie AES/ECS2 PLUS przez przedstawiciela podatkowego podatnika, a następnie został przez tego przedstawiciela przesłany do podatnika)	
3	zgłoszenie wywozowe w formie papierowej złożone poza systemem teleinformatycznym służącym do obsługi zgłoszeń wywozowych (karta 3 dokumentu SAD) albo jego kopia potwierdzona przez właściwy urząd celny	dokument wydany przez administrację celną państwa spoza terytorium Unii Europejskiej, potwierdzający przywóz i odprawę celną towarów w tym państwie, lub jego kopia, oraz pisemne oświadczenie nabywcy towarów, że towary zostały dostarczone do miejsca ich przeznaczenia poza terytorium Unii Europejskiej

PRZYKŁAD

Polska spółka sprzedała 20 listopada 2026 r. kontrahentowi ze Szwajcarii towary o wartości 50 000 zł. Towary zostały odebrane z magazynu spółki przez firmę spedycyjną, która zorganizowała ich transport do Szwajcarii.

Spółka nie otrzymała do 28 grudnia 2026 r. komunikatu CC599C. Dysponuje natomiast elektronicznym dokumentem przewozowym otrzymanym od spedytora, z którego wynika, że przesyłka została dostarczona do odbiorcy w Szwajcarii. Posiadanie tego dokumentu pozwala polskiej spółce zastosować stawkę 0% do eksportu towarów. Nie musi przenosić rozliczenia do grudnia 2026 r.

Dokumenty od firm kurierskich. Do innych dowodów zostały zaliczone również dokumenty otrzymywane od firm kurierskich, mimo że nie są wymienione wprost w ustawie o VAT. Jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) wymienione w pkt 1 i 2 wprowadzanego w art. 41 ustawy ust. 6c dowody obejmują również dokumenty potwierdzające wywóz towarów poza UE przez firmy kurierskie (w tym z ich systemów elektronicznych) – zasadniczo działają jako operatorzy pocztowi i są zobowiązani do stosowania regulacji Prawa pocztowego, w pozostałych przypadkach świadczą usługi przewozu.*

PRZYKŁAD

Podatnik prowadzący sprzedaż internetową sprzedał 25 listopada 2026 r. osobie prowadzącej działalność gospodarczą w Norwegii komputer o wartości 6000 zł. Towar został wysłany z Polski za pośrednictwem firmy kurierskiej.

Podatnik nie otrzymał dokumentu CC599C. W systemie elektronicznym firmy kurierskiej dostępny jest jednak status przesyłki potwierdzający jej dostarczenie do odbior-

eprasa.pl bd15633495

cy w Norwegii. Pobranie lub wygenerowanie dokumentu potwierdzającego ten status przesyłki w systemie elektronicznym firmy kurierskiej pozwala podatnikowi zastosować stawkę 0% do eksportu towarów.

1.2.4. Wykazywanie eksportu towarów w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT

Od 18 listopada 2026 r. warunkiem stosowania stawki 0% do eksportu towarów jest posiadanie dowodów (zamiast dotychczasowych dokumentów), z których wynika, że towary zostały wywiezione w wyniku dostawy poza terytorium Unii Europejskiej.

Nie zmieniły się natomiast terminy rozliczeń. Jeżeli podatnik uzyska dowody przed upływem terminu złożenia deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu eksportu towarów, wykazuje eksport towarów ze stawką 0% w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za ten okres rozliczeniowy (art. 41 ust. 6 ustawy o VAT).

W przeciwnym razie podatnik nie wykazuje eksportu towarów w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT za okres rozliczeniowy powstania obowiązku podatkowego, lecz za kolejny okres rozliczeniowy. Przy czym stosuje:

- stawkę 0%, jeżeli przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten kolejny okres rozliczeniowy wejdzie w posiadanie wskazanych dowodów (art. 41 ust. 7 ustawy o VAT),
- stawkę krajową (najczęściej 23%) – w przeciwnym razie (art. 41 ust. 7a ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Polska spółka rozliczająca VAT za okresy miesięczne (tj. przesyłająca plik JPK_VAT w wariancie JPK_V7M) dokonała eksportu towarów. Obowiązek podatkowy z tytułu tego eksportu towarów powstał 20 października 2026 r.

Przed upływem 25 listopada 2026 r. (tj. przed upływem terminu przesłania pliku JPK_VAT za październik 2026 r.) spółka nie weszła w posiadanie dowodów, z których wynika, że w wyniku dostawy towary zostały wywiezione poza terytorium Unii Europejskiej. W konsekwencji dostawy towarów spółka nie wykazuje w pliku JPK_VAT za październik 2026 r. Eksport towarów spółka wykazuje w pliku JPK_VAT za listopad 2026 r.:

- ze stawką 0%, jeżeli najpóźniej 28 grudnia 2026 r. wejdzie w posiadanie dowodów, z których wynika, że w wyniku dostawy towary zostały wywiezione poza terytorium Unii Europejskiej,
- ze stawką krajową – w przeciwnym razie.

1.2.5. Późniejsze otrzymanie dowodów wywozu towarów poza terytorium Unii Europejskiej

Możliwość zastosowania stawki 0% do eksportu towarów jest uzależniona od posiadania dowodów, z których wynika, że w wyniku dostawy towary zostały wywiezione poza

eprasa.pl bd15633495

terytorium Unii Europejskiej. Brak takich dowodów oznacza konieczność wykazania eksportu towarów ze stawkami krajowymi, czemu najczęściej towarzyszy wykazanie w deklaracji VAT kwoty podatku należnego.

Podobnie jak dotychczas późniejsze otrzymanie wskazanych dowodów upoważnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego (art. 41 ust. 9 ustawy o VAT). Korekta ta:

- jest dokonywana w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał wymagane do zastosowania stawki 0% dowody, czyli w ramach pliku JPK_VAT przesyłanego za okres rozliczeniowy otrzymania tych dowodów,
- polega na wykazaniu kwot dotyczących sprzedaży krajowej ze znakiem minus oraz na wykazaniu eksportu towarów ze stawką 0%.

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu i załóżmy, że do 28 grudnia 2026 r. spółka nie weszła w posiadanie dowodów, z których wynika, że w wyniku dostawy towary zostały wywiezione poza terytorium Unii Europejskiej. W konsekwencji spółka wykazała dostawę towarów w pliku JPK_V7M za listopad 2026 r. ze stawką krajową.

Załóżmy, że dowody spółka uzyska w marcu 2027 r., co pozwoli jej dokonać korekty podatku należnego. Korekta ta polegać będzie na wykazaniu w pliku JPK_V7M za marzec 2027 r. ujemnej sprzedaży krajowej oraz eksportu towarów opodatkowanego stawką 0%.

1.2.6. Stosowanie stawki 0% do zaliczek na poczet eksportu towarów

Otrzymywanie całości lub części zapłaty (dalej: zaliczki) przed dokonaniem eksportu towarów skutkuje powstaniem obowiązku podatkowego (na podstawie art. 19a ust. 8 ustawy o VAT). W takim przypadku stawkę 0% stosuje się w odniesieniu do otrzymanej zaliczki, pod warunkiem że spełnione są dwa warunki określone w art. 41 ust. 9a ustawy o VAT.

Drugi z tych warunków dostosowany został do wprowadzonych 18 listopada 2026 r. korzystnych zmian w zakresie dokumentowania prawa do stosowania stawki 0% do eksportu towarów. Zmiany dotyczą również zaliczek z tytułu eksportu towarów otrzymanych przed 18 listopada 2026 r. (art. 3 ust. 2 ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.), jeśli wywóz nie nastąpił do 17 listopada 2026 r. A zatem obecnie warunkiem stosowania stawki 0% w przypadku otrzymania zaliczki na poczet eksportu towarów jest, aby:

1) wywóz towarów nastąpił w terminie 6 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym podatnik otrzymał tę zaliczkę, chyba że ma zastosowanie art. 41 ust. 9b ustawy o VAT, który pozwala na wywóz towarów w terminie późniejszym, bez utraty prawa do opodatkowania zaliczki stawką 0%. Warunkiem jest, aby wywóz towarów w tym późniejszym terminie był uzasadniony specyfiką realizacji tego rodzaju

eprasa.pl bd15633495

dostaw potwierdzoną warunkami dostawy, w których określono termin wywozu towarów, oraz

2) w terminie wskazanym w pkt 1 podatnik posiadał dowody, z których wynika, że w wyniku dostawy towary zostały wywiezione poza terytorium Unii Europejskiej (zob. pkt 1.2.3. Dowody, potwierdzające prawo do stawki 0% przy eksporcie towarów).

Ponieważ odpowiednio mają zastosowanie przepisy art. 41 ust. 7, 9 i 11 ustawy o VAT *de facto* podatnik powinien uzyskać dokumenty najpóźniej przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za następny okres rozliczeniowy po okresie, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu eksportu towarów (data dostawy towarów).

Jeśli wymagane dowody podatnik uzyska później, ma prawo do korekty rozliczenia w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym otrzymał wymagany dowód.

PRZYKŁAD

Podatnik otrzymał 15 listopada 2026 r. zaliczkę w wysokości 50 000 zł na poczet dostawy maszyny do Wielkiej Brytanii. W związku z otrzymaniem tej zaliczki powstał u podatnika obowiązek podatkowy. Podatnik może zastosować stawkę 0% do tej dostawy towarów, jeżeli maszyna zostanie wywieziona poza terytorium Unii Europejskiej do końca maja 2027 r. Załóżmy, że maszyna zostanie wywieziona 20 kwietnia 2027 r. Oznacza to, że dowody powinien uzyskać najpóźniej do 25 czerwca 2027 r. Jeśli nie, konieczna będzie korekta i zastosowanie stawki krajowej.

1.2.7. Zasady stosowania nowych przepisów

Znowelizowane przepisy stosuje się do eksportu towarów, dla którego termin złożenia JPK_V7 upłynął od 18 listopada 2026 r. (art. 3 ust. 1 ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r. Jak czytamy w uzasadnieniu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) przepis ten ma na celu uniknięcie wątpliwości i jednoznaczne określenie, które regulacje w zakresie udokumentowania stawki podatku 0% powinny mieć zastosowanie. Wątpliwości te mogą dotyczyć przypadku, gdy eksport towarów był dokonany przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a rozliczenie tego eksportu nastąpiłoby w deklaracji za miesiąc, w którym wejdzie w życie niniejsza ustawa, dla której termin do złożenia upływa 25. dnia następnego miesiąca. W takim przypadku (…) powinny mieć zastosowanie nowe zasady dokumentowania stawki podatku 0 %.*

Dotyczy to również przypadków, gdy na podstawie art. 41 ust. 7 ustawy o VAT eksport towarów wykazywany jest z przesunięciem. Wynika to wprost z treści przywołanego uzasadnienia, w którym czytamy, że:

MF *(…) nowe zasady dokumentowania stawki 0 % będą miały zastosowanie również w przypadku, gdy rozliczenie eksportu towarów nastąpi w deklaracji podatkowej za następny okres rozliczeniowy zgodnie z art. 41 ust. 7 ustawy o VAT.*

eprasa.pl bd15633495

PRZYKŁAD

Podatnik dokonał eksportu towarów we wrześniu 2026 r. Nie rozliczył eksportu w JPK_V7 za wrzesień, gdyż nie miał dokumentów celnych potwierdzających prawo do zastosowania stawki 0%. Składając rozliczenie za październik, nadal nie posiadał dokumentów celnych, tylko dokumenty z firmy kurierskiej potwierdzające dostarczenie towarów do Norwegii. Jeśli nie złoży JPK_VAT przed 18 listopada 2026 r., będzie mógł zastosować stawkę 0% do eksportu towarów. Jeśli nie, zastosuje stawkę 23%.

2. Zmiany w przepisach dotyczących importu towarów

Czynnością podlegającą opodatkowaniu VAT jest również import towarów na terytorium kraju (art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT), czyli przywóz towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej (art. 2 pkt 7 ustawy o VAT), którego miejsce – w świetle przepisów art. 26a ustawy o VAT – znajduje się na terytorium Polski.

Ustawodawca przewidział wiele zmian w opodatkowaniu importu towarów, które obowiązują od 4 listopada, 18 listopada 2026 r. oraz 1 stycznia 2027 r.

2.1. Likwidacja obowiązku przedstawienia potwierdzenia zarejestrowania podatnika VAT czynnego – zmiana od 18 listopada 2026 r.

Dotychczas w dwóch przypadkach przepisy o rozliczaniu VAT z tytułu importu towarów wymagały od podatników przedstawiania organom celnym potwierdzenia zarejestrowania jako podatnik VAT czynny. Przedstawienie takiego potwierdzenia było warunkiem:

- możliwości odstąpienia od obowiązku zabezpieczenia podatku z tytułu importu towarów (art. 33a ust. 7a ustawy o VAT w poprzednim brzmieniu), oraz
- rozliczania kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji VAT (art. 33a ust. 2 pkt 1 lit. a ustawy o VAT w poprzednim brzmieniu).

Wymóg ten w obu przypadkach był zbędny, gdyż istnieją instrumenty umożliwiające szybką weryfikację przez organy celne statusu danego podatnika. Dlatego od 18 listopada 2026 r. zrezygnowano z tego obowiązku. Po zmianie podatnik musi posiadać status podatnika VAT czynnego, ale nie musi tego potwierdzać.

2.2. Dokumenty, w których podatnik oblicza i wykazuje kwoty podatku z tytułu importu towarów – zmiana od 1 stycznia 2027 r.

19 czerwca 2025 r. wdrożono system AIS/IMPORT PLUS (to nowa wersja polskiego systemu celnego służącego do obsługi zgłoszeń importowych, która zastąpiła AIS/IMPORT. Jest częścią unijnego programu modernizacji systemów celnych). Zmianie uległ

eprasa.pl bd15633495

między innymi zakres danych wymaganych dla zgłoszeń uproszczonych. Zgłoszenie uproszczone nie zawiera obecnie danych w zakresie należności celnych i podatkowych. Należności te wyliczone są dopiero w zgłoszeniu uzupełniającym.

Obecne przepisy nie uwzględniają powyższej zmiany. 1 stycznia 2027 r. zostanie dodany art. 33 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT. Z treści tego przepisu wynikać będzie, że w przypadku stosowania uproszczeń, o których mowa w art. 166 i art. 182 unijnego kodeksu celnego, podatnik obowiązany jest do obliczenia i wykazania kwoty podatku dopiero w zgłoszeniu uzupełniającym w rozumieniu przepisów celnych. Analogiczne zmiany dokonane zostaną w treści przepisów art. 33 ust. 2a i 3 oraz art. 33a ust. 2 pkt 3, ust. 5, 7 i 8 ustawy o VAT.

2.3. Utrata prawa do rozliczenia VAT z tytułu importu towarów bezpośrednio w JPK_V7 – zmiana od 1 stycznia 2027 r.

Do końca 2026 r. z art. 33a ust. 7 ustawy o VAT wynika, że podatnik traci prawo do rozliczenia w JPK_V7 podatku należnego z tytułu importu towarów wykazanego w zgłoszeniu celnym, w odniesieniu do którego nie rozliczył w całości podatku w deklaracji podatkowej w odpowiednim terminie.

Z uwagi na to, że w praktyce podatnicy obliczają i wykazują podatek z tytułu importu towarów w rozliczeniu zamknięcia, a nie w zgłoszeniu celnym, z dniem 1 stycznia 2027 r. treść art. 33a ust. 7 ustawy o VAT uzupełniona zostanie o rozliczenia zamknięcia. Konsekwentnie analogiczne zmiany zostaną wprowadzone w art. 33a ust. 2 pkt 3 oraz ust. 8 ustawy o VAT.

W wyniku wprowadzonych zmian prawo do rozliczenia VAT od importu towarów utraci podatnik, jeśli nie rozliczy podatku wynikającego z rozliczenia zamknięcia.

2.4. Deklaracja VAT IM – zmiana od 18 listopada 2026 r.

W art. 33b ustawy o VAT określone są zasady rozliczania podatku z tytułu importu towarów w przypadku stosowania przez podatnika odprawy scentralizowanej, o której mowa w art. 179 unijnego kodeksu celnego, w realizację której zaangażowane są administracje celne z co najmniej dwóch państw członkowskich. Odprawa scentralizowana umożliwia przedsiębiorcy uzyskanie pozwolenia w jednym państwie UE na wszystkie operacje przywozowe i wywozowe w ramach całej UE.

W przypadku stosowania odprawy scentralizowanej podatnik jest obowiązany do obliczenia i wykazania kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji importowej (tj. deklaracji VAT-IM). Dotychczas nie było jasne, który podmiot, podatnik czy przedstawiciel pośredni, składa deklarację importową. Dotyczy to sytuacji, gdy zgłoszenie celne lub zgłoszenie uzupełniające w ramach odprawy scentralizowanej dokonywane jest przez przedstawiciela pośredniego w rozumieniu przepisów celnych. W celu usunięcia tych wątpliwości od 18 listopada 2026 r. dodany został art. 33b ust. 1a ustawy

eprasa.pl bd15633495

o VAT wskazujący, że w przypadku takim deklarację importową sporządza podatnik, na rzecz którego jest składane zgłoszenie celne lub zgłoszenie uzupełniające.

Dotychczas deklaracja importowa mogła być złożona zarówno w formie elektronicznej, jak i papierowej. Od 18 listopada 2026 r. możliwość składania deklaracji importowej w formie papierowej została zlikwidowana. Z nowego brzmienia art. 33b ust. 2 ustawy o VAT wynika bowiem, że deklaracja VAT IM może zostać złożona tylko elektronicznie.

WAŻNE! Deklaracje VAT IM można składać tylko elektronicznie przez platformę PUESC.

Towarzyszyło temu dodanie art. 33b ust. 2b ustawy o VAT wskazującego dane, które powinna zawierać deklaracja podatkowa. Są to dane podatnika oraz dane pozwalające na prawidłowe rozliczenie podatku, w szczególności podstawę opodatkowania i wysokość podatku należnego. Ponadto zastąpiono upoważnienia dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru deklaracji importowej upoważnieniem do określenia szczegółowego zakresu danych, jakie powinna zawierać deklaracja importowa (nowe brzmienie art. 33b ust. 5 ustawy o VAT).

Jak czytamy w uzasadnieniu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) w związku z planowanym wprowadzeniem obowiązku składania deklaracji importowej wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej, na Platformie Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) będzie dostępny elektroniczny formularz takiej deklaracji. Nie ma zatem uzasadnienia dla określania wzoru takiej deklaracji, tak jak ma to miejsce obecnie, aktem wykonawczym. Nowa delegacja ustawowa będzie upoważniała ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia rozporządzeniem wykonawczym do ustawy o VAT szczegółowego zakresu danych, jakie powinna zawierać deklaracja importowa wraz z niezbędnymi do jej wypełnienia pouczeniami, jak również miejsca (właściwego organu) i sposobu jej składania (drogą elektroniczną na PUESC).*

Do deklaracji importowych składanych za okresy rozliczeniowe przypadające przed 18 listopada 2026 r. stosuje się przepisy dotychczasowe (art. 2 ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.). Nowe przepisy będą stosowane począwszy od deklaracji importowych za listopad 2026 r.

2.5. Ograniczenie poboru odsetek z tytułu importu towarów – zmiana od 1 stycznia 2027 r.

Do końca 2026 r., w sytuacjach gdy domiar podatku spowodowany jest koniecznością doliczenia do podstawy opodatkowania np. cła antydumpingowego lub tymczasowego, które powstało później (już po złożeniu zgłoszenia celnego) w związku z wejściem w życie rozporządzenia Komisji Europejskiej na podstawie art. 105 ust. 3 unijnego kodeksu celnego, pobierane są odsetki, o których mowa w art. 37 ust. 1a ustawy o VAT. Odsetki są

eprasa.pl bd15633495

pobierane w każdym przypadku, gdy zostanie wydana decyzja określająca VAT z tytułu importu towarów lub decyzja domiarowa.

W wyniku zmiany treści art. 37 ust. 1 ustawy o VAT z dniem 1 stycznia 2027 r. nastąpi ograniczenie obowiązku naliczenia odsetek liczonych od niepobranej kwoty podatku od dnia następującego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych. Odsetki będą pobierane, tylko gdy podatek zostanie określony w decyzji w związku z powstaniem długu celnego na podstawie art. 79 unijnego kodeksu celnego lub w wyniku kontroli.

WAŻNE! Odsetki za zwłokę będą pobierane, tylko gdy podatek zostanie określony w decyzji w związku z powstaniem długu celnego na podstawie art. 79 unijnego kodeksu celnego lub w wyniku kontroli.

Zmiana ta ograniczy również obowiązek naliczenia takich odsetek, w przypadku gdy decyzja jest wydawana na wniosek podatnika złożony po przyjęciu zgłoszenia celnego. Dlatego z treści art. 37 ust. 1aa ustawy o VAT wykreślony został pkt 1 odnoszący się do wysokości odsetek w przypadku decyzji wydanych na podstawie art. 33 ust. 3 ustawy o VAT.

2.6. Rozszerzenie zakresu zwolnienia obejmującego import towarów umieszczonych w przesyłkach – zmiana od 4 listopada 2026 r.

W art. 52 ustawy o VAT określone jest zwolnienie z VAT obejmujące import towarów umieszczanych w przesyłkach. Dotychczas z art. 52 ust. 1 ustawy o VAT wynikało, że jednym z warunków tego zwolnienia jest, aby przesyłka była przeznaczona dla osoby fizycznej przebywającej na terytorium kraju.

W wyroku z 8 maja 2025 r. (sygn. C-405/24) Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej uznał, że warunek ten jest niezgodny z przepisami unijnymi. Czytamy w nim, że przepisy unijne:

TSUE *(…) stoją (…) na przeszkodzie uregulowaniom państwa członkowskiego, które wyłączają ze zwolnienia z podatku od wartości dodanej przewidzianego w tych przepisach przesyłki małych partii towarów o charakterze niehandlowym pochodzące z państwa trzeciego, wysyłane przez osobę fizyczną do osoby fizycznej zamieszkałej w innym państwie członkowskim.*

W celu dostosowania przepisów do treści tego wyroku z dniem 4 listopada 2026 r. wymóg przebywania osoby fizycznej na terytorium kraju został usunięty z treści art. 52 ust. 1 ustawy o VAT. Na skutek tej zmiany omawiane zwolnienie może mieć zastosowanie (bez konieczności powoływania się na niezgodność przepisów unijnych) również w przypadku importu towarów przeznaczonych dla osób zamieszkałych poza terytorium kraju, tj. w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej.

eprasa.pl bd15633495

2.7. Procedura USZ – zmiany od 4 listopada 2026 r.

W art. 138i ustawy o VAT określona jest szczególna procedura dotycząca deklarowania i zapłaty podatku z tytułu importu towarów, czyli tzw. procedura USZ (to procedura szczególna dotycząca deklarowania i zapłaty VAT od importu przesyłek o wartości do 150 euro, wprowadzona w ramach pakietu VAT e-commerce). W przypadku tej procedury VAT jest pobierany przez operatora pocztowego – w rozumieniu ustawy z 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 526); dalej: ustawa – Prawo pocztowe lub podatnika posiadającego status upoważnionego przedsiębiorcy w rozumieniu art. 38 unijnego kodeksu celnego.

W przepisach tych z dniem 4 listopada 2026 r. wprowadzono wiele zmian, które polegają na:

- wprowadzeniu obowiązku składania oświadczenia o zamiarze korzystania z procedury USZ,
- określeniu obowiązku składania nowej deklaracji miesięcznej przez podmioty korzystające z procedury USZ,
- określeniu skutków niedoręczenia przesyłki osobie, dla której jest przeznaczona,
- określeniu katalogu danych, jakie musi zawierać ewidencja prowadzona przez podmiot korzystający z procedury USZ.

2.7.1. Wprowadzenie obowiązku składania oświadczenia o zamiarze korzystania z procedury USZ

Najważniejszą zmianą w przepisach regulujących procedurę USZ jest wprowadzenie obowiązku składania przez upoważniony podmiot (tj. przez operatora pocztowego lub podatnika posiadającego status upoważnionego przedsiębiorcy) oświadczenia o zamiarze korzystania z tej procedury – zob. art. 138i ust. 2 pkt 2 lit. b ustawy o VAT. Jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) złożenie tego oświadczenia jest warunkiem, który musi być spełniony, aby osoba odpowiedzialna za pobór podatku mogła stosować procedurę USZ i dokonywać zgłoszeń celnych z zastosowaniem tej procedury. Oświadczenie takie powinno być zatem złożone przed dokonaniem pierwszego zgłoszenia z zastosowaniem procedury USZ od wejścia w życie tego przepisu.*

Z art. 5 ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r. wynika wyjątek od zasady, że oświadczenie musi zostać złożone przed dokonaniem pierwszego zgłoszenia z zastosowaniem procedury USZ od wejścia w życie tego przepisu. Warunek uważa się za spełniony, jeżeli oświadczenie to zostanie złożone w terminie do 14 listopada 2026 r. (w terminie 10 dni od dnia wejścia w życie niniejszego przepisu, czyli od 4 listopada 2026 r.)

2.7.2. Nowa deklaracja składana przez podmioty korzystające z procedury USZ

Obowiązkiem podmiotów korzystających z procedury USZ jest składanie deklaracji miesięcznych. Przy czym dotychczas za deklarację miesięczną uznawano sumę zgłoszeń

eprasa.pl bd15633495

celnych dokonywanych według miejsca przedstawienia towarów organom celnym, zawierających całkowitą kwotę podatku pobranego w miesiącu, za który składane są te zgłoszenia celne (art. 138i ust. 5 zdanie drugie ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym do 3 listopada 2026 r.).

W wyniki zmian w przepisach celnych dalsze stosowanie tej zasady jest niemożliwe. Dlatego w drodze nowelizacji treści art. 138i ust. 5 ustawy o VAT na podmioty korzystające z procedury USZ nałożony został obowiązek składania nowej deklaracji miesięcznej. Deklaracja ta:

- składana jest za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym został pobrany podatek (art. 138i ust. 5 ustawy o VAT),
- zawiera dane osoby odpowiedzialnej za pobór podatku oraz dane niezbędne do rozliczenia podatku ze zgłoszeń celnych dokonanych dla importu towarów, od których podatek pobrano w danym miesiącu (dodany art. 138i ust. 5a ustawy o VAT) oraz dane określone przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 138i ust. 17 ustawy o VAT.

W praktyce – jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) w deklaracji miesięcznej wykazana zostanie suma kwot podatku ze zgłoszeń celnych dokonanych dla importu towarów objętych procedurą USZ (z kodem F49), faktycznie pobranego w danym miesiącu.*

PRZYKŁAD

Osoba przedstawiająca towary organom celnym składa w ramach procedury USZ w listopadzie 2026 r. 100 zgłoszeń celnych oraz dokonuje (skutecznie) doręczenia towarów w przesyłkach i pobiera podatek od osób, dla których towary są przeznaczone, tylko z 80 zgłoszeń celnych. W deklaracji miesięcznej za listopad 2026 r. (składanej do 16 grudnia 2026 r.) osoba odpowiedzialna za pobór podatku wykaże zatem tylko sumę kwot podatku z 80 zgłoszeń celnych dokonanych dla importu towarów objętych procedurą USZ, czyli podatku faktycznie pobranego w danym miesiącu (listopadzie 2026 r.).

Odnośnie do pozostałych 20 zgłoszeń celnych:

- towary z 10 zgłoszeń celnych zostaną doręczone i zostanie pobrany od tych towarów podatek w miesiącu następnym – grudniu 2026 r. (np. z uwagi na złożenie zgłoszenia celnego pod koniec listopada) – wówczas suma kwot podatku z tych 10 zgłoszeń celnych zostanie wykazana w deklaracji miesięcznej za grudzień 2026 r., którą należy złożyć do 18 stycznia 2027 r.,
- towary z pozostałych 10 (ze 100 złożonych w listopadzie 2026 r.) zgłoszeń celnych nie zostaną doręczone (np. z powodu odmowy przyjęcia lub niepodjęcia przesyłki przez odbiorców) i podatek nie zostanie skutecznie pobrany od tych towarów. Osoba, która przedstawia towary organom celnym, musi zachować (np. w prowa-

eprasa.pl bd15633495

dzonej ewidencji) wszelkie dowody potwierdzające, że mimo podjętych działań nie udało się pobrać podatku od takiego towaru i towar został powrotnie wywieziony z terytorium kraju.[1]

2.7.3. Skutki niedoręczenia przesyłki osobie, dla której jest przeznaczona

Dodany art. 138i ust. 6a ustawy o VAT reguluje skutki sytuacji, gdy przesyłka nie zostanie doręczona osobie, dla której jest przeznaczona. Z jego treści wynika, że wówczas osoba odpowiedzialna za pobór podatku zobowiązana jest, co do zasady, dokonać zapłaty VAT wykazanego w zgłoszeniu celnym dopuszczającym do obrotu daną przesyłkę.

Wyjątek stanowi sytuacja, gdy osoba odpowiedzialna za pobór dokona zwrotu niedoręczonej przesyłki do nadawcy poza terytorium Unii Europejskiej albo niedoręczona przesyłka zostanie zniszczona zgodnie z przepisami ustawy – Prawo pocztowe, które regulują sposób postępowania przez operatora pocztowego w takich sytuacjach. Wówczas zapłata podatku wykazanego w zgłoszeniu celnym dopuszczającym do obrotu daną przesyłkę nie jest konieczna.

PRZYKŁAD

Firma kurierska dokonała zgłoszenia celnego przesyłki w procedurze USZ. W zgłoszeniu wykazano VAT w wysokości 40 zł. Przesyłka nie została jednak doręczona odbiorcy, ponieważ odmówił jej przyjęcia.

Jeżeli przesyłka zostanie zwrócona nadawcy poza terytorium Unii Europejskiej, firma kurierska nie będzie zobowiązana do zapłaty wykazanego w zgłoszeniu VAT. Jeśli natomiast przesyłka pozostanie w Polsce i nie zostanie ani doręczona, ani zniszczona, firma kurierska będzie zobowiązana, co do zasady, do zapłaty VAT wykazanego w zgłoszeniu celnym.

2.7.4. Określenie katalogu danych, jakie musi zawierać ewidencja prowadzona przez podmioty korzystające z procedury USZ

Na podstawie art. 138i ust. 7 ustawy o VAT podmioty korzystające z procedury USZ obowiązane są prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję towarów importowanych objętych tą procedurą. Dotychczas ewidencja ta musiała zawierać jedynie dane w odniesieniu do każdego towaru będącego przedmiotem importu, w tym kwotę obliczonego podatku, datę doręczenia towaru i datę pobrania podatku.

1 Przykład wskazany w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r., zmodyfikowany w zakresie dat.

eprasa.pl bd15633495

Z dniem 4 listopada 2026 r. dodany został art. 138i ust. 7a ustawy o VAT określający nowy katalog danych, jakie musi zawierać ta ewidencja (zob. tabela 3). Jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) ponieważ, aby skorzystać z USZ, osoba odpowiedzialna za pobór podatku będzie musiała dokonywać indywidualnych zgłoszeń celnych (ze zredukowanym zestawem danych H7), to dane te będą stanowiły dodatkowe źródło danych, które pozwolą organom celnym na kompleksową weryfikację prawidłowości obliczonego i pobranego VAT.*

Tabela 3. **Treść ewidencji prowadzonej przez podmioty korzystające z procedury USZ**

Lp.	Dane
1	data dokonania wpisu do ewidencji
2	opis towarów będących przedmiotem importu
3	numer i data przyjęcia zgłoszenia celnego
4	kwota podatku obliczonego w zgłoszeniu celnym
5	kwota pobranego podatku
6	■ data doręczenia towaru i pobrania podatku albo ■ data dokonania zwrotu niedoręczonej przesyłki poza terytorium Unii Europejskiej albo zniszczenia niedoręczonej przesyłki, ze wskazaniem szczegółowych informacji potwierdzających jej zwrot albo zniszczenie

2.7.5. Stosowanie nowych przepisów do towarów, których import nastąpił przed 1 lipca 2026 r.

Z art. 4 ust. 1 ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r. wynika, że w sytuacji gdy import towarów objętych procedurą USZ nastąpił przed 1 lipca 2026 r., a pobór podatku z tytułu tego importu nastąpi już po tym dniu, osoba odpowiedzialna za pobór podatku, aby rozliczyć tak pobrany podatek, obowiązana jest uwzględnić kwotę pobranego podatku w deklaracji miesięcznej składanej za miesiąc, w którym wszedł w życie nowy przepis, tj. za listopad 2026 r.

Oznacza to, że – jak czytamy w uzasadnieniu ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.:

MF *(…) w przypadku podatku pobranego po czerwcu 2026 r. od przesyłek doręczonych w lipcu (np. 3 lipca), których import był dokonany przed 1 lipca 2026 r. (np. 29 czerwca), przepisy przejściowe zobowiązują osobę odpowiedzialną za pobór podatku i stosującą procedurę USZ do wykazania takich kwot w deklaracji miesięcznej składanej zgodnie z nowymi regulacjami, pomimo tego, że kwota podatku nie zostanie obliczona i wykazana w zgłoszeniu celnym.*

eprasa.pl bd15633495

W przypadkach takich osoba odpowiedzialna za pobór podatku jest obowiązana do wpłacenia pobranego podatku w terminie do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który jest składana deklaracja miesięczna (art. 4 ust. 2 ustawy nowelizującej z 8 października 2026 r.).

Podsumowanie

1. Od 18 listopada 2026 r. eksportem towarów mogą być również dostawy towarów, których wywóz poza terytorium Unii Europejskiej nie został potwierdzony przez właściwy organ celny.
2. Ustawodawca określił dodatkowy katalog dowodów, których posiadanie skutkuje uzyskaniem prawa do zastosowania do eksportu towarów stawki 0%. Są to m.in. dokumenty potwierdzające dostarczenie przesyłki do kontrahenta.
3. Zrezygnowano z wymogu posiadania dokumentu celnego potwierdzającego procedurę wywozu jako warunku umożliwiającego wykazanie eksportu bezpośredniego w kolejnym okresie rozliczeniowym.
4. Od 18 listopada 2026 r. zlikwidowano obowiązek przedstawienia potwierdzenia zarejestrowania podatnika VAT czynnego, gdy rozlicza VAT od importu w deklaracji.
5. Od 1 stycznia 2027 r. prawo do rozliczenia VAT od importu towarów w JPK_V7 utraci podatnik, również gdy nie rozliczy podatku wynikającego z rozliczenia zamknięcia w ustawowym terminie.
6. Od 18 listopada 2026 r. deklaracje VAT IM można składać tylko elektronicznie przez platformę PUESC.
7. Od 4 listopada 2026 r. obowiązują zmiany w deklarowaniu importu w procedurze USZ, które polegają na:
   - wprowadzeniu obowiązku składania oświadczenia o zamiarze korzystania z procedury USZ,
   - określeniu obowiązku składania nowej deklaracji miesięcznej przez podmioty korzystające z procedury USZ,
   - określeniu skutków niedoręczenia przesyłki osobie, dla której jest przeznaczona,
   - określeniu katalogu danych, jakie musi zawierać ewidencja prowadzona przez podmiot korzystający z procedury USZ.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 7 i 8, art. 33–33b, art. 41 ust. 4–9a, art. 52 oraz art. 138i ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- art. 2–6 ustawy z 8 października 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok TSUE z 8 maja 2025 r. (sygn. akt C-405/24)
- wyrok TSUE z 28 marca 2019 r. (sygn.akt C-275/18)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl bd15633495

1 Czy ubezpieczyciel będzie miał obowiązek wpisywania numeru KSeF w przelewie odszkodowawczym w 2027 r.

Dyrektor KIS potwierdził, że zakład ubezpieczeń wypłacający odszkodowanie nie musi podawać numeru KSeF w tytule przelewu, nawet jeśli świadczenie jest związane z fakturą ustrukturyzowaną. Organ uznał, że w takiej sytuacji ubezpieczyciel nie reguluje należności za towar lub usługę, lecz realizuje własne zobowiązanie odszkodowawcze wynikające z umowy ubezpieczenia. Oznacza to, że obowiązek oznaczania płatności numerem KSeF, który zacznie obowiązywać od 1 stycznia 2027 r., nie obejmie podmiotów występujących wyłącznie w roli finansującego szkodę.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej rozstrzygnął wątpliwości zakładu ubezpieczeń dotyczące stosowania art. 108g ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), nakazującego podawanie numeru identyfikującego fakturę w KSeF przy płatnościach za faktury ustrukturyzowane. Sprawa dotyczyła sytuacji, w której ubezpieczyciel finansuje naprawę szkody lub inne świadczenie objęte ochroną ubezpieczeniową, lecz nie występuje na fakturze ani jako nabywca, ani jako sprzedawca.

Wnioskodawca wskazał, że realizowane przez niego płatności mają charakter odszkodowawczy. W praktyce często pokrywa on koszty naprawy bezpośrednio na rzecz warsztatu lub innego usługodawcy działającego na rzecz ubezpieczonego. Taka płatność bywa dokonywana w wysokości wynikającej z faktury, ale może również opierać się na innych ustaleniach poczynionych w toku postępowania likwidacyjnego. Zdarza się także, że ubezpieczyciel nie dysponuje fakturą ustrukturyzowaną ani nawet jej wizualizacją, a mimo to jest zobowiązany do terminowej wypłaty świadczenia.

Organ przypomniał, że od 1 stycznia 2027 r. podatnicy VAT czynni będą musieli wskazywać numer KSeF lub identyfikator zbiorczy przy płatnościach za faktury ustrukturyzowane dokonywanych przelewem lub innym instrumentem umożliwiającym wpisanie tytułu płatności. Obowiązek ten obejmie również podmioty trzecie regulujące należność za nabywcę.

Zdaniem fiskusa kluczowe znaczenie ma jednak charakter dokonywanej płatności. Przepisy odnoszą się do zapłaty za dostawę towarów lub świadczenie usług udokumentowane fakturą. Tymczasem w analizowanym przypadku zakład ubezpieczeń nie wystę-

eprasa.pl bd15633495

puje jako uczestnik transakcji handlowej, lecz realizuje własne zobowiązanie wynikające z umowy ubezpieczenia. Przelew stanowi wykonanie odpowiedzialności odszkodowawczej wobec ubezpieczonego, a nie zapłatę za nabywany towar lub usługę.

Dyrektor KIS zwrócił również uwagę, że ubezpieczyciel może być zobowiązany do wypłaty świadczenia niezależnie od tego, czy otrzymał fakturę ustrukturyzowaną i ma dostęp do numeru KSeF. Obciążanie go obowiązkiem podawania numeru identyfikującego fakturę mogłoby utrudniać realizację ustawowych terminów wypłaty odszkodowań wynikających z przepisów prawa ubezpieczeniowego i Kodeksu cywilnego.

W konsekwencji organ uznał, że podmiot wypłacający odszkodowanie, który jedynie finansuje usunięcie skutków szkody i nie jest stroną transakcji udokumentowanej fakturą ustrukturyzowaną, nie ma obowiązku wpisywania numeru KSeF w tytule przelewu. Taka płatność nie stanowi bowiem „zapłaty przez osobę trzecią" za towar lub usługę, lecz realizację świadczenia odszkodowawczego wynikającego z umowy ubezpieczenia.

ŹRÓDŁO:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 października 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.506.2026.2.DS)

oprac. **Joanna Dmowska**

2 Czy błędny numer zamówienia na fakturze w KSeF wymaga korekty JPK

PROBLEM

Spółka wystawia faktury w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej: KSeF). W jednej z faktur wskazała nieprawidłowy numer zamówienia klienta. Pozostałe dane dokumentu były prawidłowe. Po przesłaniu faktury do KSeF i nadaniu jej numeru w tym systemie zauważono popełniony błąd. Wobec tego spółka wystawiła fakturę korygującą. Korekta nie miała wpływu na zobowiązanie w VAT. Pierwotna faktura została już ujęta w ewidencji VAT i wykazana w pliku JPK_VAT z deklaracją za właściwy okres rozliczeniowy. Czy spółka ma obowiązek skorygowania JPK_VAT z deklaracją?

RADA

Nie ma konieczności korygowania JPK_VAT z deklaracją wyłącznie z powodu wystawienia faktury korygującej, jeżeli korekta dotyczy informacji formalnej, nie wpływa na podstawę opodatkowania ani wysokość VAT i nie wymaga zmiany danych wykazywanych w ewidencji JPK_VAT.

eprasa.pl bd15633495

UZASADNIENIE

W analizowanej sytuacji spółka skorygowała fakturę ustrukturyzowaną wyłącznie w zakresie numeru zamówienia klienta. Rozstrzygnięcia wymaga zatem, czy taka korekta, mimo że została wystawiona w KSeF, powoduje również obowiązek skorygowania wcześniej przesłanego pliku JPK_VAT.

Faktura korygująca zamiast noty korygującej w obowiązkowym KSeF

Faktury ustrukturyzowane wystawione i przesłane do KSeF nie mogą być edytowane. Jeżeli podatnik po ich wystawieniu stwierdzi błąd, powinien go poprawić, wystawiając fakturę korygującą (art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Dotyczy to również pomyłek w danych formalnych, które nie wpływają na rozliczenie VAT. Przed wejściem w życie obowiązkowego KSeF błędy formalne można było korygować przez wystawienie noty korygującej. Od 1 lutego 2026 r. nie ma już takiej możliwości.

W rozpatrywanym przypadku korekta dotyczy wyłącznie numeru zamówienia klienta. Informacja ta może ułatwiać identyfikację transakcji i jej rozliczenie między kontrahentami. Pozostałe dane faktury są prawidłowe. Jak wynika z pytania, korekta nie zmienia podstawy opodatkowania, kwoty podatku ani innych danych wykazywanych w ewidencji. Czy zatem jej wystawienie powoduje konieczność skorygowania JPK_VAT? Udzielając odpowiedzi w tym zakresie, należy skoncentrować się na wyjaśnieniach MF oraz strukturze logicznej JPK_VAT, gdyż same przepisy nie wymieniają szczegółowo, w jakich sytuacjach konieczna jest korekta przesłanego JPK_VAT.

Korekta JPK_VAT zależy od rodzaju błędu

O obowiązku korekty JPK_VAT nie przesądza sam fakt wystawienia faktury korygującej. Istotny jest wpływ korekty na dane wykazane w ewidencji VAT, czyli innymi słowy rodzaj błędu.

WAŻNE! Samo wystawienie faktury korygującej w KSeF nie oznacza automatycznie, że podatnik musi składać korektę wcześniej przesłanej ewidencji. O obowiązku korekty decyduje rodzaj błędu.

W poradnikach MF dotyczących korygowania JPK_VAT potwierdzono, że obowiązek korekty JPK_VAT zależy od rodzaju błędu, a nie wyłącznie od tego, czy wystawiono fakturę korygującą. W odpowiedzi na pytanie „W jakich sytuacjach podatnik ma obowiązek przesłania korekty JPK_VAT" MF wymienia m.in.:

- zmianę pozycji dotyczących podatku należnego lub naliczonego,
- błędy dotyczące dat,
- zmianę danych kontrahenta uniemożliwiających jego identyfikację.

eprasa.pl bd15633495

WAŻNE! MF wskazuje, że w przypadku błędnego adresu nabywcy nie ma konieczności korygowania pliku, natomiast błędny NIP nabywcy lub błędna data dokumentu wymagają korekty ewidencji.

Podobny wniosek wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 sierpnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.351.2026.2.LM.). Wskazano w niej, że jeżeli błąd na fakturze korygującej nie wpływa na podatek należny ani podstawę opodatkowania i nie dotyczy pozycji wykazywanej w części ewidencyjnej JPK_VAT, brak jest podstaw do korekty pliku.

Zmiana numeru zamówienia nie wymaga korekty ewidencji VAT

Numer zamówienia nie wpływa na podatek należny ani na podstawę opodatkowania. Nie stanowi także odrębnego pola w części ewidencyjnej JPK_VAT. Wniosek ten wynika z zakresu danych przewidzianych w strukturze JPK_V7M(3) i JPK_V7K(3) obowiązującej od 1 lutego 2026 r. Z broszury MF dotyczącej JPK_VAT wynika, że w części ewidencyjnej sprzedaży w strukturze przewidziano m.in. pola dotyczące:

- numeru kontrahenta,
- nazwy kontrahenta,
- numeru dowodu sprzedaży,
- daty wystawiania oraz danych kwotowych.

Nie ma natomiast odrębnego pola przeznaczonego na numer zamówienia. Jeżeli zatem faktura korygująca służy wyłącznie poprawieniu tego numeru zamówienia, a pozostałe dane wykazane w JPK_VAT pozostają prawidłowe i niezmienione, sama korekta numeru zamówienia nie uzasadnia korekty pliku JPK_VAT.

W konsekwencji spółka, która wystawiła fakturę korygującą wyłącznie w celu poprawienia numeru zamówienia, nie musi korygować JPK_VAT, jeżeli korekta nie wpływa na rozliczenie VAT ani na dane wykazywane w ewidencji.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 109 ust. 3 i 3b, art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 sierpnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.351.2026.2.LM)

ŹRÓDŁO:

- „Broszura MF – JPK_VAT z deklaracją od 1 lutego 2026 r.” – opubl. na podatki.gov.pl

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl bd15633495

3 Jak postąpić po wystawieniu zwykłej faktury zamiast ustrukturyzowanej

PROBLEM

Na początku września 2026 r. podatnik obowiązany do wystawiania faktur ustrukturyzowanych wystawił i przesłał kontrahentowi „zwykłą" fakturę. Co w tej sytuacji musi zrobić? Czy powinien przesłać tę fakturę do Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF) lub skorygować ją w tym systemie do zera i wystawić w nim nową fakturę? Czy podatnikowi grozi jakaś kara za naruszenie obowiązku wystawienia faktury ustrukturyzowanej?

RADA

Podatnik nie powinien podejmować żadnych działań. Sam fakt, że wystawił dokument poza KSeF, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie powoduje, że rozliczenie przestaje podlegać VAT. Wystawioną fakturę papierową lub elektroniczną, dostępną w formie PDF (zamiast ustrukturyzowanej w KSeF), należy wykazać w pliku JPK_VAT ze znacznikiem BFK. Podatnikowi nie grozi żadna kara za naruszenie obowiązku wystawienia faktury ustrukturyzowanej. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

W przedstawionej sytuacji kluczowe znaczenie mają zasady postępowania z fakturą wystawioną poza KSeF oraz skutki takiego błędu.

Czy fakturę wystawioną poza KSeF przenosimy do tego systemu

Należy wskazać, że zgodnie z art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) podatnicy są obowiązani wystawiać faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF. Przy czym nie ma możliwości przesyłania do KSeF „zwykłych" faktur. Takie działanie grozi uznaniem, że wystawione zostały dwie faktury dokumentujące tę samą sprzedaż. Jednocześnie wystawienie „zwykłej" faktury, zamiast faktury ustrukturyzowanej, nie jest okolicznością uzasadniającą sporządzenie faktury korygującej do zera „zwykłą" fakturę i ponowne wystawienie nowej faktury ustrukturyzowanej dokumentującej tę samą transakcję.

Jak ująć w ewidencji fakturę wystawioną poza KSeF

W konsekwencji podatnik nie powinien podejmować żadnego z tych działań, lecz fakturę na zasadach ogólnych wykazać w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT ze znacznikiem BFK.

eprasa.pl bd15633495

MF potwierdza w odpowiedziach na najczęstsze pytania dotyczące funkcjonowania KSeF, iż oznaczenie BFK w pliku JPK_VAT stosujemy w zakresie faktur elektronicznych oraz papierowych wystawionych bez użycia KSeF, tj. w przypadku wystawienia poza tym systemem.

WAŻNE! Faktury wystawione poza KSeF, zarówno w postaci elektronicznej, jak i papierowej, należy oznaczać w pliku JPK_VAT symbolem BFK. Oznaczenie to stosuje się do faktur wystawionych poza tym systemem.

W jakim okresie obowiązuje brak kar za naruszenie obowiązków KSeF

Wejściu w życie art. 106ga ust. 1 ustawy o VAT nie towarzyszyło wprowadzenie przepisów określających skutki naruszania obowiązków związanych z wystawianiem faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Przepisy takie, określone w art. 106ni ustawy o VAT, przewidują nakładanie kar pieniężnych na podatników naruszających obowiązki związane z obowiązkowym KSeF. Pierwotnie miały one wejść w życie dopiero 1 stycznia 2027 r., choć teraz już wiadomo, że zaczną obowiązywać dopiero od 1 stycznia 2028 r.

Z dniem 1 lutego 2026 r. wszedł w życie art. 106ni ust. 4 ustawy o VAT. Przewiduje on, że w przypadku niedopełnienia przez podatnika obowiązku wystawienia faktury ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF lub obowiązku przesłania do KSeF faktury wystawionej w postaci elektronicznej i przesłanej następnie do KSeF, nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe.

WAŻNE! Do końca 2027 r. wystawienie faktury poza KSeF, mimo istniejącego obowiązku korzystania z tego systemu, nie skutkuje nałożeniem sankcji pieniężnych.

Nie ma innych przepisów określających sankcje czy kary nakładane na podatników naruszających obowiązki związane z obowiązkowym KSeF. Powoduje to, że w okresie od 1 lutego 2026 r. do 31 grudnia 2027 r. naruszanie obowiązków związanych z wystawianiem faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (np. wystawianie „zwykłych" faktur papierowych lub elektronicznych przez podatników obowiązanych do ich wystawienia jako faktur ustrukturyzowanych) nie skutkuje żadnymi sankcjami. Z jednej bowiem strony w tym zakresie osobom fizycznym odpowiedzialnym za naruszanie tych obowiązków nie grozi pociągnięcie do odpowiedzialności karnej skarbowej, z drugiej zaś w okresie tym na podatników naruszających przedmiotowe obowiązki nie są jeszcze nakładane kary pieniężne.

A zatem od 1 lutego 2026 r. do 31 grudnia 2027 r. przepisy określające obowiązki związane z wystawianiem faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF stanowią tzw. *lex im-*

eprasa.pl bd15633495

perfecta, czyli przepisy pozbawione sankcji. Powoduje to, że w przedstawionej sytuacji podatnikowi nie grożą żadne sankcje.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 106ga ust. 1 oraz art. 106ni ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

4 Czy małoletni wynajmujący nieruchomość musi wystawiać faktury w KSeF

PROBLEM

Małoletni zamierza wynająć firmie odziedziczony w drodze spadku garaż. W celu rozliczenia tego wynajmu został zarejestrowany jako czynny podatnik VAT. Jego przedstawicielem ustawowym została matka. Wykonuje ona w jego w imieniu obowiązki podatkowe. Czy faktury za najem garażu muszą być wystawiane w KSeF? Czy małoletni może korzystać z limitu 10 000 zł brutto miesięcznie? Jak wykazać faktury w JPK_VAT?

RADA

Najem garażu na rzecz firmy co do zasady podlega opodatkowaniu VAT według stawki 23%. Do końca 2026 r. małoletni może wystawiać faktury poza KSeF, jeżeli miesięczna wartość brutto faktur objętych obowiązkowym KSeF nie przekracza 10 000 zł. Faktury wystawione poza KSeF należy oznaczać w JPK_VAT kodem BFK, chyba że zostaną dobrowolnie przesłane do systemu i otrzymają numer KSeF. Od 2027 r. faktury za wynajem garażu małoletni będzie musiał wystawiać w KSeF. Faktury wystawione w tym systemie powinny zawierać jego dane i NIP.

UZASADNIENIE

W opisanej sytuacji kluczowe znaczenie ma ustalenie, czy małoletni może być podatnikiem VAT oraz jakie zasady wystawiania faktur i korzystania z KSeF mają w takim przypadku zastosowanie.

eprasa.pl bd15633495

Małoletni może być podatnikiem VAT

Zgodnie z art. 15 ust. 1 i 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) podatnikiem może być osoba fizyczna wykonująca samodzielnie działalność gospodarczą, w tym polegającą na ciągłym wykorzystywaniu majątku w celach zarobkowych. Przepisy nie wykluczają uzyskania statusu podatnika przez osobę małoletnią.

WAŻNE! Podatnikiem może być dziecko niepełnoletnie, które samodzielnie wykonuje działalność gospodarczą. Kryterium wiekowe nie ma znaczenia dla uzyskania statusu podatnika.

W interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 3 lipca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.225.2026.2.KOM) organ potwierdził obowiązek stosowania KSeF i wskazał, że faktury wystawiane przez małoletniego podatnika powinny zawierać jego dane i NIP. Takie samo stanowisko zaprezentował Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 25 listopada 2021 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.731.2021.1.MG), w której podkreślono, że małoletni może działać w charakterze podatnika. W kolejnej interpretacji indywidualnej z 1 czerwca 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.45.2022.3.MS) Dyrektor KIS również potwierdził, że małoletni może być podatnikiem, jednak ponieważ:

MF *(...) małoletni nie posiadają pełnej zdolności do czynności prawnych, a zaistnieje z tytułu sprzedaży udziału w prawie własności działki nr … obowiązek opodatkowania tych czynności podatkiem od towarów i usług, to w ich imieniu i na ich rachunek ewentualnej rejestracji, jako podatników podatku od towarów i usług i wystawienia faktur VAT powinien dokonać rodzic, jako ich przedstawiciel ustawowy.*

Limit 10 000 zł i obowiązek korzystania z KSeF

Podstawą prawną przejściowego limitu 10 000 zł jest art. 145m ustawy o VAT. Małoletni, jako czynny podatnik VAT wynajmujący garaż firmie, może do 31 grudnia 2026 r. wystawiać faktury poza KSeF, w formie papierowej lub elektronicznej, jeżeli łączna wartość brutto sprzedaży udokumentowanej fakturami podlegającymi obowiązkowemu KSeF, wystawionymi w danym miesiącu, nie przekracza 10 000 zł.

Limit obejmuje także inne faktury wystawiane przez małoletniego, jeżeli podlegają obowiązkowi wystawiania w KSeF. Po przekroczeniu limitu fakturę, którą go przekroczono, oraz kolejne faktury należy wystawiać w KSeF. Przykładowo, jeżeli czynsz za garaż wynosi 1000 zł brutto miesięcznie, a małoletni nie wystawia innych faktur uwzględnianych w limicie, może korzystać z tego ułatwienia do końca 2026 r. Od 1 stycznia 2027 r. opisane przejściowe ułatwienie dotyczące limitu 10 000 zł przestanie obowiązywać.

eprasa.pl bd15633495

WAŻNE! Do końca 2026 r. małoletni podatnik VAT może wystawiać faktury poza KSeF, jeżeli wartość brutto faktur objętych obowiązkowym KSeF nie przekracza 10 000 zł miesięcznie. Po przekroczeniu tego limitu fakturę przekraczającą limit i kolejne należy wystawiać w KSeF.

Obowiązki związane z wystawianiem faktur i obsługą KSeF wykonuje w imieniu małoletniego jego matka jako przedstawiciel ustawowy. Faktury należy wystawiać jednak na dane małoletniego jako podatnika, z wykorzystaniem jego numeru NIP.

Podsumowując, jeżeli małoletni wynajmuje garaż firmie, a wartość brutto faktur podlegających obowiązkowemu KSeF nie przekracza 10 000 zł miesięcznie, do końca 2026 r. może wystawiać takie faktury poza tym systemem. Po przekroczeniu limitu fakturę, która go przekroczyła, oraz kolejne należy wystawiać w KSeF, z uwzględnieniem ustawowych wyjątków.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15 ust. 1, ust. 2, art. 96 ust. 1, art. 106ga ust. 1 – 4, art. 113 ust. 1, art. 145m ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 3 lipca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.225.2026.2.KOM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 listopada 2021 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.731.2021.1.MG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 1 czerwca 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.45.2022.3.MS)

Beata Kociańska
ekspert w zakresie VAT

Abonament 2027

INFOR
Zał. R. Pleńkowski w 1987 r.



Przedłuż abonament
BIULETYNU VAT na 2027 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

inforlex.pl/ewydania

22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl sklep.infor.pl

eprasa.pl bd15633495

1 Kiedy można skorzystać z ulgi na złe długi, jeśli zapłatę otrzymano tuż przed złożeniem deklaracji

PROBLEM

Spółka ABC wystawiła 7 lipca 2026 r. fakturę z terminem płatności do 21 lipca 2026 r., za którą nie otrzymała zapłaty. W październiku wierzytelność wynikająca z tej faktury stała się wierzytelnością nieściągalną. 90 dni od 21 lipca minęło 19 października 2026 r. Jednak 19 listopada otrzymała pełną zapłatę. Czy w takiej sytuacji spółka powinna rozliczyć ulgę na złe długi?

RADA

Nie można wykazać w deklaracji za październik ulgi na złe długi, bo przed dniem jej złożenia należność została w całości zapłacona. Nie należy również w deklaracji za październik wykazać ulgi, aby następnie dokonać powrotnej korekty w deklaracji za listopad. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Podatnik może dokonać rozliczenia ulgi na złe długi przypadającej na część kwoty wierzytelności, której nieściągalność została uprawdopodobniona (art. 89a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

DEFINICJA

Nieściągalność wierzytelności uważa się zaś za uprawdopodobnioną, w przypadku gdy wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

Jeżeli po złożeniu deklaracji podatkowej, w której wykazano ulgę na złe długi, należność została uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie, wierzyciel obowiązany jest do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. Takie same zasady obowiązują, gdy zostanie uregulowana tylko część należności. Wtedy korygujemy jedynie kwotę przypadającą na uregulowaną część.

Co w sytuacji, gdy należność została zapłacona między dniem uznania wierzytelności za nieściągalną a złożeniem deklaracji za miesiąc, w którym wypada ten dzień? Ustawodawca przewidział odpowiedź na to pytanie.

eprasa.pl bd15633495

Wykazanie ulgi na złe długi może nastąpić w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności uznaje się za uprawdopodobnioną, pod warunkiem że do dnia złożenia przez wierzyciela deklaracji podatkowej za ten okres wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie (art. 89a ust. 3 ustawy o VAT).

Dlatego w omawianym przypadku podatnik nie może wykazać ulgi na złe długi w deklaracji za październik, bo otrzymał zapłatę przed złożeniem deklaracji za ten okres.

Inaczej sytuacja przedstawia się w przypadku dłużnika, który nie musi dokonywać korekty podatku naliczonego, jeżeli uregulował należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 90. dzień od dnia upływu terminu płatności tej należności. W opisywanym przypadku dłużnik miał czas do końca października. Mimo zapłaty w listopadzie musi wykazać korektę w deklaracji za październik, a dopiero w złożonej deklaracji za listopad, bo wtedy uregulował należność, może dokonać tzw. korekty odwróconej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89a i art. 89b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny, specjalizujący się w prawie podatkowym

2 Jak rozliczyć wycofanie samochodu z działalności gospodarczej na cele prywatne

Wycofanie pojazdu samochodowego z działalności gospodarczej podatnika na cele prywatne wiąże się z reguły z koniecznością opodatkowania tej czynności VAT. Kryterium podstawowym, decydującym o tym opodatkowaniu, jest przysługujące prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu tego pojazdu. W określonych sytuacjach czynność wycofania pojazdu na cele prywatne podatnika może również skutkować korektą odliczonego podatku naliczonego.

Wycofanie pojazdu samochodowego z działalności gospodarczej przez przekazanie go na cele prywatne (osobiste) podatnika, według przepisów ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), będzie traktowane analogicznie jak każde inne nieodpłatne przekazanie towarów. W konsekwencji zastosowanie znajdą wówczas przepisy art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, które zrównują nieodpłatne przekazanie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa z odpłatną dostawą towarów podlegającą opodatkowaniu VAT.

eprasa.pl bd15633495

1. Kiedy wycofanie samochodu z działalności podlega VAT

Przez odpłatną dostawę towarów rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,

2) wszelkie inne darowizny.

Warunkiem jest jednak przysługujące podatnikowi prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia przekazywanych towarów albo ich części składowych.

Wyjątkiem jest sytuacja, gdy podatnik wycofuje samochód z jednoosobowej działalności, który będzie następnie wynajmowany. Wynajem to również działalność gospodarcza według ustawy o VAT. Czynsz z tego tytułu powinien być wykazywany w deklaracji podatnika wycofującego samochód z działalności.

PRZYKŁAD

Jan Kowalski wycofał z działalności samochód, który ze względu na konstrukcję uprawniał go do odliczenia 100% VAT przy jego nabyciu. Samochód będzie wynajmował spółce z o.o., której jest udziałowcem. W takim przypadku nie nalicza VAT od wycofania samochodu z działalności. Będzie natomiast zobowiązany rozliczyć VAT od wynajmu samochodu w JPK_VAT, gdzie wykazuje obrót z jednoosobowej działalności. Według regulacji VAT nie doszło do zmiany przeznaczenia samochodu.

1.1. Odliczenie VAT przy nabyciu samochodu

Nie ma znaczenia, czy odliczenie to przysługiwało przekazującemu w całości, czy też tylko częściowo. Zastrzeżenie to ma podstawowe znaczenie w odniesieniu do pojazdów samochodowych, gdyż w ich przypadku, zgodnie z art. 86a ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, zasadą jest odliczanie 50% wartości podatku naliczonego wynikającego z faktury dokumentującej nabycie pojazdu.

W konsekwencji podatnik, któremu przysługiwało pełne lub nawet tylko 50% odliczenie podatku naliczonego przy zakupie pojazdu samochodowego, przekazywanego z działalności gospodarczej na swoje cele prywatne, powinien opodatkować tę czynność VAT.

Stanowisko to potwierdzają organy podatkowe w licznych interpretacjach indywidualnych. Przykładowo w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 stycznia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.950.2025.1.MC) wskazano, że skoro

eprasa.pl bd15633495

podatnik odliczył VAT przy nabyciu samochodu w przysługującej wysokości, tj. w wysokości 50% podatku naliczonego, to:

MF *(…) nieodpłatne przekazanie tego składnika majątku z prowadzonej działalności gospodarczej do majątku prywatnego mieści się w dyspozycji art. 7 ust. 2 ustawy i podlega opodatkowaniu. W rezultacie wycofanie samochodu osobowego z działalności gospodarczej na cele osobiste, będzie stanowić czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 7 ust. 2 ustawy.*

Analogiczne stanowisko Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej przedstawił w interpretacji indywidualnej z 3 listopada 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4- 2.4012.688. 2025.4.MB).

W wydawanych interpretacjach indywidualnych organy podatkowe wskazują na trzy podstawowe przesłanki decydujące o opodatkowaniu VAT czynności wycofania pojazdu z działalności gospodarczej na cele prywatne podatnika. Są to sytuacje, w których:

- dokonujący nieodpłatnego przekazania pojazdu samochodowego jest podatnikiem VAT,
- przekazywany pojazd samochodowy należy do jego przedsiębiorstwa,
- przedmiotem nieodpłatnego przekazania jest pojazd samochodowy, w stosunku do którego podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy jego nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu lub jego części składowych.

Przysługujące podatnikowi w całości lub w części prawo do odliczenia podatku naliczonego przy zakupie pojazdu samochodowego przekazywanego na cele prywatne jest tym samym jedną z podstawowych przesłanek opodatkowania tej czynności VAT. W efekcie podatnik, który nie miał prawa do odliczenia podatku naliczonego, przykładowo w sytuacji gdy zakup pojazdu służył wyłącznie czynnościom zwolnionym z VAT, nie będzie obowiązany do opodatkowania VAT jego przekazania na cele prywatne.

1.2. Ustalenie podstawy opodatkowania VAT nieodpłatnego przekazania

Podstawą opodatkowania VAT przekazywanego pojazdu samochodowego z działalności gospodarczej na cele prywatne podatnika jest cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia – koszt wytworzenia, określone w momencie tej dostawy towarów. Oznacza to, że jest to aktualna wartość rynkowa pojazdu z dnia dokonania tej czynności (art. 29a ust. 2 ustawy o VAT). Podatnik nie odnosi się zatem do ceny zakupu przekazywanego pojazdu, lecz stosuje do rozliczeń jego aktualną cenę rynkową.

1.3. Dokumentowanie i rozliczenie w JPK_VAT przekazywanego samochodu

Czynność przekazania pojazdu na cele prywatne należy potwierdzać wyłącznie dokumentem wewnętrznym. Tego typu dokumenty, tytułowane z reguły jako „faktura we-

eprasa.pl bd15633495

wnętrzna", nie są wystawiane w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF). Ustawodawca nie precyzuje wprost zasad wystawiania tego typu dokumentów. Zasadniczo podatnik nie ma nawet ustawowego obowiązku ich sporządzania. Dokument taki będzie jednak niezbędny dla dokonania odpowiednich zapisów w prowadzonych ewidencjach, w tym w szczególności JPK_VAT.

Przekazanie oznaczamy w JPK_VAT kodem WEW oraz DI. Jeżeli samochód jest przekazywany na własne cele, nie oznaczamy dokumentu kodem TP. Nie stosujemy również kodu GTU_07, którym oznaczamy wyłącznie faktury.

2. Jak skorygować VAT, gdy nie wycofano pojazdu, tylko zmieniono jego przeznaczenie

Podatnik, który dokonał pełnego odliczenia podatku naliczonego przy zakupie pojazdu samochodowego, może przyjąć również inną opcję i nie wycofywać pojazdu z działalności gospodarczej całkowicie. Może zmienić jego przeznaczenie na pojazd wykorzystywany częściowo również do celów prywatnych. Od tego momentu będzie już jednak dokonywał odliczenia 50% podatku naliczonego od wydatków związanych z użytkowaniem tego pojazdu. Może być również obowiązany do dokonania proporcjonalnej korekty podatku naliczonego, odliczonego przy jego nabyciu.

Zasady korekty w takim przypadku określa art. 90b ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, który nakłada obowiązek korekty odliczenia, w przypadkach gdy nastąpi zmiana wykorzystywania pojazdu samochodowego, użytkowanego dotychczas wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, na wykorzystywanie do celów mieszanych (zarówno do działalności, jak i do celów prywatnych).

Obowiązek korekty istnieje, gdy nie minął okres korekty. Dla pojazdów samochodowych o wartości początkowej:

- nieprzekraczającej 15 000 zł – okres korekty wynosi 12 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym odpowiednio nabyto, dokonano importu lub oddano do używania ten pojazd samochodowy,
- wyższej niż 15 000 zł – okres korekty wynosi 60 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym odpowiednio nabyto, dokonano importu lub oddano do używania ten pojazd samochodowy.

Na potrzeby realizacji korekty, w myśl art. 90b ust. 4 ustawy o VAT, uznaje się, że pojazd samochodowy nie jest już wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej począwszy od miesiąca, w którym nastąpiła zmiana sposobu jego wykorzystywania. Korektę należy uwzględnić w JPK_VAT składanej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła zmiana, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty.

PRZYKŁAD

We wrześniu 2026 r. krajowy podatnik VAT zmienił przeznaczenie pojazdu samochodowego, użytkowanego w prowadzonej działalności gospodarczej, z wykorzysty-

eprasa.pl bd15633495

wanego wyłącznie na cele działalności gospodarczej, co potwierdzała ewidencja przebiegu pojazdu, na wykorzystywany również do innych celów. Pojazd ten został zakupiony w kwietniu 2025 r. za kwotę netto 120 000 zł (VAT 27 600 zł). Przy nabyciu pojazdu, w rozliczeniu za kwiecień 2025 r., podatnik odliczył pełną kwotę podatku naliczonego. Zmiana przeznaczenia tego pojazdu samochodowego wymaga korekty odliczonego podatku naliczonego. Okres korekty wynosi 60 miesięcy. W momencie zmiany przeznaczenia pojazdu do końca okresu korekty pozostały jeszcze 43 miesiące. Korekta podatku naliczonego *in minus* wyniesie zatem: 9890 zł (27 600 zł × 50% × 43/60). Podatnik powinien uwzględnić korektę w rozliczeniu podatku od towarów i usług za wrzesień 2026 r.

Jeśli przy nabyciu samochodu odliczono 50% VAT i podatnik postanowi o wykorzystywaniu go również do celów prywatnych albo zwiększeniu tego wykorzystania, nie koryguje rozliczenia. Odliczenie 50% oznacza, że przyjmujemy mieszane przeznaczenie pojazdu.

3. Jak odzyskać nieodliczony VAT, gdy wycofano samochód z działalności

Przepisy art. 90b ustawy o VAT mogą mieć również odpowiednie zastosowanie, gdy wycofanie pojazdu z działalności gospodarczej na cele prywatne podlega VAT. Jeżeli podatnik wycofujący pojazd odliczył 50% podatku naliczonego przy jego zakupie, a wycofanie to jest realizowane jeszcze w okresie korekty, będzie uprawniony do proporcjonalnej korekty *in plus* odliczonego częściowo podatku naliczonego.

Z art. 90b ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT wynika, że zmiana wykorzystywania pojazdu samochodowego na wykorzystywanie wyłącznie do działalności gospodarczej, przy zakupie którego odliczono 50% podatku z faktury, uprawnia do dokonania korekty kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu.

Natomiast zgodnie z art. 90b ust. 2 ustawy o VAT, w przypadku sprzedaży pojazdu samochodowego w okresie korekty, uznaje się, że wykorzystanie tego pojazdu zostało zmienione na wykorzystanie wyłącznie do działalności gospodarczej, aż do końca okresu korekty. Wycofanie pojazdu z działalności gospodarczej podatnika na cele prywatne, zrównane na mocy art. 7 ust. 2 ustawy o VAT z odpłatną dostawą towarów, upoważnia zatem również do realizacji takiej korekty.

Podobnie, jak miało to miejsce w przypadku korekty odliczenia *in minus*, uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do celów działalności gospodarczej, począwszy od miesiąca, w którym nastąpiła zmiana sposobu jego wykorzystywania. Korekty podatku naliczonego *in plus* można zatem dokonać w okresie rozliczeniowym, w którym opodatkowano wycofanie pojazdu z działalności gospodarczej podatnika na cele prywatne, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty (art. 90b ust. 4 ustawy o VAT).

eprasa.pl bd15633495

PRZYKŁAD

W październiku 2026 r. krajowy podatnik VAT wycofał pojazd samochodowy z prowadzonej działalności gospodarczej i przekazał go na cele prywatne. Pojazd ten został zakupiony w maju 2024 r. za kwotę netto 75 000 zł (VAT 17 250 zł). Przy nabyciu pojazdu, w rozliczeniu za maj 2024 r., podatnik odliczył 50% wartości podatku naliczonego wynikającego z otrzymanej faktury. Wycofanie pojazdu samochodowego z działalności gospodarczej na cele prywatne wymaga opodatkowania tej czynności VAT w JPK_VAT za październik 2026 r. Jednocześnie podatnik może skorygować część nieodliczonego VAT. Do zmiany przeznaczenia pojazdu doszło w październiku 2026 r. Okres korekty wynosi 60 miesięcy. W momencie zmiany przeznaczenia pojazdu do końca okresu korekty pozostało jeszcze 31 miesięcy. Podatnik będzie zatem uprawniony do korekty podatku naliczonego *in plus* w kwocie: 4456 zł (17 250 zł × 50% × 31/60). Korektę powinien uwzględnić w rozliczeniu za październik 2026 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 7 ust. 2, art. 86a ust. 1 pkt 1 oraz art. 90b ust. 1 pkt 1 i 2, ust. 2, 4 i 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 listopada 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.688.2025.4.MB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 stycznia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.950.2025.1.MC)

©℗
Ewa Kowalska
ekspert w zakresie VAT

3 Kiedy mały podatnik może rozliczyć fakturę korygującą *in plus*

PROBLEM

W którym okresie rozliczeniowym ująć fakturę korygującą *in plus* wystawioną przez małego podatnika rozliczającego się metodą kasową? Fakturę pierwotną rozliczono w maju 2026 r. (tzn. zarówno wystawienie/odbiór/opłacenie miały miejsce w tym samym miesiącu). Natomiast faktura korygująca *in plus* została wystawiona i odebrana w czerwcu, ale opłacona w październiku. Przyczyną korekty był błąd rachunkowy. Czy rozliczenie tej faktury powinno być dokonane wstecz (maj), czy też decyduje data wystawienia bądź odbioru (czerwiec), czy może data dopłaty (październik)?

RADA

Sprzedawca powinien rozliczyć fakturę korygująca w deklaracji za IV kwartał 2026 r. Natomiast nabywca, który stosuje ogólne zasady, rozliczy fakturę korygującą w deklaracji za październik 2026 r.

eprasa.pl bd15633495

UZASADNIENIE

U małego podatnika, który wybrał metodę kasową, gdy nabywcą jest podatnik VAT czynny, obowiązek podatkowy powstaje z dniem otrzymania całości lub części zapłaty (art. 21 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

U nabywcy, który otrzymał fakturę od małego podatnika stosującego metodę kasową, prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy u sprzedawcy, jednak nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę (art. 86 ust. 10 i 10b pkt 1 ustawy o VAT).

Rozliczenie faktury korygującej *in plus* u sprzedawcy

Ustawodawca nie uregulował specjalnych zasad rozliczania faktur korygujących wystawianych przez podatnika stosującego metodę kasową. Według ogólnych zasad wskazanych w art. 29a ust. 17 ustawy o VAT, gdy podstawa opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia.

Zatem jeśli korekta jest spowodowana przyczynami:

- zaistniałymi po dokonaniu sprzedaży – korekta podatku należnego powinna podlegać rozliczeniu za okres, w którym zaistniało zdarzenie skutkujące podwyższeniem ceny (korekta na bieżąco),
- istniejącymi już w momencie wystawienia faktury – powinna być wykazana w rozliczeniu VAT za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy dla dostawy towarów lub świadczenia usług (korekta wsteczna).

Jednak zdaniem autora, w przypadku podatnika rozliczającego się metodą kasową, należy wziąć pod uwagę moment powstania obowiązku podatkowego. Dlatego, mimo że błąd istniał w momencie wystawienia faktury pierwotnej, faktura korygująca powinna zostać rozliczona za miesiąc, w którym została opłacona. Nie możemy wprost stosować zasad ogólnych.

Stąd, jeśli dopłaty dokonano w październiku, zwiększenie VAT należnego miałoby miejsce w ewidencji za październik i w deklaracji za IV kwartał.

Rozliczenie faktury korygującej *in plus* u nabywcy

Jeśli podatnik nabywa towary lub usługi od sprzedawcy, który stosuje metodę kasową, również z faktury korygującej odliczy VAT dopiero, gdy dokona dopłaty, pod warunkiem że otrzymał fakturę.

Tak samo będzie, jeśli nabywca stosuje metodę kasową i otrzyma fakturę korygującą *in plus.* Niezależnie od tego, czy faktura korygująca ma oznaczenie „metoda kasowa", prawo do odliczenia powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym dokonał zapłaty za te towary i usługi.

eprasa.pl bd15633495

Podsumowując, pierwszeństwo przy ustalaniu terminu rozliczenia faktury korygującej *in plus* wystawionej przez małego podatnika rozliczającego się metodą kasową ma termin dokonania zapłaty, a nie przyczyna korekty.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 5 pkt 1 i ust. 6, art. 21 ust. 1, art. 29a ust. 17, art. 86 ust. 10, ust. 10b i ust. 10e ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

4 Czy przedsiębiorca ma prawo do odliczenia VAT z faktur wystawianych przez adwokata z tytułu obrony w postępowaniu karnym

PROBLEM

Przedsiębiorca wykonuje usługi budowlane i remontowe. Niestety podczas prac w jednym z budynków doszło do pożaru. W związku z tym podatnik został objęty postępowaniem karnym. Przedsiębiorca korzysta z usług obrońcy – adwokata, który wystawia faktury z VAT za pomoc i obsługę prawną. Czy można uznać, iż nabywanie tych usług ma związek z prowadzoną działalnością gospodarczą (w tym w celu zabezpieczenia możliwości dalszego prowadzenia działalności gospodarczej) i przedsiębiorcy przysługuje prawo do odliczenia VAT?

RADA

Organy podatkowe są zdania, że wydatki na usługi obsługi prawnej ponoszone w związku z toczącym się postępowaniem karnym uwarunkowane są celami osobistymi danej osoby. Dlatego istnieje ryzyko zakwestionowania prawa do odliczenia VAT w tym przypadku.

UZASADNIENIE

W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (art. 86 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług).

Podatnik powinien wykazać związek zakupów z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi, to znaczy takimi, których następstwem jest powstanie zobowiązania podatkowego.

eprasa.pl bd15633495

Organy podatkowe są jednak zdania, że przedsiębiorca nie ma prawa do odliczenia VAT naliczonego wynikającego z faktur wystawianych z tytułu świadczenia usług obsługi prawnej w związku z postępowaniem karnym. Jest tak, mimo że sprawa karna dotyczy zdarzenia, które miało miejsce podczas wykonywania działalności gospodarczej.

Celem nabycia usługi prawnej jest obrona praw osobistych (osoby fizycznej, która akurat jest przedsiębiorcą), wykazanie braku winy i uchronienie się przed odpowiedzialnością karną. Choć skutki sprawy karnej mogą zarówno rzutować na kwestie prowadzonej firmy, jak i wywrzeć niekorzystny wpływ na sytuację majątkową przedsiębiorcy (zwłaszcza kary pozbawienia wolności i grzywny, środka karnego w postaci zakazu prowadzenia określonej działalności gospodarczej), to jednak kluczowe są, zdaniem organów, uwarunkowania i cele osobiste przedsiębiorcy.

Stanowisko to potwierdził m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 2 października 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.642.2026.4.SM).

6 października 2026 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydał również interpretację w zakresie zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na prawnika w postępowaniu karnym (sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.526.2026.3.HJ), w której zauważył, że:

MF *Okoliczność, że do pożaru doszło na terenie jednej z porządkowanych przez Pana hal, akurat podczas wykonywania przez Pana usługi na rzecz kontrahenta nie przesądza, że wydatki na usługi obsługi prawnej w związku z postępowaniem karnym toczącym się w Pana sprawie są wydatkami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz pozostaje bez wpływu na prawo zaliczenia tych wydatków do kosztów uzyskania przychodów.*

Tezy te w pewnym zakresie mogą też pozostawać aktualne w VAT, a argumenty organu podatkowego być trudne do podważenia. Gdy przeznaczenie nabywanych towarów i usług jest w pewnym sensie „dwojakie", liczy się to, co jest pierwszoplanowe.

Skoro sprawa karna dotyczy głównie sfery prywatnej, osobistej, a kwestie prowadzonej działalności mimo wszystko są na drugim planie, to nie można mówić o prawie do odliczenia VAT w takim przypadku.

Zdaniem autora od tej zasady jest jeden wyjątek. Załóżmy przykładowo, że w sprawie karnej w pierwszej instancji zapadł stosunkowo łagodny wyrok (m.in. brak kary pozbawienia wolności), zaś apelacja koncentrowałaby się wokół środka karnego w postaci zakazu prowadzenia działalności gospodarczej, to „sfera firmowa" pozostaje na pierwszym miejscu. Dlatego w takim przypadku można odliczyć VAT z faktur za obsługę prawną w ramach prowadzenia sprawy w drugiej instancji. Zalecamy jednak w takim przypadku wystąpienie o interpretację indywidualną.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 października 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.642.2026.4.SM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 października 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT2--1.4011.526.2026.3.HJ)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

5 Czy sprzedaż wierzytelności za część jej wartości wymaga pełnej korekty VAT

PROBLEM

W marcu 2026 r. spółka A skorzystała z ulgi na złe długi w stosunku do wierzytelności wobec spółki B. We wrześniu 2026 r. spółka A sprzedała tę wierzytelność za 40% jej wartości nominalnej. Czy spółka A zobowiązana jest zwiększyć podatek należny o całą kwotę VAT zawartą w wierzytelności, czy tylko o kwotę proporcjonalną do kwoty otrzymanej z tytułu jej sprzedaży?

RADA

Sprzedaż wierzytelności po skorzystaniu z ulgi na złe długi nie oznacza automatycznie obowiązku przywrócenia całej kwoty wcześniej skorygowanego VAT. Z aktualnego orzecznictwa wynika, że korekty należy dokonać proporcjonalnie do kwoty uzyskanej ze sprzedaży wierzytelności. Skoro spółka A otrzymała 40% jej wartości nominalnej, powinna zwiększyć podatek należny jedynie o 40% VAT objętego wcześniej ulgą na złe długi. Inne stanowisko zajmują w tym przypadku organy podatkowe. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) pozwalają podatnikom skorygować podstawę opodatkowania oraz podatek należny z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju w przypadku wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona na podstawie art. 89a ust. 1 ustawy o VAT. Jest to tzw. ulga na złe długi.

Zdarza się, że po skorzystaniu z ulgi na złe długi, czyli po dokonaniu korekty podatku należnego, wierzytelność zostaje uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie. W takim przypadku, zgodnie z art. 89a ust. 4 ustawy o VAT, podatnik, który skorzystał z ulgi, jest obowiązany do zwiększenia podatku należnego o podatek związany z uregulowaną wierzytelnością.

WAŻNE! Po skorzystaniu z ulgi na złe długi późniejsze uregulowanie lub zbycie wierzytelności powoduje obowiązek zwiększenia podatku należnego o VAT przypadający na odzyskaną należność. Korekty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym wierzytelność została uregulowana lub sprzedana.

eprasa.pl bd15633495

W przypadku częściowego uregulowania należności podatek należny zwiększa się w odniesieniu do tej części. Zwiększenie takie powinno nastąpić w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana, uregulowana częściowo lub zbyta.

Z orzecznictwa sądów administracyjnych wynika, że sprzedaż wierzytelności po skorzystaniu z ulgi na złe długi nie powoduje konieczności zwiększenia podatku należnego o całą kwotę wcześniej skorygowanego VAT. Korekty należy dokonać proporcjonalnie do kwoty uzyskanej ze sprzedaży wierzytelności. Stanowisko takie zajął m.in. Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z:

- 9 września 2025 r. (sygn. akt I FSK 1784/22),
- 16 września 2025 r. (sygn. akt I FSK 1403/22),
- 28 października 2025 r. (sygn. akt I FSK 1316/23).

Jak czytamy w pierwszym z przywołanych orzeczeń:

NSA *(…) przepis art. 89a ust. 4 ustawy o VAT (…) należy rozumieć w ten sposób, że – mając na uwadze zasady proporcjonalności i neutralności VAT – w przypadku gdy po złożeniu deklaracji podatkowej, w której dokonano korekty w formie tzw. ulgi na złe długi, należność została zbyta w jakiejkolwiek formie, wierzyciel obowiązany jest do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została zbyta – z uwzględnieniem proporcji, w jakiej otrzymana z tytułu sprzedaży kwota ma się do kwoty dokonanej korekty.*

Oznacza to, że wierzyciel zwiększa podstawę opodatkowania i podatek należny jedynie w części odpowiadającej faktycznie odzyskanej kwocie.

W przedstawionej sytuacji spółka A sprzedała wierzytelność za 40% jej wartości nominalnej. W konsekwencji, zgodnie z linią orzeczniczą sądów administracyjnych, powinna zwiększyć podatek należny o 40% kwoty VAT wcześniej skorygowanej w ramach ulgi na złe długi. Istnieje jednak ryzyko, że organy podatkowe zakwestionują takie rozliczenie i trzeba będzie swoich praw bronić przed sądem (zob. pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 13 listopada 2025 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.922.2025.1.MSU). Według organów podatkowych podatnik powinien dokonać zwiększenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w pełnej wysokości, odpowiadającej wartościom, w zakresie których wcześniej skorzystał z ulgi na złe długi.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 9 września 2025 r. (sygn. akt I FSK 1784/22)
- wyrok NSA z 16 września 2025 r. (sygn. akt I FSK 1403/22)
- wyrok NSA z 28 października 2025 r. (sygn. akt I FSK 1316/23)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl bd15633495

1 Czy usługa szkoleniowa zlecona zagranicznej trenerce przez samorządową jednostkę budżetową podlega zwolnieniu z VAT

PROBLEM

Jesteśmy samorządową jednostką budżetową. Na podstawie zawartej umowy zlecamy usługę szkolenia pracowników samorządowych trenerce z Norwegii, która przyleci do Polski i przeprowadzi dwudniowe szkolenie stacjonarnie, a także w ramach tej umowy przeprowadzi dalszą część szkolenia w formie online. Czy w takiej sytuacji można skorzystać ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT)?

RADA

Tak, w opisanej sytuacji samorządowa jednostka budżetowa może zastosować zwolnienie z VAT przewidziane w art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy o VAT do importu usług szkoleniowych nabywanych od trenerki z Norwegii, pod warunkiem że szkolenia stanowią usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego. Warunek finansowania ze środków publicznych jest spełniony, jeżeli szkolenie jest opłacane przez samorządową jednostkę budżetową ze środków pozostających w dyspozycji jednostki samorządu terytorialnego. Zwolnienie może objąć zarówno szkolenia prowadzone stacjonarnie w Polsce, jak i realizowane w formie online, o ile ich celem jest uzyskanie, uaktualnienie lub poszerzenie wiedzy wykorzystywanej w pracy zawodowej uczestników. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy o VAT zwalnia się z VAT usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego (inne niż wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT) finansowane w całości ze środków publicznych oraz świadczenie usług i dostawę towarów ściśle z tymi usługami związane, jeżeli są finansowane w całości ze środków publicznych.

Z kolei z art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp) wynika, że środki publiczne przeznacza się na wydatki publiczne. Wydatki te

eprasa.pl bd15633495

mogą być ponoszone na cele i w wysokościach określonych m.in. w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego oraz planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych (art. 44 ust. 1 uofp).

Oznacza to, że zakupy finansowane ze środków pozostających w dyspozycji jednostek sektora finansów publicznych, w tym jednostek samorządu terytorialnego, należy uznawać za finansowane ze środków publicznych. Dotyczy to również samorządowych jednostek budżetowych, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Wskazane zwolnienie znajduje zastosowanie także do importu usług. Jeżeli zatem przedmiotowa usługa szkoleniowa stanowi usługę kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, może korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy o VAT, również w przypadku gdy jest nabywana od zagranicznego usługodawcy.

WAŻNE! Zwolnienie z VAT dla usług kształcenia zawodowego finansowanych w całości ze środków publicznych dotyczy także usług nabywanych od zagranicznych szkoleniowców. Oznacza to, że może ono znaleźć zastosowanie również do importu usług szkoleniowych.

Należy przy tym pamiętać, że za usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego uznaje się nauczanie pozostające w bezpośrednim związku z określoną branżą lub zawodem, a także nauczanie służące uzyskaniu albo uaktualnieniu wiedzy do celów zawodowych (art. 44 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej). Ocena, czy warunek ten jest spełniony, wymaga analizy zakresu konkretnego szkolenia, czego nie można jednoznacznie przesądzić na podstawie treści pytania.

WAŻNE! Sam fakt przeprowadzenia szkolenia nie wystarczy do zastosowania zwolnienia. Szkolenie musi pozostawać w bezpośrednim związku z wykonywanym zawodem lub służyć zdobyciu bądź aktualizacji wiedzy wykorzystywanej do celów zawodowych.

Jeżeli jednak szkolenie spełnia definicję kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, jego nabycie od trenerki z Norwegii należy traktować jako import usług korzystający ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy o VAT. Takie stanowisko jest zgodne z interpretacją indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 kwietnia 2019 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.71.2019.2.KS), w której organ potwierdził możliwość zastosowania tego zwolnienia do importu usług edukacyjnych świadczonych przez podmiot zagraniczny. Czytamy w niej:

eprasa.pl bd15633495

MF *(…) do opodatkowania kompleksowej usługi organizacji zagranicznych praktyk zawodowych dla uczniów jednostki oświatowej Wnioskodawcy, wyświadczonej przez podmiot zagraniczny, zidentyfikowanej jako import usług w rozumieniu ustawy, należy zastosować zwolnienie przedmiotowe na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- art. 6 ust. 1 pkt 1, art. 44 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1483; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 912)
- art. 44 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) NR 282/2011 z 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (DUUEL. z 2011 r. poz. 77; ost.zm. DUUEL. z 2025 r. poz. 518)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 kwietnia 2019 r. (sygn. 0112-KDIL1--3.4012.71.2019.2.KS)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Czy dopuszczalne jest wystawienie odrębnej faktury za transport w przypadku WDT

PROBLEM

Czy podatnik jest uprawniony do wystawienia dwóch odrębnych faktur dokumentujących wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (WDT) oraz usługę transportową?

RADA

W przypadku sprzedaży towarów, która obejmuje również dostarczenie towaru do nabywcy, podstawa opodatkowania WDT obejmuje zarówno wartość towaru, jak i koszty transportu. W takiej sytuacji faktura dokumentująca WDT powinna, co do zasady, zawierać jedną pozycję obejmującą wynagrodzenie za sprzedany towar oraz koszty transportu. Wystawienie dwóch odrębnych faktur możliwe jest jedynie w przypadku, gdy sprzedawca świadczy usługę transportową niezależnie od dostawy towarów. Szczegóły – w uzasadnieniu.

eprasa.pl bd15633495

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) podstawą opodatkowania wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów jest wszystko, co stanowi zapłatę za te towary.

Ponadto podstawa opodatkowania obejmuje koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy (art. 29a ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT).

Jak dokumentować WDT, gdy klient zleca również transport

Do podstawy opodatkowania WDT należy wliczyć nie tylko otrzymywaną przez sprzedawcę zapłatę za dostawę towarów, ale także wszystkie inne elementy jego wynagrodzenia, o których mowa w art. 29a ust. 6 ustawy o VAT, które stanowią części składowe świadczenia zasadniczego (tj. dostawy towarów), w tym wynagrodzenie za transport towaru.

Takie stanowisko zajmują również organy podatkowe. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 19 marca 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.27.2025.1.MAZ) stwierdził, że:

MF *(…) w niniejszym przypadku mamy do czynienia z jednym przedmiotem opodatkowania – jedną czynnością, tj. dostawą towarów (...). Podstawą opodatkowania z tytułu tej czynności jest łączna wartość towarów oraz ich transport, jak wskazuje art. 29a ust. 6 pkt 2 ustawy. Koszt transportu towarów, którym obciążany jest nabywca w związku ze sprzedażą towarów, zwiększa kwotę należną od nabywcy z tytułu dostawy towarów i podlega opodatkowaniu na zasadach właściwych dla dostarczanego towaru.*

Jeżeli w analizowanej sprawie występuje jedno świadczenie (w postaci dostawy towarów), którego wartość obejmuje koszty dodatkowe (koszty transportu), zgodnie z ugruntowanym stanowiskiem organów podatkowych nie należy wykazywać kosztów transportu odrębnie od ceny dostarczanych towarów. W praktyce oznacza to, że na fakturze dokumentującej WDT powinna widnieć tylko jedna pozycja dotycząca dostawy towarów, obejmująca wynagrodzenie za towar oraz koszty transportu.

Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 17 marca 2017 r. (sygn. 3063-ILPP1-3.4512.39.2017.1.KB). Uznał w niej za nieprawidłowy sposób dokumentowania świadczenia, na które składają się wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów oraz usługa transportu, poprzez wykazanie kosztów transportu w osobnej pozycji na fakturze dokumentującej dostawę towarów.

Zdaniem tego organu nieprawidłowe byłoby również wystawienie osobnej faktury dokumentującej koszty transportu towarów (zob. interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 marca 2025 r., sygn. 0111-KDIB3-3.4012.27.2025.1.MAZ).

eprasa.pl bd15633495

Ponieważ zatem podstawa opodatkowania WDT obejmuje zarówno wartość sprzedawanego towaru, jak i koszty transportu, faktura dokumentująca WDT powinna, co do zasady, zawierać jedną pozycję dokumentującą dostawę towarów.

Kiedy można wystawić dwie odrębne faktury

Organy dopuszczają wystawienie dwóch odrębnych faktur za towar i transport jedynie w szczególnych sytuacjach. W interpretacji indywidualnej z 1 lutego 2022 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.539.2021.2.RD) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej potwierdził możliwość wystawiania dwóch odrębnych faktur w sytuacji, gdy umowa zawierana z kontrahentem dotyczy wyłącznie wyprodukowania i sprzedaży towaru, a w momencie składania zamówienia nie obejmuje jego transportu.

Zdaniem organu decydujące znaczenie ma przy tym odrębność uzgodnień dotyczących transportu. Jeżeli usługa ta jest wykonywana na podstawie osobnego zlecenia i pobierane jest za nią odrębne wynagrodzenie, nie stanowi elementu dostawy towarów. Koszt transportu nie zwiększa wówczas podstawy opodatkowania WDT, lecz jest rozliczany jako wynagrodzenie za niezależną usługę.

W takim modelu, zgodnym z wolą nabywcy i zawartymi umowami, dostawa towarów oraz transport podlegają odrębnemu opodatkowaniu i dokumentowaniu. Sprzedaż towarów może zostać wykazana jako WDT opodatkowana stawką 0%, jeżeli spełnione są ustawowe warunki jej zastosowania, natomiast usługa transportowa powinna zostać udokumentowana osobną fakturą. W przypadku gdy zobowiązanym do rozliczenia VAT jest nabywca, faktura za transport powinna zawierać oznaczenie „odwrotne obciążenie", o którym mowa w art. 106e ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT.

Podsumowując, jeżeli transport jest elementem dostawy towarów, jego koszt zwiększa podstawę opodatkowania WDT i powinien być ujęty na fakturze wraz z towarem. Jeżeli natomiast transport nie jest zlecany w chwili składania zamówienia na towary, lecz dopiero później – na podstawie osobnego zlecenia, za odrębnym wynagrodzeniem i niezależnie od dostawy – podatnik może rozliczyć go jako odrębną usługę i wystawić osobną fakturę.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 1, art. 29a ust. 6 pkt 2 oraz art. 106e ust. 1 pkt 18 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 19 marca 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.27.2025.1.MAZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 marca 2017 r. (sygn. 3063-ILPP1-3.4512.39.2017.1.KB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 1 lutego 2022 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.539.2021.2.RD)

©℗

Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

eprasa.pl bd15633495

1 Jak rozliczyć VAT w przypadku zwrotu za paliwo po ustaniu najmu samochodu

PROBLEM

Strony ustaliły cenę najmu samochodu na 10 dni w wysokości 1230 zł (1000 zł + VAT). Najemca odlicza 50% VAT naliczonego z faktury za najem i z faktur za paliwo. Otrzymuje do dyspozycji zatankowany samochód (bak paliwa jest wypełniony w około 1/3 części) i jest obowiązany do zwrotu samochodu również z bakiem wypełnionym w 1/3. Może się zdarzyć, że jeśli zatankowano znacznie więcej niż 1/3 baku, to najemcy przysługuje zwrot za tę „nadwyżkę" paliwa. W jednym z przypadków oszacowano, że najemcy przysługuje zwrot 246 zł, bo oddał samochód z pełnym bakiem. Jakie skutki w VAT ma taki zwrot samochodu przez najemcę? Czy wynajmujący powinien wystawić fakturę korygującą in minus (1230 zł – 246 zł), czy jednak to najemca musi obciążyć (notą, fakturą) tą kwotą wynajmującego? Co z odliczeniem VAT przez najemcę?

RADA

W opisanym w pytaniu przypadku dochodzi do odsprzedaży paliwa przez najemcę. To on powinien wystawić fakturę na 246 zł brutto (200 zł + VAT). Jednocześnie najemca ma prawo odliczyć z faktur zakupowych za paliwo 50% VAT.

UZASADNIENIE

W praktyce gospodarczej może mieć miejsce sytuacja, że również świadczeniobiorca dokonuje innego świadczenia na rzecz świadczeniodawcy.

Warto zwrócić uwagę na wyrok TSUE z 10 stycznia 2019 r. w sprawie A Oy (sygn. akt C-410/17). Trybunał uznał w nim, że skoro usługodawca (dokonujący rozbiórki) może zatrzymać złom (bo strony dokonują wymiany barterowej i kompensat), to jest jednocześnie nabywcą towaru. Tak samo jest w sytuacji, gdy firma nabywa nowy samochód, a w rozliczeniu oddaje stary. Wtedy ma miejsce zamiana, czyli dwie dostawy towarów.

Dokumentowanie odsprzedaży paliwa

W rozpatrywanym przypadku najmu samochodu również można mówić o świadczeniu ze strony najemcy na rzecz wynajmującego. Dlatego nie jest zasadne wystawienie fak-

eprasa.pl bd15633495

tury korygującej in minus przez podmiot wynajmujący samochód. Nie jest to bowiem obniżka ceny za najem, tylko osobna transakcja.

Skoro zatem najemca może obciążyć wynajmującego za „nadwyżkę" paliwa, to w istocie dokonuje jego sprzedaży wynajmującemu. Jest to więc czynność opodatkowana (dostawa towaru). Taką transakcję należy udokumentować fakturą, a nie np. notą obciążeniową. Noty obciążeniowe można wystawiać np. przy karach umownych i świadczeniach odszkodowawczych. Tu zaś mamy do czynienia z odsprzedażą nadwyżki paliwa.

Odliczenie VAT od zakupu paliwa przez najemcę

Powstaje jednocześnie pytanie, czy najemcy przysługuje pełne odliczenie VAT z faktur dokumentujących zakup paliwa.

Niestety w przepisach ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – w odniesieniu do odsprzedaży paliwa – nie ma przepisu analogicznego jak do odsprzedaży samochodu czy oddania w najem, gdzie można odliczać 100% VAT (art. 86a ust. 5 ustawy o VAT).

Ryzykowne jest przyjęcie tezy, że paliwo nie jest wydatkiem samochodowym, a tylko przedmiotem odsprzedaży. Bezpieczniej zatem, aby najemca odliczył tylko 50% VAT z faktury dokumentującej zakup paliwa.

Z kolei z faktury wystawionej przez najemcę wynajmujący może odliczyć 100% VAT, bo on oddaje samochód w najem, co jest przedmiotem jego działalności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 7, art. 86a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

Łukasz Matusiakiewicz
radca podatkowy specjalizujący się w prawie podatkowym

2 Jak dokumentować opłatę za anulowanie zlecenia transportowego

PROBLEM

Jaki dokument firma transportowa powinna wystawiać w przypadku pobierania od krajowego kontrahenta opłaty za anulowanie zlecenia transportowego? Czy powinna to być faktura z VAT, czy nota obciążeniowa bez VAT?

eprasa.pl bd15633495

RADA

Opłata pobierana za anulowanie zlecenia transportowego co do zasady ma charakter wynagrodzenia za świadczenie usług i powinna być dokumentowana fakturą z VAT. W najnowszych interpretacjach KIS prezentowane jest również odmienne stanowisko, zgodnie z którym opłaty za anulowanie zlecenia przed rozpoczęciem przewozu lub na etapie dojazdu do miejsca załadunku mogą mieć charakter odszkodowawczy i pozostawać poza zakresem VAT. W takim przypadku właściwym dokumentem jest nota obciążeniowa. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Opodatkowaniu VAT podlega między innymi odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju (art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Przez świadczenie usług rozumie się przy tym każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów (art. 8 ust. 1 ustawy o VAT).

Z przytoczonego przepisu wynika, że w VAT pojęcie świadczenia usług rozumie się bardzo szeroko. Jednocześnie z art. 8 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT wprost wynika, że świadczeniem usług w rozumieniu VAT jest zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji.

Według autora do świadczenia takiej usługi dochodzi między innymi w przypadku pobierania opłaty za anulowanie zlecenia transportowego, a w konsekwencji takie opłaty stanowią wynagrodzenie z tytułu świadczenia podlegającego opodatkowaniu VAT usług. Podobne stanowisko zajął Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 2 marca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.877.2025.2.MG), w której czytamy, że:

MF *(…) wynagrodzenie wypłacane Państwu przez kontrahentów w związku z anulowaniem Zamówienia (zlecenia transportowego) – zarówno po rozpoczęciu usługi jak i przed rozpoczęciem świadczenia usługi – czyli odstąpieniem od umowy stanowi wynagrodzenie za odpłatne świadczenie usług, o których mowa w art. 8 ust. 1 ustawy, opodatkowane VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy. W konsekwencji świadczone usługi powinny zostać udokumentowane fakturą z uwzględnieniem przepisów ustawy o podatku od towarów i usług dotyczących miejsca świadczenia usługi.*

Zastrzec jednak należy, że w interpretacji indywidualnej z 14 lipca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.337.2026.1.GK) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zajął odmienne stanowisko w przedmiotowej kwestii. W interpretacji tej czytamy bowiem:

MF *(…) Opłata 1 i Opłata 2 nie są kwotami należnymi i związanymi z jakimkolwiek świadczeniem ze strony Wnioskodawcy na rzecz Klienta lub ze strony Przewoźników na rzecz Wnioskodawcy. W tym przypadku Opłata 1 i Opłata 2 pełnią funkcję odszkodowaw-*

eprasa.pl bd15633495

czą, nie stanowią zapłaty za usługę, lecz stanowią rekompensatę za poniesione przez Wnioskodawcę lub Przewoźników ewentualne koszty (straty) wynikłe z anulowania zlecenia i nie mieszczą się w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, wymienionych w art. 5 ust. 1 ustawy o VAT. Zatem Opłaty 1 i Opłaty 2 mają charakter sankcyjny, nie stanowią wynagrodzenia za świadczenie usług podlegających opodatkowaniu VAT.

Istotna jest także interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 września 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.397.2026.2.AP). Opisano w niej trzy sytuacje:

1. Anulowanie zlecenia na etapie przygotowania przewozu – przewoźnik przyjął zlecenie, wprowadził je do systemu i podjął działania organizacyjne, np. zorganizował pojazd lub kierowcę, ale przewóz się nie rozpoczął.
2. Anulowanie zlecenia, gdy pojazd jest już w drodze do miejsca załadunku – przewoźnik rozpoczął dojazd, lecz zlecenie zostało anulowane przed załadunkiem.
3. Przestój w miejscu załadunku lub rozładunku – pojazd dotarł na miejsce, ale załadunek lub rozładunek nie mógł się odbyć albo się opóźniał z przyczyn leżących po stronie klienta; przewoźnik naliczał opłatę za oczekiwanie lub przestój.

Rozstrzygnięcie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w przywołanej interpretacji było następujące: w sytuacjach 1 i 2 opłaty w opisanych okolicznościach uznano za odszkodowawcze, niepodlegające VAT. W sytuacji 3 opłatę uznano za element odpłatnej usługi transportowej, podlegający VAT.

WAŻNE! Według organów podatkowych opłaty związane z anulowaniem zlecenia przed rozpoczęciem przewozu lub w czasie dojazdu do miejsca załadunku mogą mieć charakter odszkodowawczy i nie podlegać VAT, jeżeli nie stanowią ekwiwalentu skonkretyzowanego świadczenia.

Aktualna praktyka Krajowej Informacji Skarbowej nie daje jednoznacznej odpowiedzi dotyczącej VAT od opłat za anulowanie zlecenia transportowego. Jeżeli opłata ma charakter wynagrodzenia za określone świadczenie, powinna być udokumentowana fakturą z VAT. Jeśli jednak stanowi rekompensatę za skutki anulowania zlecenia, ma charakter odszkodowawczy i powinna być dokumentowana notą obciążeniową.

Najnowsze interpretacje wskazują przy tym, że opłaty za anulowanie zlecenia przed rozpoczęciem przewozu lub na etapie dojazdu do załadunku mogą nie podlegać VAT, natomiast opłaty za przestój pojazdu są, co do zasady, traktowane jako element usługi transportowej i podlegają opodatkowaniu.

Ze względu na odmienne rozstrzygnięcia Krajowej Informacji Skarbowej z 2026 r. zasadne jest również rozważenie wystąpienia o interpretację indywidualną, jeśli opłaty są pobierane regularnie i mają istotną wartość.

eprasa.pl bd15633495

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 8 ust. 1 pkt 2, art. 28b, art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1 oraz art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 marca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.877.2025.2.MG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 lipca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.337.2026.1.GK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 września 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.397.2026.2.AP)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

3 Jaki VAT naliczyć przy sprzedaży mieszkania wraz z wyposażeniem

PROBLEM

Spółka dokonuje obrotu nieruchomościami mieszkalnymi. W zależności od sytuacji dany lokal jest zwykle sprzedawany ze stawką 8% albo ze zwolnieniem. Zdarza się, że spółka doposaża mieszkania, tak by były one „pod klucz". Mieszkanie w standardzie „pod klucz" jest gotowe do zamieszkania. Sprzedaż mieszkania jest również możliwa bez zakupu przez nabywcę wyposażenia – decyzja w tej kwestii należy do kupującego. Czy jeśli chodzi o VAT, to osobno należałoby potraktować sprzedaż wyposażenia lokalu (np. meble, sprzęt AGD), czyli jako odrębną transakcję, i opodatkować stawką VAT 23%? I czy w takiej sytuacji spółka będzie miała prawo do odliczenia VAT od wydatków związanych z nabyciem elementów ruchomych wyposażenia nieruchomości, czyli mebli i AGD, które są potem sprzedawane nabywcy?

RADA

Elementy wykończenia lokali mieszkalnych, które nie są w sposób trwały związane z bryłą budynku i mogą być odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego, nie stanowią części składowych nieruchomości. Tym samym będą opodatkowane odrębnie od dostawy nieruchomości (nie stanowią świadczenia kompleksowego). W praktyce zwykle jest to stawka 23%. W konsekwencji również nabycie elementów wyposażenia ruchomego uprawnia do odliczenia VAT od zakupu. Szczegóły – w uzasadnieniu.

eprasa.pl bd15633495

UZASADNIENIE

Przy sprzedaży mieszkań „pod klucz" równolegle do dostawy budynku czy lokalu występuje sprzedaż odrębnych towarów niemających bezpośredniego związku z lokalem czy budynkiem niezwiązanych z nim trwale. Dostawa poszczególnych elementów wyposażenia powinna być traktowana odrębnie od dostawy lokalu i podlegać opodatkowaniu według stawki właściwej dla tego towaru. Dlatego część elementów wyposażenia dodatkowego mieszkania nie korzysta ze zwolnienia bądź stawki 8%.

Jakie wyposażenie mieszkania podlega odrębnemu opodatkowaniu

Wyjaśnienie omawianej kwestii warto zacząć od poruszenia pewnego aspektu cywilnoprawnego. Otóż wszelkie elementy wyposażenia, które zostały połączone z nieruchomością w sposób trwały, będąc jej częściami składowymi, stanowią nierozerwalną część nieruchomości. Nie można też przenieść prawa do rozporządzenia nieruchomością bez przenoszenia własności jej części składowych.

Z wyposażeniem ruchomym jest inaczej. Owszem, w wielu przypadkach w praktyce traktuje się je jako świadczenie pomocnicze, ale w obliczu możliwości wyboru przez klienta – nie można powiedzieć, iż jego celem jest tylko zakup mieszkania.

W analizowanym przypadku wystąpią zatem odrębne czynności podlegające opodatkowaniu VAT, tj.:

- dostawa nieruchomości wraz z wyposażeniem trwale związanym z konstrukcją nieruchomości (zwykle zwolnienie z VAT albo stawka 8% VAT),
- dostawa elementów ruchomych wyposażenia, mebli oraz AGD, tj. niezwiązanych trwale z konstrukcją nieruchomości (zwykle stawka 23%).

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w orzecznictwie. Przykładowo warto przytoczyć prawomocny wyrok WSA w Warszawie z 30 sierpnia 2017 r. (sygn. akt III SA/Wa 2522/16), gdzie wskazano, że:

WSA *Sąd podziela pogląd, że preferencyjna stawka podatku VAT z art. 41 ust. 12 w zw. z 12a u.p.t.u. nie ma zastosowania do dostawy umeblowania i elementów ruchomego wyposażenia. Sąd podziela zapatrywanie Organu, że obniżona stawka nie obejmuje elementów – towarów odrębnych od budynku mieszkalnego, będących odrębnymi towarami (...) To, że nabywca budynku jest zainteresowany określonym zestawem świadczeń na podstawie jednej umowy, nie zmienia jednak obowiązku podatkowego zastosowania stawki właściwej dla danego świadczenia i nie rozszerza definicji obiektu budowlanego.*

Takie stanowisko zajmował również NSA – m.in. wyroki z 1 grudnia 2010 r. (sygn. akt I FSK 2067/09) oraz z 10 września 2013 r. (sygn. akt I FSK 614/12).

eprasa.pl bd15633495

Czy można odliczyć VAT od zakupu wyposażenia ruchomego

Odrębność opodatkowania VAT wyposażenia ruchomego przekłada się też na aspekt odliczenia VAT. W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czynnemu podatnikowi VAT przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Można tu mówić nawet o bezpośrednim związku dokonywanych zakupów z działalnością objętą VAT, bo nabywane towary służą w istocie dalszej odsprzedaży (jako towary handlowe).

Przy czym podatnik jest zobowiązany odpowiednio przyporządkować VAT naliczony do poszczególnych czynności. Chodzi więc o to, by spółka, o której mowa w pytaniu, była w stanie przypisać kwoty VAT naliczonego wskazane na fakturach zakupowych, związanego z nabyciem mebli, wyposażenia i AGD, do mającej później miejsce sprzedaży nabywcy.

Potwierdził to m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacjach indywidualnych z 3 czerwca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.214.2026.1.EK) i z 25 września 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.513.2026.2.EK). W drugiej z przywołanych interpretacji czytamy:

MF *(…) na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy Spółka, co do zasady, ma/będzie miała prawo od odliczenia VAT od wydatków związanych z nabyciem elementów ruchomych wyposażenia nieruchomości, mebli oraz AGD, które są/będą sprzedawane nabywcy, również w sytuacji udzielenia rabatu na te elementy.*

Ponadto z interpretacji tej wynika, że jeśli kupujący waha się przy wyborze nieruchomości, można go zachęcić rabatami na meble i wyposażenie ruchome. Wysokość rabatów uzależniona jest od negocjacji, ale obniżka nigdy nie następuje do 0 złotych.

W tym zakresie organ uznał, że:

MF *(…) podatnik ma prawo swobodnie układać swoje interesy tak, aby działalność gospodarcza była dla niego opłacalna pod względem ekonomicznym, w tym stosując rabaty, jeśli będzie to w jego uznaniu zasadne dla osiągnięcia tego celu. Trzeba przy tym wyraźnie zaznaczyć, że stosowanie znacznych rabatów jest niedopuszczalne w zakresie, w jakim ma ono służyć tzw. obejściu przepisów prawa i uniknięciu opodatkowania danej czynności. Tak więc każdy zastosowany rabat winien być uzasadniony ekonomicznie i prowadzić w końcowym efekcie do osiągnięcia celu jaki został wytyczony dla działalności gospodarczej, tj. zarobku. (…) Jedynie w sytuacji, gdy między podmiotami (kontrahentami) istnieją powiązania, o których mowa w art. 32 ust. 2 ustawy, organ podatkowy może określić wysokość obrotu na podstawie wartości rynkowej tych towarów lub usług, ale tylko w sytuacji, gdyby związki te miały wpływ na ustalenie ceny.*

Na marginesie należy wspomnieć, że używane meble, nabyte np. od osób fizycznych czy w procedurze marży, można również odsprzedać w tej procedurze.

eprasa.pl bd15633495

PODSTAWA PRAWNA

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 7, art. 41 ust. 12, art. 43 ust. 1 pkt 10 i pkt 10a, art. 86 ust. 1, art. 120 ust. 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 1 grudnia 2010 r. (sygn. akt I FSK 2067/09)
- wyrok NSA z 10 września 2013 r. (sygn. akt I FSK 614/12)
- wyrok WSA w Warszawie z 30 sierpnia 2017 r. (sygn. III SA/Wa 2522/16)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 czerwca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--1.4012.214.2026.1.EK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 września 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--1.4012.513.2026.2.EK)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

4 Jak prawidłowo obciążyć klientów kancelarii notarialnej opłatami sądowymi

PROBLEM

Kancelaria notarialna uiszcza w imieniu swoich klientów opłaty sądowe oraz opłaty za ogłoszenia w Monitorze Sądowym i Gospodarczym (MSiG). Następnie obciąża klientów poniesionymi kosztami. Opłaty sądowe są ujmowane w podatkowej księdze przychodów i rozchodów na podstawie potwierdzeń zapłaty. Natomiast za publikację ogłoszeń w MSiG kancelaria otrzymuje faktury ze stawką VAT „zw.", wystawione na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Czy przy przenoszeniu na klientów kosztów opłat sądowych oraz opłat za ogłoszenia w MSiG kancelaria może zastosować oznaczenie „nie podlega VAT"? Czy koszty tych ogłoszeń również nie podlegają opodatkowaniu VAT, czy też powinny zostać opodatkowane z zastosowaniem stawki 23%?

RADA

Jeżeli kancelaria poniosła opłaty sądowe oraz opłaty za ogłoszenia w MSiG w imieniu i na rzecz klienta, a następnie domaga się jedynie zwrotu tych wydatków, nie powinna ich refakturować. W takiej sytuacji kancelaria nie odsprzedaje klientowi żadnej usługi, lecz odzyskuje kwoty wyłożone za klienta.

eprasa.pl bd15633495

Zwrot tych kosztów może zostać udokumentowany notą obciążeniową, a nie fakturą VAT. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze, mającymi bezpośredni wpływ na cenę dostarczanych towarów lub usług świadczonych przez podatnika.

Jak jednak stanowi art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT, podstawa opodatkowania nie obejmuje kwot otrzymanych od nabywcy lub usługobiorcy jako zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku. Warunek ten jest spełniony, jeżeli wydatki są wyodrębnione w prowadzonej przez podatnika dla celów VAT ewidencji (zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2026 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.191.2026.6.DS).

WAŻNE! Aby wyłączyć zwrot opłat sądowych i opłat za ogłoszenia z podstawy opodatkowania VAT, wydatki te muszą być poniesione w imieniu i na rzecz klienta oraz wyodrębnione w ewidencji prowadzonej na potrzeby VAT.

Opłaty sądowe i opłaty za publikację ogłoszeń w MSiG co do zasady obciążają stronę postępowania, czyli klienta kancelarii. Jeżeli kancelaria jako pełnomocnik jedynie uiszcza je za klienta, działając w jego imieniu i na jego rzecz, to zwracane kwoty nie stanowią wynagrodzenia za usługę prawną. W konsekwencji nie ma podstaw do ich refakturowania ani wykazywania w podstawie opodatkowania VAT.

W takim przypadku opłaty nie powinny być na klientów refakturowane. Klienci powinni być obciążani dokumentami innymi niż faktury, np. notami obciążeniowymi (bez VAT). Wystawianie faktur dokumentujących te opłaty nie jest w omawianym tu przypadku prawidłowe.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.191.2026.6.DS)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl bd15633495

5 Jak opodatkować i dokumentować usługi pośrednictwa w kojarzeniu korepetytorów z uczniami

PROBLEM

Jakie skutki w VAT mają usługi pośrednictwa polegające na kojarzeniu niezależnych korepetytorów z uczniami (lub ich rodzicami albo opiekunami) zainteresowanymi korepetycjami? Usługa ta stanowi swego rodzaju pośrednictwo. Pośrednik nie prowadzi bowiem zajęć ani nie jest stroną umowy o korepetycje (zawieranej między korepetytorem a uczniem). Z tytułu świadczonej usługi (skojarzenia stron i obsługi organizacyjnej współpracy) podatnik otrzymuje wynagrodzenie prowizyjne. Przykładowo jest to 20% od kwoty 150 zł (kwota należna za godzinę korepetycji), czyli 30 zł. Z kolei 120 zł trafia do korepetytora. Z umowy wynika, że kwota prowizji jest należna od korepetytora. Choć w praktyce rozlicza się ją w drodze potrącenia, czyli uczeń wpłaca np. 150 zł pośrednikowi, a ten przekazuje 120 zł korepetytorowi. Czy pośrednik może w takim przypadku korzystać ze zwolnienia z VAT? Jak wygląda kwestia kasy fiskalnej?

RADA

W opisanej sytuacji nie ma podstaw do stosowania zwolnień przedmiotowych przewidzianych dla usług edukacyjnych, bo są to usługi pośrednictwa. Można natomiast korzystać ze zwolnienia podmiotowego, limitowanego do 240 000 zł rocznie (bądź – we właściwej proporcji – w pierwszym roku działalności). Nie ma obowiązku stosowania kasy fiskalnej, gdyż usługobiorcą jest korepetytor. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Korepetytor, nawet gdyby jego skala działalności była niewielka, działa jak podatnik VAT. Dokonuje bowiem czynności w sposób powtarzalny, a zatem w sposób ciągły dla celów zarobkowych. Dlatego z punktu widzenia VAT prowadzi działalność gospodarczą. Udzielając korepetycji, działa w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność. Z punktu widzenia VAT nie ma też znaczenia, czy dana osoba zgłosiła prowadzoną przez siebie działalność, np. figuruje w CEiDG itp.

Czy obrót z tytułu pośrednictwa należy ewidencjonować na kasie fiskalnej

W omawianym przypadku usługi pośrednictwa są świadczone na rzecz korepetytora. Jak zostało już powiedziane jest to osoba prowadząca działalność gospodarczą. Dlatego nie ma obowiązku dokumentowania tej sprzedaży paragonami, gdyż nie jest to

eprasa.pl bd15633495

świadczenie na rzecz konsumenta. Usługa powinna być dokumentowana fakturą. Jeśli pośrednik będzie korzystał ze zwolnienia z VAT, to ma obowiązek wystawić fakturę na żądanie korepetytora na kwotę prowizji.

Czy do usług pośrednictwa można stosować zwolnienie z VAT jak do usług edukacyjnych

Kolejna kwestia dotyczy stawki VAT na usługi pośrednictwa w udzielaniu korepetycji, które pod pewnymi warunkami mogą korzystać ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 27 i 28 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Pośrednik nie może korzystać z tych zwolnień, gdyż jego usługa polega na skojarzeniu ucznia z korepetytorem, a nie udzielaniu korepetycji. Dlatego usługa jest opodatkowana stawką 23%, chyba że pośrednik może korzystać ze zwolnienia podmiotowego.

Kiedy pośrednik może korzystać ze zwolnienia podmiotowego

Brak jest przeszkód do stosowania zwolnienia podmiotowego, limitowanego rocznym obrotem 240 000 zł. Pośrednictwo nie jest zaliczane do usług doradztwa wyłączonych ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ust. 13 ustawy o VAT (zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 września 2026 r., sygn. 0112-KDIL1-2.4012.386.2026.1.DM).

Przy czym w pierwszym roku działalności zastosowanie ma art. 113 ust. 9 ustawy o VAT. Według tych regulacji w pierwszym roku działalności limit 240 000 zł ulega proporcjonalnie zmniejszeniu do okresu prowadzonej działalności.

PRZYKŁAD

Podatnik rozpoczął świadczenie usług pośrednictwa 20 października 2026 r. Oznacza to, że do końca roku pozostało 73 dni (12 dni października + 30 dni listopada + 31 dni grudnia), co stanowi 20% roku (73/365). Dlatego w 2026 r. może korzystać z limitu 48 000 zł (20% z 240 000). Od 2027 r. podatnik będzie mógł korzystać z limitu 240 000 zł, jeśli w 2026 r. obrót nie przekroczy kwoty 48 000 zł i nie będzie musiał rejestrować się do VAT.

Ustalając limit zwolnienia, nie wliczamy sumy kwot za korepetycje, ale prowizję za pośrednictwo. U pośrednika podstawą opodatkowania jest bowiem wynagrodzenie prowizyjne.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 111 ust. 1, art. 113 ust. 1 i ust. 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 września 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.386.2026.1.DM)

©℗
Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl bd15633495

6 Czy sprzedaż samochodu przez komornika podlega opodatkowaniu VAT

PROBLEM

Komornik jest zarejestrowany jako czynny podatnik VAT z tytułu świadczenia usług wynajmu lokali użytkowych. Czy sprzedaż przez niego samochodu wykorzystywanego wyłącznie na potrzeby prowadzonej kancelarii komorniczej podlega opodatkowaniu VAT i powinna zostać udokumentowana fakturą?

RADA

Jeżeli samochód był wykorzystywany wyłącznie do wykonywania ustawowych czynności komorniczych i nie był związany z prowadzoną przez komornika działalnością gospodarczą (np. najmem lokali użytkowych), jego sprzedaż nie podlega VAT i nie powinna być dokumentowana fakturą. Inaczej będzie, gdy pojazd służył również działalności gospodarczej opodatkowanej VAT. Wówczas jego sprzedaż, co do zasady, podlega opodatkowaniu VAT i wymaga wystawienia faktury. Kluczowe znaczenie ma więc faktyczny sposób wykorzystywania samochodu oraz jego związek z działalnością gospodarczą komornika.

UZASADNIENIE

Istotne jest rozróżnienie dwóch kwestii: komornik wykonujący ustawowe zadania publiczne a komornik dokonujący czynności w ramach odrębnej działalności gospodarczej, np. wynajmu lokali użytkowych.

Komornik wykonujący ustawowe zadania publiczne

Opodatkowaniu VAT podlegają m.in. odpłatne dostawy towarów – art. 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) oraz art. 2 ust. 1 lit. a dyrektywy 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: dyrektywa 2006/112/WE). Polski ustawodawca – w przeciwieństwie do ustawodawcy unijnego – nie wskazał, że dostawy te muszą być wykonywane przez podatnika działającego w takim charakterze (art. 2 ust. 1 lit. a dyrektywy 2006/112). Tym niemniej nie ulega wątpliwości, że tylko odpłatne dostawy towarów na terytorium kraju, wykazywane przez podatników działających w takim charakterze, podlegają opodatkowaniu VAT.

eprasa.pl bd15633495

Przyjmuje się, iż komornicy nie wykonują samodzielnie działalności gospodarczej w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, a w konsekwencji nie są podatnikami VAT. Wynika to z interpretacji ogólnej Ministra Finansów z 15 kwietnia 2019 r. (sygn. PT9.8101.1.2019).

Tym samym nie są również podatnikami VAT z tytułu sprzedaży majątku wykorzystywanego do prowadzenia działalności komorniczej i niewykorzystywanego do wykonywania „zwykłej" działalności gospodarczej.

Sprzedając samochód, komornik nie będzie zatem działał w charakterze podatnika VAT. Tym samym taka sprzedaż nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT. Odpowiednie zastosowanie mają w tym zakresie wyjaśnienia organów podatkowych dotyczące sprzedaży składników majątku wykorzystywanych przez jednostki samorządu terytorialnego wyłącznie do celów, które stanowią działalność publicznoprawną jednostek samorządu terytorialnego, tj. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 14 września 2015 r. (sygn. ITPP2/443–639/15/AD) czy interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 lipca 2021 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.271.2021.2.SW). Z przywołanych interpretacji wynika przede wszystkim jednolity wniosek, że sprzedaż składnika majątku wykorzystywanego wyłącznie do realizacji zadań publicznych (publicznoprawnych) nie podlega VAT, jeżeli jednostka samorządu terytorialnego nie działała w odniesieniu do tego majątku jako podatnik VAT.

Skoro zatem sprzedając samochód, komornik nie będzie działał w charakterze podatnika VAT, sprzedaż tego samochodu nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT i nie powinien jej dokumentować fakturą. Czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT nie należy bowiem dokumentować fakturami.

W takim przypadku samo posiadanie przez komornika statusu czynnego podatnika VAT w związku z wynajmem lokali użytkowych nie przesądza o objęciu sprzedaży samochodu zakresem tego podatku. Status podatnika należy bowiem oceniać w odniesieniu do konkretnej czynności.

WAŻNE! Sprzedaż składnika majątku, który był wykorzystywany wyłącznie do wykonywania zadań publicznoprawnych i nigdy nie służył działalności gospodarczej podatnika, nie jest traktowana jako czynność wykonywana przez podatnika VAT. W konsekwencji taka sprzedaż pozostaje poza zakresem opodatkowania VAT.

Komornik dokonujący wynajmu lokali użytkowych

Odmienną ocenę należy rozważyć, jeżeli samochód był wykorzystywany nie tylko do wykonywania czynności komorniczych, ale również do prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie najmu lokali użytkowych albo innej działalności podlegającej VAT.

W takim przypadku należy ustalić, czy sprzedaż samochodu stanowi zbycie składnika majątku związanego z tą działalnością gospodarczą. Sam fakt, że komornik jest zare-

eprasa.pl bd15633495

jestrowany jako czynny podatnik VAT, nie jest wystarczający, ale może mieć znaczenie w połączeniu z pozostałymi okolicznościami. Dla rozstrzygnięcia istotne będą w szczególności: sposób nabycia samochodu, jego ujęcie w ewidencji, faktyczny zakres wykorzystania oraz związek z działalnością opodatkowaną VAT.

Jeżeli zostanie wykazane, że samochód był wykorzystywany przez komornika sądowego również do prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie najmu lokali użytkowych opodatkowanego VAT, a pojazd stanowił składnik majątku związany z tą działalnością, należy uznać, że istnieją podstawy do zakwalifikowania jego sprzedaży jako czynności dokonanej w ramach działalności gospodarczej. W konsekwencji sprzedaż będzie podlegała VAT, co do zasady według stawki 23%, o ile nie znajdzie zastosowania szczególne zwolnienie przewidziane w ustawie o VAT. W takim przypadku sprzedaż należy udokumentować fakturą zgodnie z obowiązującymi przepisami.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5, art.15 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- art. 2 ust. 1 lit. a dyrektywy 2006/112/WE z 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (DUUEL. z 2006 r. poz. 347; ost.zm. DUUEL. z 2025 r. poz. 1539)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja ogólna Ministra Finansów z 15 kwietnia 2019 r. (sygn. PT9.8101.1.2019)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 14 września 2015 r. (sygn. ITPP2/443–639/15/AD)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 lipca 2021 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.271.2021.2.SW)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

7 Czy właściciel wynajmujący dom fundacji może zachować zwolnienie z VAT przy refakturowaniu mediów

PROBLEM

Osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej wynajmuje prywatny dom jednorodzinny na cele mieszkaniowe. Najemcą jest fundacja, która przeznacza nieruchomość na potrzeby swoich podopiecznych. Wynajmujący korzysta ze zwolnienia podmiotowego z VAT, ponieważ wartość osiąganej sprzedaży nie przekracza 240 000 zł rocznie. Oprócz czynszu właściciel obciąża fundację kosztami zużytych mediów (wody, energii elektrycznej i gazu), przenosząc je na najemcę według faktycznego zużycia. Biorąc pod

eprasa.pl bd15633495

uwagę, że jest to lokal mieszkalny, gaz zużyty na cele opałowe jest zwolniony od akcyzy. Czy refakturowanie tych mediów pozwala na korzystanie ze zwolnienia podmiotowego z VAT?

RADA

Tak. Właściciel nieruchomości może nadal korzystać ze zwolnienia podmiotowego z VAT, mimo że obciąża fundację kosztami zużytej wody, energii elektrycznej i gazu według faktycznego zużycia. Refakturowanie tych mediów nie wyłącza prawa do zwolnienia określonego w art. 113 ustawyz 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT), mimo że gaz i energia elektryczna to wyroby akcyzowe. W konsekwencji właściciel może korzystać ze zwolnienia z VAT zarówno w odniesieniu do czynszu najmu, jak i refakturowanych mediów, o ile nie zostanie przekroczony ustawowy limit sprzedaży uprawniający do tego zwolnienia. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Aby odpowiedzieć pytanie Czytelnika, należy ustalić zasady korzystania ze zwolnienia podmiotowego z VAT oraz sprawdzić, czy refakturowanie mediów należy do czynności wyłączających prawo do tego zwolnienia.

Na czym polega zwolnienie podmiotowe z VAT

Przepisy VAT zwalniają od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u którego wartość sprzedaży, z wyłączeniem podatku, nie przekroczyła w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 240 000 zł (art. 113 ust. 1 ustawy o VAT).

Zwolnieniu podlega także sprzedaż dokonywana przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekracza, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, 240 000 zł (art. 113 ust. 9 ustawy o VAT).

Jest to tzw. zwolnienie podmiotowe. Podatnicy korzystający z tego zwolnienia nie naliczają VAT należnego. Zwolnieni są również z większości obowiązków w zakresie VAT, w tym nie muszą rejestrować się jako podatnicy VAT (art. 96 ust. 3 ustawy o VAT).

Kiedy nie można korzystać ze zwolnienia podmiotowego

Nie wszyscy podatnicy mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego. W art. 113 ust. 13 ustawy o VAT wymienione zostały kategorie podatników, którzy nie mogą korzystać

eprasa.pl bd15633495

z tego zwolnienia. Do podatników takich należą m.in. podatnicy dokonujący dostaw towarów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym (z wyjątkiem energii elektrycznej, wyrobów tytoniowych oraz niektórych samochodów osobowych) – art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. b ustawy o VAT.

W analizowanej sprawie kluczowe znaczenie ma zatem ocena skutków odsprzedaży gazu na potrzeby najemcy.

Refakturowanie gazu zwolnionego z akcyzy

Wyroby gazowe przeznaczone do celów opałowych są zwolnione od podatku akcyzowego (art. 31b ust. 2 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym). Nie stanowią zatem towarów opodatkowanych tym podatkiem. W rezultacie ich odsprzedaż (refakturowanie) nie wyłącza możliwości korzystania ze zwolnienia podmiotowego. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 sierpnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.420.2025.3.IZ). Czytamy w niej, że:

MF *(…) nabywany przez Panią, a następnie odsprzedawany na rzecz najemcy gaz jest zwolniony od podatku akcyzowego – nie jest towarem opodatkowanym podatkiem akcyzowym, a nabywana i odsprzedawana na rzecz najemcy energia elektryczna jest objęta kodem 2716 00 00 Nomenklatury Scalonej (CN). Oznacza to, że w Pani przypadku, przepis art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. b ustawy o VAT nie ma zastosowania.*

Taki właśnie przypadek ma miejsce w przedstawionym stanie faktycznym. Zatem fakt odsprzedawania (refakturowania) przez osobę fizyczną gazu nie wyłącza w przedstawionej sytuacji możliwości korzystania przez tę osobę ze zwolnienia podmiotowego.

Podobnie należy ocenić refakturowanie pozostałych mediów związanych z nieruchomością.

Odsprzedaż energii elektrycznej i wody

Na możliwość korzystania ze zwolnienia podmiotowego nie wpływa także odsprzedaż (refakturowanie) energii elektrycznej, kosztów jej dystrybucji (co wynika wprost z treści art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. b tiret pierwsze ustawy o VAT). Ani bowiem usługi dystrybucji energii elektrycznej, ani usługi dostarczania wody nie należą do usług wymienionych w art. 113 ust. 13 pkt 2 ustawy o VAT usług, których świadczenie wyłącza możliwość korzystania ze zwolnienia podmiotowego.

WAŻNE! Zarówno refakturowanie energii elektrycznej, jak i kosztów jej dystrybucji oraz dostawy wody nie pozbawia podatnika prawa do zwolnienia podmiotowego z VAT.

Prowadzi to do wniosku, że odsprzedając (refakturując) wskazane media, właściciel nieruchomości nadal może korzystać ze zwolnienia podmiotowego.

eprasa.pl bd15633495

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 96 ust. 3, art. 113 ust. 1, ust. 9, ust. 13 pkt 1 lit. b tiret pierwsze, pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- art. 31b ust. 2 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 412; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1398)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 sierpnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.420.2025.3.IZ)

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

8 Czy przedsiębiorca może otrzymać zwrot VAT, gdy wykonuje usługi budowlane wyłącznie poza Polską

PROBLEM

Przedsiębiorca prowadzi działalność budowlaną i jest czynnym podatnikiem VAT. Świadczy usługi zarówno w Polsce, jak i w Czechach. W deklaracji VAT wykazuje nagromadzoną nadwyżkę podatku naliczonego, którą chciałby otrzymać w formie zwrotu na rachunek bankowy. Czy przedsiębiorca może wystąpić o zwrot nadwyżki VAT na rachunek bankowy, w sytuacji gdy w danym miesiącu wykonuje wyłącznie usługi budowlane na terytorium Czech i nie wykazuje żadnej sprzedaży opodatkowanej w Polsce? Jeżeli tak, to w jakim terminie przysługuje mu zwrot podatku?

RADA

W przedstawionej sytuacji przedsiębiorca może wykazywać kwoty do zwrotu na rachunek bankowy w terminie 40 dni. Fakt, że w danym okresie przedsiębiorca nie wykazuje sprzedaży opodatkowanej w Polsce, nie pozbawia go prawa do zwrotu VAT, jeśli świadczy usługi, których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju. Nie może natomiast skorzystać z przyspieszonych terminów zwrotu przewidzianych dla innych przypadków. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Na podstawie art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) z prawa do odliczenia korzystać mogą również czynni podatnicy VAT, którzy wykazują sprzedaż niepodlegającą opodatkowaniu VAT w Polsce. Co więcej,

eprasa.pl bd15633495

w przypadkach takich podatnikom przysługuje prawo do otrzymywania zwrotu VAT na rachunek bankowy. Wynika to wprost z treści art. 87 ust. 5 ustawy o VAT, który stanowi, że prawo to przysługuje podatnikom dokonującym dostawy towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju i niedokonującym sprzedaży opodatkowanej.

Co do zasady termin zwrotu różnicy VAT wynosi 40 dni od dnia złożenia rozliczenia przez podatnika (art. 87 ust. 1 w zw. z ust. 2 ustawy o VAT). Istnieje jednak możliwość otrzymania różnicy VAT wcześniej, tj. w terminie:

- 15 dni od dnia złożenia deklaracji VAT lub korekty tej deklaracji; w tym terminie zwrot różnicy VAT mogą otrzymać tzw. podatnicy bezgotówkowi (art. 87 ust. 6d–6i ustawy o VAT),
- 25 dni od dnia złożenia rozliczenia; w tym terminie zwrot różnicy VAT mogą otrzymać podatnicy wykazujący w deklaracjach VAT przede wszystkim uregulowane faktury (art. 87 ust. 6 ustawy o VAT) oraz podatnicy wykazujący różnicę VAT do zwrotu na rachunek VAT (art. 87 ust. 6a ustawy o VAT).

Jednak żaden z tych przepisów o przyspieszonym zwrocie VAT nie znajdzie zastosowania w rozpatrywanym przypadku. Dlatego też przy takim scenariuszu, jak wskazany w pytaniu, kiedy to nie ma żadnej sprzedaży krajowej, a jedynie sprzedaż poza terytorium kraju, podatnikom nie przysługuje prawo do zwrotu VAT na rachunek bankowy w terminie 15 lub 25 dni, lecz wyłącznie w „standardowym", wynikającym z art. 87 ust. 2 ustawy o VAT, terminie 40 dni. Znajduje to potwierdzenie w treści udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień. W interpretacji indywidualnej z 8 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--2.4012.317.2025.1.JO) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, odpowiadając podatnikowi, słusznie zwrócił uwagę na następujący fakt:

MF *Państwa wątpliwości dotyczą możliwości wnioskowania o zwrot podatku VAT w terminie 25 dni na rachunek VAT na podstawie art. 87 ust. 6a ustawy o VAT w przypadku gdy Spółka wykaże wyłącznie sprzedaż „eksportu usług", które podlega opodatkowaniu VAT w innym niż Polska kraju.*

(…) Trzeba jednak wskazać, że przepis art. 87 ust. 6a ustawy o VAT, odnoszący się do zwrotu na rachunek VAT, odnosi się do „zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 2". Wykładnia językowa ww. przepisu prowadzi zatem do wniosku, że podatnik, który nie dokonuje czynności opodatkowanych na terytorium kraju, nie może otrzymać zwrotu różnicy podatku na rachunek VAT w terminie 25 dni. Przepis ten dotyczy bowiem zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, a nie zwrotu podatku naliczonego, z którym mamy do czynienia w przypadku braku sprzedaży opodatkowanej na terytorium kraju.

Należy bowiem wskazać, że zgodnie z art. 87 ust. 5 ustawy, podatnikom dokonującym dostawy towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju i niedokonującym sprzedaży opodatkowanej na terytorium kraju przysługuje „zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy" [przyp. red.40 dni]*, a nie wskazany w analizowanym art. 87 ust. 6a ustawy „zwrot różnicy podatku, o której mowa w ust. 2".*

Taka sytuacja będzie miała miejsce w Państwa sprawie, gdyż jak Państwo bowiem jednoznacznie wskazali, w przyszłości mogą zdarzyć się sytuacje, gdy w ramach działal-

eprasa.pl bd15633495

ności będą Państwo wykazywać w pliku JPK_V7M za dany miesiąc wyłącznie sprzedaż tzw. eksportu usług, tj. świadczenia usług poza terytorium kraju. Nie wykażą natomiast Państwo czynności opodatkowanych podatkiem VAT na terytorium kraju. W składanych plikach JPK_V7M zatem nie wykażą Państwo podatku należnego (rozumianego jako wartość podatku wynikająca ze sprzedaży towarów lub usług). Tym samym, w takim Państwa rozliczeniu nie powstanie różnica podatku, o której mowa w art. 87 ust. 2.

Reasumując powyższe rozważania, należy wskazać, że w sytuacji, o której mowa we wniosku brak sprzedaży (za dany miesiąc) opodatkowanej na terytorium kraju pozbawia Państwa prawa do zwrotu różnicy na rachunek VAT w terminie 25 dni.

WAŻNE! Przedsiębiorca, który w danym miesiącu świadczy usługi wyłącznie dla kontrahentów zagranicznych (brak sprzedaży w Polsce), może odzyskać VAT z faktur zakupowych, ale urząd skarbowy ma na to standardowo 40 dni.

A zatem w przedstawionej sytuacji (tj. gdy w danym miesiącu u przedsiębiorcy występuje wyłącznie świadczenie usług budowlanych podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT w Czechach) może on wykazywać kwoty do zwrotu na rachunek bankowy. Przy czym jako termin zwrotu przedsiębiorca może wybrać jedynie termin 40 dni.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86 ust. 8 pkt 1 i art. 87 ust. 6, 6a oraz 6d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--2.4012.317.2025.1.JO)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

Abonament 2027

INFOR
Zał. R. Pleńkowski w 1987 r.



Przedłuż abonament
BIULETYNU VAT na 2027 rok

Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na

inforlex.pl/ewydania

22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl sklep.infor.pl

eprasa.pl bd15633495

1 Jaki kod GTU zastosować do sprzedaży powypadkowego samochodu

PROBLEM

Spółka będąca podatnikiem VAT sprzedaje samochód powypadkowy stacji demontażu. Pojazd jest uszkodzony w stopniu uniemożliwiającym jego dalszą eksploatację. Naprawa jest również, z punktu widzenia spółki, ekonomicznie nieuzasadniona. Czy sprzedaż takiego samochodu należy oznaczyć w JPK_V7 kodem GTU_05, GTU_07, czy oboma kodami? Czy decydujące znaczenie ma przedmiot dostawy i jego klasyfikacja, czy sam fakt sprzedaży stacji demontażu?

RADA

GTU_05 stosuje się, gdy przedmiotem dostawy jest wrak przeznaczony do złomowania, sklasyfikowany jako odpad. Natomiast GTU_07, gdy samochód jest sprzedawany jako pojazd przeznaczony do naprawy, dalszej eksploatacji lub innego wykorzystania i mieści się w kodach CN 8701–8708. Jeżeli jednak sprzedawany jest cały samochód przeznaczony do kasacji, a nie wyłącznie wrak stanowiący odpad, zasadne jest zastosowanie jednocześnie kodów GTU_05 i GTU_07, co jest bezpiecznym sposobem w praktyce księgowej.

UZASADNIENIE

Zasady oznaczania w JPK_V7 kodami GTU poszczególnych dostaw towarów i świadczenia usług reguluje rozporządzenie Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: rozporządzenie w sprawie ewidencji VAT).

Zgodnie z § 10 ust. 3 pkt 1 lit. e i g rozporządzenia w sprawie ewidencji VAT:

- GTU_05 obejmuje dostawy odpadów wymienionych w pozycjach 79–91 załącznika nr 15 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT),
- GTU_07 obejmuje dostawy pojazdów i części o kodach CN 8701–8708.

eprasa.pl bd15633495

Pozycja 79 załącznika nr 15 do ustawy o VAT obejmuje m.in. zużyte samochody przeznaczone do złomowania, sklasyfikowane pod PKWiU 38.11.49.0. Oznacza to, że jeżeli przedmiotem dostawy jest wrak spełniający te kryteria, sprzedaż podlega oznaczeniu w JPK_V7 kodem GTU_05. Takie podejście potwierdził Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 30 lipca 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1--2.4012.205.2021.2.PG), zgodnie z którą GTU_05 ma zastosowanie wyłącznie do towarów mieszczących się w pozycjach 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT. Interpretacja nie rozstrzyga bezpośrednio sprzedaży samochodu powypadkowego, ale potwierdza znaczenie prawidłowej klasyfikacji towaru, tj. jeżeli przedmiotem transakcji jest wrak jako odpad w rozumieniu PKWiU 38.11.49.0, wówczas zastosowanie ma GTU_05.

Samo stwierdzenie, że samochód jest powypadkowy nie przesądza o właściwym oznaczeniu. Decydujące znaczenie ma rzeczywisty przedmiot transakcji oraz jego klasyfikacja. Jeżeli bowiem pojazd jest sprzedawany jako uszkodzony samochód przeznaczony do naprawy, a nie jako odpad przeznaczony na złomowanie, albo sprzedaż będzie dotyczyła części, wówczas zastosowanie znajdzie oznaczenie GTU_07.

WAŻNE! Jeżeli cała dostawa dotyczy jednego przedmiotu zakwalifikowanego jako wrak będący odpadem, właściwe jest GTU_05. Jeżeli samochód jest nadal sprzedawany jako pojazd do naprawy lub dalszego wykorzystania, stosujemy kod GTU_07.

Nie można także wykluczyć sytuacji, w której jedna dostawa spełnia przesłanki zastosowania obu oznaczeń. Również MF potwierdza, że możliwe jest zastosowanie dwóch kodów jednocześnie, jeżeli wynika to z charakteru transakcji. Z odpowiedzi Ministerstwa Finansów na pytania dotyczące pliku JPK_VAT z deklaracją wynika, że możliwe jest stosowanie dwóch lub więcej kodów GTU dla jednej faktury, np. w sytuacjach gdy na fakturze występuje kilka towarów, z których każdy kwalifikuje się do innego GTU, lub jeden towar kwalifikuje się do dwóch lub więcej kodów GTU.

WAŻNE! MF potwierdza ogólną zasadę, że jeden wpis w ewidencji może mieć więcej niż jedno oznaczenie, jeżeli wynika to z charakteru transakcji.

Podsumowując, jeżeli podatnik sprzedaje samochód powypadkowy jako wrak przeznaczony do złomowania, a pojazd jest sklasyfikowany jako odpad objęty pozycją 79 załącznika nr 15 do ustawy o VAT, należy zastosować GTU_05.

Jeśli natomiast samochód jest sprzedawany jako pojazd do naprawy lub dalszego wykorzystania i mieści się w CN 8701–8708, należy zastosować GTU_07.

eprasa.pl bd15633495

Jeżeli jednak przedmiotem sprzedaży jest cały samochód przeznaczony do kasacji, a nie wyłącznie wrak stanowiący odpad, możliwe jest również zastosowanie jednocześnie oznaczeń GTU_05 i GTU_07, co jest bezpiecznym sposobem w praktyce księgowej.

Decydujące znaczenie mają rzeczywisty przedmiot dostawy, jego klasyfikacja PKWiU lub CN oraz dokumenty potwierdzające przeznaczenie pojazdu. Sam fakt sprzedaży stacji demontażu, stan powypadkowy ani opis „samochód na złom" na fakturze nie przesądzają o zastosowaniu kodu.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 10 ust. 3 pkt 1 lit. e i g rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2029 r. 2019 poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)
- poz. 79 załącznika nr 15 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1270)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 lipca 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1--2.4012.205.2021.2.PG)
- odpowiedzi Ministerstwa Finansów „JPK_VAT z deklaracją – pytania i odpowiedzi" – opubl. na podatki.gov.pl

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

Abonament 2027

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.



Przedłuż abonament
BIULETYNU VAT
i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
oferta2027.infor.pl

22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl sklep.infor.pl

eprasa.pl bd15633495

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- KSeF w 2027 roku – co zmieni się dla podatników
- Jak od 2027 r. oznaczać płatności za faktury
- Nowy wykaz towarów i usług objętych w 2027 r. split payment
- Czy faktury wystawiane osobom prywatnym na żądanie trzeba wykazywać w pliku JPK_VAT

Nowości w INFORLEX:

- „MONITOR księgowego" nr 11: Rozliczenie zakupu elektronicznej prenumeraty serwisu internetowego INFORLEX
- „Monitor Prawa Budowlanego i Nieruchomości": Zasady rozliczenia przez spółdzielnię mieszkaniową VAT od odsprzedaży energii cieplnej mieszkańcom i właścicielom lokali użytkowych
- wideoszkolenie: Podatkowe skutki przekształcenia umowy B2B w umowę o pracę
- książka: „Mobbing i dyskryminacja. Jak się bronić przed roszczeniami"

PRENUMERATA 2027

BIULETYN VAT
w wersji cyfrowej
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1183 zł

POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:

MONITOR księgowego
w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1420 zł

MONITOR prawa pracy i ubezpieczeń
w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1301 zł

www.sklep.infor.pl
801 626 666, 22 761 30 30
bok@infor.pl

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

INFOR PL Spółka Akcyjna
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
www.infor.pl

Dyrektor Pionu Produktów Cyfrowych
Grzegorz Błażejczyk
grzegorz.blazejczyk@infor.pl

Redaktor naczelna
Joanna Dmowska
joanna.dmowska@infor.pl

Zespół redakcyjny
Magdalena Miklewska – redaktor
Edyta Wojtecka – redaktor graficzna
Agnieszka Wójcik – sekretarz redakcji, korekta

Adres redakcji:
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
www.bv.infor.pl

Biuro Reklamy:
Ewa Gromek
e-mail: ewa.gromek@infor.pl
tel. 510 024 764

Zamówienia na prenumeratę:
Biuro Osługi Klienta:
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
tel. 22 761 30 30, 801 626 666
e-mail: bok@infor.pl
www.sklep.infor.pl

Copyright by INFOR PL S.A. Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii lub powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

Ⓒ – znak zastrzeżenia praw autorskich;
Ⓟ – znak odpłatności;
ⒸⓅ – dwa znaki przy artykule oznaczają możliwość jego dalszego wykorzystania wyłącznie po uiszczeniu opłaty zgodnie z cennikiem (www.infor.pl/licencje) i w zgodzie z Regulaminem korzystania z artykułów redakcyjnych.

INFOR PL S.A. jest podatnikiem VAT,
NIP 118-00-93-066

Redakcja zastrzega sobie prawo skracania i adiustacji tekstów oraz zwrotu materiałów zamówionych, a niezatwierdzonych do druku. Materiałów niezamówionych nie zwracamy. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

Nakład 3500 egz.

eprasa.pl bd15633495

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Abonament 2027

OFERTA DLA CIEBIE

Przedłuż abonament na 2027 rok i wybierz prezent!



Wybierz swój prezent na:

oferta2027.infor.pl

Warunkiem otrzymania prezentu jest opłacenie zamówienia na okres 12 miesięcy w terminie wskazanym w specyfikacji. Prezent rzeczowy uzależniony jest od wartości zamówienia.

eprasa.pl bd15633495

INFORLEX
KOMPLEKSOWA BAZA WIEDZY

Szybka odpowiedź
Sprawdzone źródła



Nowość

Testuj bezpłatnie

Teraz INFORLEX z **Asystentem AI** ✨

- Szybkie, precyzyjne i praktyczne odpowiedzi
- Odpowiedzi oparte na wiarygodnych źródłach INFORLEX
- Opieka merytoryczna ekspertów INFORLEX

inforlex.pl

eprasa.pl bd15633495

INSTRUKCJE KSeF

15 praktycznych procedur dla podatników

Wystawianie i rozliczanie faktur

Wydanie 2

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

PUBLIKACJĘ POLECA
INFORLEX
KOMPLEKSOWA BAZA WIEDZY

PODATKI, RACHUNKOWOŚĆ, KADRY I PŁACE
Kompleksowa baza wiedzy
inforlex.pl

eprasa.pl bd15633495

Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

Dyrektor Pionu Produktów Cyfrowych
Grzegorz Błażejczyk

Redakcja merytoryczna
Joanna Dmowska

Redaktor graficzno-techniczny
Edyta Wojtecka

Korekta
Agnieszka Wójcik

Projekt graficzny okładki
Marcin Oleksiuk

Publikację polecają eksperci

© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2026

INFOR PL S.A.
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
www.infor.pl

Biuro Obsługi Klienta
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
tel. 22 761 30 30, e-mail: bok@infor.pl
Infolinia: 0 801 626 666
Księgarnia internetowa: www.sklep.infor.pl
Profesjonalne księgarnie stacjonarne w kraju oraz księgarnie internetowe.

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego.
Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie
bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

ISBN: 978-83-8268-996-9

eprasa.pl bd15633495

Spis treści

1. Jak nadać uprawnienia do wystawiania faktur i uwierzytelnić się w KSeF 7

Krok 1. Uzyskaj dostęp do KSeF 7

Krok 2. Ustal, jakie uprawnienia możesz nadać 8

Krok 3. Ustal zasady wystawiania faktur, gdy rozlicza je biuro rachunkowe 8

Krok 4. Poznaj zasady uwierzytelniania się w KSeF 9

Krok 5. Poznaj, jak uzyskać certfikat KSeF 10

2. Kiedy trzeba złożyć formularz ZAW-FA 13

Krok 1. Ustal, kto musi złożyć ZAW-FA 13

Krok 2. Poznaj zasady składania formularza ZAW-FA 14

3. O czym należy pamiętać, wypełniając fakturę ustrukturyzowaną 18

Krok 1. Poznaj, jak zbudowana jest struktura FA(3) 18

Krok 2. Poznaj zasady zapisywania identyfikatorów podatkowych 20

Krok 3. Poznaj zasady wypełniania elementu Podmiot3 21

Krok 4. Poznaj zasady, jak wypełnić fakturę, aby została przypisana do zakładu (oddziału) 23

Krok 5. Poznaj, jakie dodatkowe informacje o przedmiocie sprzedaży możemy zamieścić na fakturze 23

Krok 6. Poznaj zasady, jak wystawić fakturę ze zwolnieniem z VAT 25

Krok 7. Poznaj zasady wystawiania faktur walutowych 25

4. Jaki tryb wystawiania faktur wybrać – tryb offline24 czy online 27

Krok 1. Sprawdź, czym różni się tryb online od offline 27

Krok 2. Sprawdź, kiedy musisz dostarczyć wizualizację faktury poza KSeF 28

Krok 3. Sprawdź, jakie dodatkowe dokumenty możesz dostarczyć kupującemu, gdy ma otrzymać fakturę w KSeF 30

5. Jak działają tryby awaryjne do wysyłki faktur do KSeF 31

Krok 1. Ustal, jak postąpić w razie niedostępności systemu 31

Krok 2. Poznaj zasady postępowania w przypadku awarii systemu 32

Krok 3. Poznaj zasady postępowania w trakcie całkowitej awarii systemu 33

eprasa.pl bd15633495

6. Jak ustalić, które dokumenty należy wysyłać do KSeF 35
Krok 1. Sprawdź, jakie dokumenty otrzymasz w KSeF 35
Krok 2. Sprawdź, jakie dokumenty zostały wyłączone z KSeF 37
Krok 3. Sprawdź, co zrobić, gdy faktura trafiła do Ciebie w formie tradycyjnej a później została przesłana do KSeF 39
7. Komu i kiedy należy wydać wizualizację faktury 40
Krok 1. Ustal, kiedy musisz przekazać wizualizację faktury 40
Krok 2. Poznaj zasady tworzenia wizualizacji faktur 41
Krok 3. Poznaj, jakie warunki musi spełnić faktura 41
Krok 4. Poznaj zasady oznaczania kodami QR wizualizacji faktur 42
Krok 5. Poznaj zasady tworzenia wizualizacji faktury w języku obcym 43
8. Jak wystawiać faktury z załącznikiem do KSeF 44
Krok 1. Ustal, jakie informacje mogą się znaleźć w załączniku 44
Krok 2. Ustal, kto może wysyłać faktury wraz z załącznikami 45
Krok 3. Wyślij zgłoszenie do Szefa KAS 45
Krok 4. Czekaj na zgodę urzędu 46
Krok 5. Poznaj zasady wysyłki faktur z załącznikami 47
Krok 6. Złóż zgłoszenie o zamiarze zaprzestania wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem 48
9. Jak wystawiać faktury dla rolnika 49
Krok 1. Ustal, kiedy można wystawiać faktury VAT RR w KSeF 49
Krok 2. Sprawdź, czy rolnik nadał uprawnienia do wystawiania faktur w KSeF 50
Krok 3. Poznaj zasady wystawiania faktur VAT RR w KSeF 51
Krok 4. Poznaj zasady doręczania faktur zakupowych rolnikowi 52
10. Kiedy możliwe jest wystawianie faktur w KSeF w imieniu sprzedawcy (samofakturowanie) 53
Krok 1. Ustal, kiedy faktura nie musi być wystawiona w KSeF 53
Krok 2. Nadaj uprawnienia do samofakturowania 54
1. Nadanie uprawnień podmiotom krajowym 54
2. Nadanie uprawnień podmiotom zagranicznym posiadającym VAT UE 55
Krok 3. Ustal procedurę zatwierdzania faktur 55
Krok 4. Poznaj zasady wypełniania faktur w ramach samofakturowania 56
Krok 5. Poznaj zasady przechowywania faktur wystawionych w ramach samofakturowania 56
11. Jak wystawić fakturę zaliczkową 57
Krok 1. Sprawdź, czy trzeba wystawić fakturę zaliczkową 57
Krok 2. Ustal termin wystawienia faktury zaliczkowej 58

eprasa.pl bd15633495

Krok 3. Wystaw fakturę zaliczkową w KSeF 58
Krok 4. Wystaw fakturę końcową po realizacji zamówienia 59
12. Jak wystawić fakturę korygującą 60
Krok 1. Sprawdź, jak korygować faktury 60
Krok 2. Ustal, jaką metodę wystawiania faktur korygujących wybrać 61
Metoda 1. Korekta przez różnicę 61
Metoda 2. Korekta z użyciem znacznika „StanPrzed” 61
Metoda 3. Korekta przez storno 62
Krok 3. Sprawdź, jak skorygować dane sprzedawcy i nabywcy 62
13. Kiedy rozliczać faktury korygujące 64
Krok 1. Sprawdź jako sprzedawca, kiedy rozliczać faktury korygujące 64
Krok 2. Sprawdź, kiedy nabywca rozliczy faktury korygujące 67
14. Kiedy trzeba podać numer KSeF w poleceniu przelewu 68
Krok 1. Sprawdź, kogo dotyczy obowiązek podawania numeru KSeF w poleceniu przelewu 68
Krok 2. Sprawdź, jakie dane trzeba będzie podać, dokonując płatności 69
Wariant 1. Numer identyfikujący fakturę w KSeF 69
Wariant 2. Identyfikator zbiorczy 69
Wariant 3. Polecenie zapłaty (Direct Debit) 69
Krok 3. Sprawdź, jak wygenerować i rozkodować identyfikator zbiorczy 69
Krok 4. Sprawdź, co wpisywać w komunikatach przelewu, gdy stosujemy split payment 70
15. Jak dokumentować sprzedaż ewidencjonowaną na kasie i zapisywać w JPK_V7 po wprowadzeniu KSeF 72
Krok 1. Ustal, jakie dokumenty należy wystawić kupującemu 72
Krok 2. Poznaj zasady wymiany paragonów i biletów na faktury 73
Krok 3. Ustal zasady ewidencjonowania sprzedaży w JPK 75

eprasa.pl bd15633495

eprasa.pl bd15633495

1. Jak nadać uprawnienia do wystawiania faktur i uwierzytelnić się w KSeF

Każdy podatnik, który zaczyna swoją „przygodę" z Krajowym Systemem e-Faktur (dalej również jako KSeF lub system), musi uzyskać dostęp do systemu i posiadać narzędzia, aby się w nim uwierzytelnić. Kolejnym krokiem jest nadawanie uprawnień, gdy w jego imieniu inne osoby lub podmioty będą wykonywały „proces" fakturowania w KSeF.

Krok 1. Uzyskaj dostęp do KSeF

Dostęp do KSeF możemy uzyskać:

- bezpośrednio, logując się na stronie https://ksef.mf.gov.pl/web/login,
- składając formularz ZAW-FA.

Sposób uzyskania dostępu zależy to od tego, czy podatnik dysponuje odpowiednimi narzędziami, aby uwierzytelnić się w systemie bezpośrednio.

Tabela 1. Sposoby uzyskania dostępu do KSeF

Lp.	Bezpośrednie logowanie	Przesłanie formularza ZAW-FA
1	Osoba fizyczna za pomocą Węzła Krajowego albo podpisu kwalifikowanego	Osoba fizyczna, jeśli nie posiada identyfikatora NIP oraz PESEL
2	Spółka, gdy posiada elektroniczną pieczęć kwalifikowaną zawierającą NIP	Spółka, gdy nie posiada elektronicznej pieczęci kwalifikowanej zawierającej NIP
3	Stowarzyszenie, fundacja, gdy posiadają elektroniczną pieczęć kwalifikowaną zawierającą NIP	Stowarzyszenie, fundacja, gdy nie posiadają elektronicznej pieczęci kwalifikowanej zawierającej NIP

Podatnik niebędący osobą fizyczną w celu korzystania z KSeF, gdy nie posiada pieczęci z NIP, musi za pośrednictwem zawiadomienia ZAW-FA wskazać osobę fizyczną uprawnioną w jego imieniu do korzystania z KSeF. Osoba ta może nadawać dalsze uprawnienia już drogą elektroniczną.

eprasa.pl bd15633495

Krok 2. Ustal, jakie uprawnienia możesz nadać

Podatnik (sprzedawca) – posiada uprawnienia bezpośrednie (przypisane do statusu podatnika) do:

- nadawania uprawnień,
- wystawiania faktur,
- dostępu do faktur.

Może nadać dalsze uprawnienia osobie fizycznej lub innemu podmiotowi (np. biuru rachunkowemu). Ma możliwość wyznaczenia tylko jednej osoby, która będzie mogła nadawać uprawnienia kolejnym osobom. Natomiast liczba osób uprawnionych do wystawiania i dostępu do faktur nie jest ograniczona.

Nie trzeba nadawać wszystkich uprawnień, można wybrać jedno z nich.

WAŻNE! Uprawnienia są przypisane zawsze do konkretnej osoby fizycznej bezpośrednio identyfikowanej po NIP lub PESEL, lub zarejestrowanym odcisku palca certyfikatu podpisu (zgłoszenie danych unikalnych podpisu kwalifikowanego).

Podatnik może nadać również uprawnienia kupującemu do samofakturowania. Może to zrobić:

1) podatnik (sprzedawca) – uprawnienia bezpośrednie,

2) osoba fizyczna – uprawniona przez podatnika (sprzedawcę).

Nabywca uprawniony przez podatnika (sprzedawcę) do samofakturowania nie musi nadawać dalszych uprawnień osobie fizycznej lub innemu podmiotowi, które w jego imieniu będą wystawiały te faktury. Uprawnienie, które posiadają od niego, tj. uprawnienie do wystawiania faktur (może wynikać także z najszerszych uprawnień), automatycznie pozwala na wystawianie faktur w procedurze samofakturowania, jeśli podatnik, który upoważnił ich do wystawiania faktur, jest do tego jako nabywca uprawniony.

To samo dotyczy osób fizycznych, które w imieniu innego podmiotu są upoważnione do wystawiania faktur.

Krok 3. Ustal zasady wystawiania faktur, gdy rozlicza je biuro rachunkowe

Jeśli podatnik współpracuje z biurem rachunkowym, należy rozważyć tu kilka możliwych opcji, które będą różnić się zakresem odpowiedzialności stron (podatnika i biura rachunkowego).

W zależności od wybranej opcji będziemy nadawać uprawnienia biuru albo nie.

eprasa.pl bd15633495

Pierwszy model współpracy – podatnik wystawia faktury w KSeF samodzielnie lub z udziałem swoich pracowników. Otrzymuje również faktury zakupowe przy użyciu KSeF. Są one weryfikowane i zatwierdzane merytorycznie pod kątem prawa do odliczenia podatku naliczonego i kosztów w podatku dochodowym przez podatnika lub pracownika firmy. Faktury sprzedażowe i zakupowe są przekazywane w uzgodniony sposób i w określonych terminach do biura rachunkowego w celu przygotowania rozliczeń podatkowych przez biuro.

Biuro rachunkowe w tym modelu nie bierze udziału w wystawianiu faktur w KSeF ani w ich pobieraniu z systemu. Dlatego nie nadajemy uprawnień dla biura do wystawiania czy przeglądania faktur w KSeF. Uprawnienia zostaną nadane tylko pracownikom podatnika.

Drugi model współpracy – podatnik wystawia faktury w KSeF samodzielnie lub z udziałem swoich pracowników. Otrzymuje również faktury zakupowe przy użyciu KSeF. Biuro rachunkowe będzie pobierało z KSeF faktury sprzedażowe i zakupowe podatnika, księgowało oraz przygotowywało rozliczenia podatkowe. Biuro rachunkowe w tym modelu nie bierze udziału w wystawianiu faktur w KSeF, lecz w ich pobieraniu z systemu.

Podatnik musi nadać uprawnienie do dostępu do faktur na rzecz biura rachunkowego. Dalsze delegowanie uprawnień nastąpi automatycznie na osoby fizyczne (pracowników biura) uprawnione do wystawiania lub odbierania faktur w imieniu biura. Uprawnienie to pozwala na pośrednie automatyczne przechodzenie uprawnień do wystawiania lub odbierania faktur, ale tylko o jeden szczebel niżej.

Biuro rachunkowe nie wskazuje pracownika w imieniu podatnika, tylko w swoim. Jedno wskazanie działa dla wszystkich klientów biura.

Trzeci model współpracy – podatnik nie wystawia samodzielnie faktur. Biuro rachunkowe z udziałem swoich pracowników będzie wystawiało faktury podatnika w KSeF. Pobierze z systemu również faktury sprzedażowe i zakupowe danego podatnika, zaksięguje je oraz przygotuje rozliczenia podatkowe.

Podatnik musi nadać uprawnienie do wystawiania faktur oraz do dostępu do faktur na rzecz biura rachunkowego. Dalsze delegowanie uprawnień nastąpi automatycznie na osoby fizyczne (na pracowników biura) uprawnione do wystawiania lub odbierania faktur w imieniu biura. Biuro rachunkowe nie wskazuje pracownika w imieniu podatnika, tylko w swoim. Jedno wskazanie działa dla wszystkich klientów biura.

Krok 4. Poznaj zasady uwierzytelniania się w KSeF

Po uwierzytelnieniu się w KSeF i nadaniu odpowiednich uprawnień do systemu można logować się do KSeF przy użyciu:

- podpisu kwalifikowanego,
- profilu zaufanego, aplikacji mObywatel, e-dowodu lub bankowości elektronicznej za pośrednictwem Węzła Krajowego,

eprasa.pl bd15633495

- kwalifikowanej pieczęci elektronicznej,
- tokena (tzw. klucza bezosobowego),
- certyfikatu KSeF.

Aby logować się za pomocą tokena, należy go wcześniej wygenerować. W tym celu trzeba:

- zalogować się do KSeF za pomocą aplikacji MF dostępnej na stronie ksef.podatki.gov.pl/aplikacja-podatnika-ksef-i-inne-narzedzia,
- z lewego bocznego menu wybrać ostatnią opcję: Tokeny -> Generuj token.

Kiedy token zostanie wygenerowany, należy skopiować go do programu lub zapisać w bezpiecznym miejscu. Pamiętaj, że numer tokena wyświetlany jest tylko raz. Z tokenów będzie można korzystać również w 2027 r.

Krok 5. Poznaj, jak uzyskać certfikat KSeF

Funkcje zarządzania certyfikatami, które wcześniej były realizowane przez portal MCU, teraz są integralną częścią Aplikacji Podatnika KSeF 2.0. Użytkownicy nie muszą już korzystać z zewnętrznych portali certyfikacyjnych, aby zarządzać uwierzytelnianiem i autoryzacją w Krajowym Systemie e-Faktur.

Aby uzyskać certyfikat, należy:

1. Zalogować się do **Aplikacji Podatnika KSeF 2.0** za pomocą Węzła Krajowego, podpisu kwalifikowanego lub pieczęci elektronicznej.
2. Złożyć wniosek o wydanie certyfikatu odpowiedniego typu.
3. Pobrać wygenerowany plik certyfikatu i zapisać go w bezpiecznym miejscu.

W systemie generowane są dwa odrębne typy certyfikatów, których nie można łączyć:

- **certyfikat typu 1** służy do uwierzytelniania w programach komercyjnych poprzez interfejs API,
- **certyfikat typu 2** jest wymagany do wystawiania faktur w trybie offline i musi posiadać dopisek „offline" w atrybucie CN.

WAŻNE! Podatnicy i osoby/podmioty przez nich uprawnione mogą występować o wydanie certyfikatu KSeF za pomocą aplikacji KSeF.

Po zalogowaniu się certyfikatem KSeF brane są pod uwagę uprawnienia powiązane z identyfikatorem podatkowym (NIP, PESEL) zapisanym na tym certyfikacie. System uwzględnia powiązanie identyfikatorów NIP i PESEL. Oznacza to, że osoba fizyczna lub podmiot uwierzytelniony certyfikatem KSeF mogą działać w systemie w obrębie uprawnień nadanych na oba identyfikatory podatkowe (niezależnie, na który identyfikator był wygenerowany certyfikat).

eprasa.pl bd15633495

Tabela 2. Porównanie cech tokenów i certyfikatów KSeF

Cecha certyfikatu/tokena	Token	Certyfikat KSeF
Czy można go wykorzystać do pracy w różnych kontekstach?	Nie	Tak
Czy posiada okres ważności?	Nie	Tak
Czy istnieją ograniczenia co do liczby posiadanych tokenów/certyfikatów KSeF?	Nie	Tak
Czy zawiera w sobie uprawnienia osoby fizycznej/podmiotu generującego?	Tak	Nie
Czy jest możliwy do wygenerowania przez osobę fizyczną?	Tak	Tak
Czy jest możliwy do wygenerowania przez podmiot niebędący osobą fizyczną?	Tak	Tak
Czy można się nim uwierzytelnić w sesji interaktywnej?	Tak	TAK (dotyczy certyfikatu typu 1)
Czy można się nim uwierzytelnić w sesji wsadowej?	Tak	TAK (dotyczy certyfikatu typu 1)
Czy jest unieważniany po zmianie zakresu uprawnień osoby lub podmiotu, który go wygenerował?	Nie	Nie
Czy można go unieważnić?	Tak	Tak

PODSUMOWANIE

Dostęp do KSeF można uzyskać bezpośrednio przez logowanie za pomocą odpowiednich narzędzi uwierzytelniających (np. profilu zaufanego, podpisu kwalifikowanego lub pieczęci elektronicznej) albo złożenie formularza ZAW-FA. Podmioty niebędące osobami fizycznymi, które nie dysponują pieczęcią kwalifikowaną zawierającą NIP, muszą wskazać w ZAW-FA osobę fizyczną uprawnioną do działania w ich imieniu. Osoby mające uprawnienia w KSeF mogą się zalogować za pomocą:

- profilu zaufanego,
- aplikacji mObywatel,
- e-Dowodu,
- bankowości elektronicznej (przez Węzeł Krajowy),

eprasa.pl bd15633495

- podpisu kwalifikowanego,
- kwalifikowanej pieczęci elektronicznej (dla podmiotów),
- tokena KSeF,
- certyfikatu KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106nd ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (Dz.U z 2025 r. poz. 1815; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 169)

eprasa.pl bd15633495

2. Kiedy trzeba złożyć formularz ZAW-FA

Aby korzystać z KSeF, niektóre podmioty muszą wcześniej złożyć formularz ZAW-FA. Dotyczy to przede wszystkim tych podmiotów, które nie posiadają kwalifikowanej pieczęci elektronicznej z numerem NIP. Formularz pozwala wskazać jedną osobę fizyczną uprawnioną do nadawania uprawnień w imieniu firmy lub instytucji. Jeżeli chcemy odebrać uprawnienia tej osobie i nadać je komuś innemu, również musimy złożyć formularz ZAW-FA.

Krok 1. Ustal, kto musi złożyć ZAW-FA

Podatnicy niebędący osobami fizycznymi (w szczególności spółki, JST, GV) lub podmioty niebędące osobami fizycznymi (np. fundacje), posiadający elektroniczną pieczęć kwalifikowaną, nie muszą składać w urzędzie skarbowym żadnych dodatkowych dokumentów, aby korzystać z KSeF. Po uwierzytelnieniu się w systemie taki podatnik ma już przypisany pełny zakres uprawnień właścicielskich (przypisanych do identyfikatora podatkowego NIP podatnika). Gdy takiej pieczęci nie posiada, musi złożyć formularz ZAW-FA.

Tabela 1. Kto musi składać ZAW-FA

Lp.	Podatnicy zobowiązani do złożenia ZAW-FA
1	2
1	Podatnicy i podmioty nieposiadające możliwości uwierzytelnienia się za pomocą kwalifikowanej pieczęci elektronicznej.
2	Osoba fizyczna posługująca się kwalifikowanym podpisem elektronicznym niezawierającym jej numeru NIP i PESEL podatnika (tzw. odcisk palca podpisu kwalifikowanego) oraz podatnicy i podmioty posługujący się kwalifikowaną pieczęcią elektroniczną bez NIP (tzw. odcisk pieczęci elektronicznej). **WAŻNE!** Składającym zawiadomienie ZAW-FA może być osoba fizyczna wyłącznie w jednym przypadku, tj. gdy osoba ta chce zgłosić dane unikalne powiązane z jej kwalifikowanym podpisem elektronicznym, niezawierającym numeru identyfikacji podatkowej (NIP) i numeru PESEL.

eprasa.pl bd15633495

1	2
3	Organ egzekucyjny, niezależnie od tego, czy posiada możliwość uwierzytelnienia się w systemie za pomocą kwalifikowanej pieczęci elektronicznej.

WAŻNE! Zawiadomienie ZAW-FA nie ma zastosowania do nadawania lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF w przypadku:

- samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego,
- członków GV,
- zakładu (oddziału) osoby prawnej bądź innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika (dalej również jako jednostka wewnętrzna).

Krok 2. Poznaj zasady składania formularza ZAW-FA

Obecnie posługujemy się wersją (3) formularza ZAW-FA.

Tabela 2. Zasady składania formularza ZAW-FA

Lp.	Pytanie	ZAW-FA(3)
1	2	3
1	Czy ZAW-FA można złożyć w formie elektronicznej	Zawiadomienie ZAW-FA można składać: ■ papierowo – osobiście albo pocztą lub ■ elektronicznie – np. poprzez ePUAP bądź jako załącznik do pisma ogólnego w e-Urzędzie Skarbowym (należy pamiętać, że w imieniu spółki zawiadomienie mogą podpisać wyłącznie osoby uprawnione do jej reprezentacji w liczbie wymaganej dla danego podmiotu).
2	Ile osób można upoważnić za pomocą formularza ZAW-FA	Tylko jedną osobę, która po zalogowaniu się do KSeF będzie już bezpośrednio nadawała dalsze uprawnienia. **WAŻNE!** Osobą uprawnioną w ZAW-FA może być dowolna osoba fizyczna wskazana przez podatnika niebędącego osobą fizyczną/podmiot niebędący osobą fizyczną. Nie musi być to osoba fizyczna reprezentująca dany podmiot (np. zgodnie z wpisem w KRS).
3	Kiedy trzeba składać aktualizację formularza ZAW-FA	W ZAW-FA podaje się dane aktualne na moment składania zgłoszenia. Przy założeniu, że NIP podmiotu składającego oraz NIP lub PESEL osoby uprawnionej nie ulegają zmianie, nie jest konieczna aktualizacja pozostałych danych.

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
4	Jakie uprawnienia otrzyma osoba wskazana w ZAW-FA	W przypadku wskazania w zawiadomieniu ZAW-FA osoby fizycznej uprawnionej do korzystania z KSeF w imieniu podatnika niebędącego osobą fizyczną lub podmiotu niebędącego osobą fizyczną zostanie jej przypisany następujący zakres uprawnień: ■ zarządzanie uprawnieniami, ■ wystawianie faktur, ■ dostęp do faktur, ■ zarządzanie jednostkami podrzędnymi. Dodatkowo osoba fizyczna będzie posiadała uprawnienia techniczne do: ■ przeglądania uprawnień, ■ przeglądania historii sesji.
5	Jak należy postąpić, gdy zakończymy współpracę z osobą, która za pośrednictwem formularza ZAW-FA miała nadany najszerszy zakres uprawnień	W celu zmiany osoby fizycznej uprawnionej „A" na inną osobę fizyczną uprawnioną „B", należy najpierw złożyć ZAW-FA, wskazując cel „2. odebranie uprawnień" (osobie fizycznej „A"), a następnie złożyć kolejne zawiadomienie ZAW-FA w celu „1. nadanie uprawnień" (osobie fizycznej „B"). Zmiana osoby fizycznej uprawnionej „A" na osobę fizyczną uprawnioną „B" nie skutkuje odebraniem uprawnień wszystkim osobom uprawnionym przez osobę fizyczną „A". W formularzu ZAW-FA można zaznaczyć, że odbieramy wszystkie uprawnienia nadane osobie fizycznej, nie tylko do zarządzania uprawnieniami (kwadrat 3 poz. 6 formularza ZAW FA). Odebranie wszelkich nadanych uprawnień oznacza: ■ odebranie wszystkich uprawnień, z wyjątkiem uprawnień właścicielskich, niezależnie od tego czy zostały nadane za pośrednictwem API KSeF (elektronicznie) czy poprzez zawiadomienie ZAW-FA, ■ odebranie uprawnień wszystkim osobom fizycznym i podmiotom, w tym także osobom i podmiotom działającym w ramach jednostek podrzędnych JST i członków GV, ■ odwołanie wszystkich zgłoszonych danych unikalnych powiązanych z certyfikatem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, jak i danych unikalnych powiązanych z certyfikatem pieczęci kwalifikowanej zgłoszonych za pośrednictwem API KSeF (elektronicznie) czy poprzez zawiadomienie ZAW-FA, ■ odebranie uprawnień osobom fizycznym i podmiotom uprawnionym w jednostkach wewnętrznych działających w ramach danego podatnika. **WAŻNE!** MF zaleca, aby decyzja o odebraniu wszelkich nadanych uprawnień była świadoma i przemyślana. Skutkiem zaznaczenia tej opcji jest „wyczyszczenie" w systemie wszystkich funkcjonujących w ramach danego podatnika uprawnień. Po tej operacji konieczne więc będzie zbudowanie uprawnień w KSeF w danej firmie od początku.

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
6	Czy każdy podmiot nieposiadający pieczęci z NIP może złożyć ZAW-FA	Formularz ZAW-FA nie ma zastosowania do nadawania lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF w przypadku: 1) samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego, 2) członków grupy VAT, 3) zakładu (oddziału) osoby prawnej bądź innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika. Zawiadomienie ZAW-FA może być natomiast złożone w przypadku JST lub GV, jeśli podatnik ten nie posiada możliwości uwierzytelnienia się za pomocą kwalifikowanej pieczęci elektronicznej.
7	Od kiedy działają uprawnienia osoby zgłoszonej za pośrednictwem ZAW-FA	Aby uprawnienia zaczęły działać, muszą zostać wprowadzone do systemu. Uprawnienia nadawane za pośrednictwem zawiadomienia ZAW-FA są wprowadzane do systemu przez właściwy urząd skarbowy, który w pierwszej kolejności zweryfikuje zawiadomienie pod względem formalnym, w szczególności, czy zawiadomienie jest podpisane przez odpowiednią liczbę osób uprawnionych do reprezentacji. Zawiadomienie jest wprowadzane do systemu niezwłocznie po jego otrzymaniu. W zawiadomieniu ZAW-FA znajdują się m.in. obowiązkowe pola, w których wskazuje się: ■ adres e-mail podatnika lub podmiotu, który nadaje lub odbiera uprawnienia, ■ adres e-mail osoby fizycznej uprawnionej, której są nadawane lub odbierane uprawnienia. Na wskazane adresy e-mail są wysyłane powiadomienia o nadaniu lub odebraniu uprawnień (tj. po wprowadzeniu przez pracownika urzędu skarbowego danych z zawiadomienia ZAW-FA do systemu). W przypadku niekompletnego uzupełnienia zawiadomienia lub wskazania w nim danych, które budzą wątpliwości, pracownik urzędu skarbowego wprowadzający dane z zawiadomienia do systemu może podjąć kontakt z podatnikiem w celu ich wyjaśnienia.

PODSUMOWANIE

Formularz ZAW-FA składają przede wszystkim podatnicy i inne podmioty, które nie mogą samodzielnie uwierzytelnić się w KSeF przy użyciu kwalifikowanej pieczęci elektronicznej zawierającej NIP. Za pomocą formularza można wskazać jedną osobę fizyczną, która otrzyma pełne uprawnienia do korzystania z KSeF i będzie mogła nadawać dalsze uprawnienia innym użytkownikom.

ZAW-FA składa się również w przypadku zmiany tej osoby lub odebrania jej uprawnień. Formularz można złożyć papierowo albo elektronicznie, a nadane uprawnie-

eprasa.pl bd15633495

nia zaczynają działać po ich zweryfikowaniu i wprowadzeniu do systemu przez urząd skarbowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 4 rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (Dz.U z 2025 r. poz. 1815; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 169)

eprasa.pl bd15633495

3. O czym należy pamiętać, wypełniając fakturę ustrukturyzowaną

Aby dokument został poprawnie przesłany i przyjęty przez KSeF, musi być zgodny ze ściśle określoną strukturą XML. Warto więc wiedzieć, jakie dane należy umieścić w poszczególnych polach faktury, jak zapisywać numery NIP, kiedy uzupełniać dane podmiotów trzecich czy jak prawidłowo wykazać zwolnienie z VAT i sprzedaż w walucie obcej.

Faktura ustrukturyzowana jest wystawiana i otrzymywana przy użyciu KSeF za pomocą oprogramowania interfejsowego, w postaci elektronicznej i zgodnie ze wzorem dokumentu elektronicznego.

Od 1 lutego 2026 r. faktury ustrukturyzowane wystawia się przy użyciu struktury logicznej FA(3). Programy fakturujące – na podstawie wprowadzonych przez wystawcę, w danej aplikacji, danych faktury (m.in. dane sprzedawcy, nabywcy, nazwa towaru lub usługi, cena jednostkowa, stawka, podsumowania kwot itp.) – generują plik XML, który musi być zgodny ze wzorem opublikowanym przez MF (większość programów sprawdza to automatycznie).

Krok 1. Poznaj, jak zbudowana jest struktura FA(3)

Struktura logiczna FA(3) określa:

- co powinien (i co może) zawierać plik XML faktury oraz
- jakie dane faktury należy umieścić w danym polu i w jakim formacie należy je ująć (np. format daty – w przypadku daty sprzedaży, format kwoty – w przypadku kwoty należności ogółem, lub format procentów w przypadku stawki podatku),
- odpowiednik we wzorze wypełnionych w formatce faktury pól, np. nazwa towaru lub usługi to pole P_7, a stawka podatku to pole P_12.

eprasa.pl bd15633495

Tabela 1. Główne elementy struktury logicznej FA(3)

Lp.	Nazwa elementu	Jakie dane zawiera
1	Naglowek	Element zawierający dane techniczne, takie jak: ■ kod i wariant formularza, ■ nazwa programu do wystawiania faktur, z którego korzysta podatnik, ■ data wytworzenia pliku XML.
2	Podmiot1	Element zawiera dane sprzedawcy, w tym m.in.: ■ jego identyfikator podatkowy, ■ nazwę, ■ adres, ■ dane kontaktowe.
3	Podmiot2	Element zawiera dane nabywcy, w tym m.in.: ■ jego identyfikator podatkowy, ■ nazwę, ■ adres, ■ dane kontaktowe.
4	Podmiot3	Element zawiera dane podmiotu trzeciego, np. faktora albo płatnika, w tym m.in.: ■ jego identyfikator podatkowy, ■ nazwę, ■ adres, ■ dane kontaktowe, ■ rolę podmiotu trzeciego.
5	PodmiotUpowazniony	Element zawiera dane podmiotu upoważnionego, np. komornika sądowego, w tym m.in.: ■ jego identyfikator podatkowy, ■ nazwę, ■ adres, ■ dane kontaktowe, ■ rolę podmiotu upoważnionego.
6	Fa	Element zawierający szczegółowe dane dotyczące transakcji dokumentowanej fakturą, m.in.: ■ numer faktury nadany przez podatnika, ■ datę wystawienia oraz ■ datę sprzedaży, ■ dane kwotowe (m.in. kwotę netto, VAT, kwotę należności ogółem), ■ pozycje faktury, ■ stawkę, ■ adnotacje wymagane ustawą czy dodatkowe informacje o płatności, rozliczeniu czy warunkach transakcji.
7	Stopka	Element zawiera stopkę faktury, np. numer KRS, wartość kapitału zakładowego.
8	Zalacznik	Element zawiera ustrukturyzowany załącznik do faktury (funkcjonalność dostępna tylko po złożeniu zgłoszenia w e-US).

eprasa.pl bd15633495

Pola w fakturze ustrukturyzowanej mogą mieć charakter:

- **obligatoryjny** – zapisów dokonuje się obowiązkowo (np. NIP w elemencie Podmiot1/DaneIdentyfikacyjne); obligatoryjny charakter danego pola wynika w szczególności z treści obowiązujących przepisów ustawy o VAT i jest warunkowany strukturą logiczną wzoru;
- **opcjonalny** – zapisów dokonuje się obowiązkowo, jeśli jest spełniony warunek ustawowy (np. P_11A w elemencie Fa/FaWiersze/FaWiersz); wypełnienie pola nie jest wymagane dla poprawności semantycznej pliku;
- **fakultatywny** – wypełnienie pola nie jest wymagane dla poprawności semantycznej pliku ani nie jest wymagane według przepisów ustawy o VAT (np. pole PKWiU w elemencie Fa/FaWiersze/FaWiersz). Natomiast może być wymagane na podstawie przepisów innych ustaw.

Krok 2. Poznaj zasady zapisywania identyfikatorów podatkowych

Identyfikatory NIP występują m.in. w elementach:

- Podmiot1/DaneIdentyfikacyjne,
- Podmiot2/DaneIdentyfikacyjne,
- Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne,
- PodmiotUpowazniony/DaneIdentyfikacyjne.

Należy je zapisywać jako ciąg kolejno po sobie następujących cyfr, bez spacji i innych znaków rozdzielających.

Tabela 2. Zasady wpisywania identyfikatorów podatkowych

Lp.	Rodzaj NIP	Zapis NIP
1	2	3
1	NIP sprzedawcy	Dwuliterowy kod (prefiks) kraju PL należy wyodrębnić w osobnym polu Podmiot1/PrefiksPodatnika.
2	NIP nabywcy	W przypadku wystawienia faktury na rzecz nabywcy posługującego się polskim identyfikatorem podatkowym NIP kluczowe jest, aby identyfikator ten został wpisany w polu NIP (element Podmiot2/DaneIdentyfikacyjne). Na tej podstawie faktura przesyłana do KSeF jest udostępniana nabywcy w tym systemie. Nie należy podawać polskiego identyfikatora podatkowego NIP w innych polach, np. w polu NrID.
3	Numer nabywcy z kraju trzeciego	W przypadku transakcji, w których nabywcą (Podmiot2) jest podmiot z siedzibą w kraju trzecim, nie jest obowiązkowe wskazywanie na fakturze jego identyfikatora podatkowego nadanego

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
		na cele podatku o podobnym charakterze. W tym przypadku wystarczające jest wpisanie w polu BrakID wartości „1", co oznacza, że nabywca nie posiada identyfikatora podatkowego lub identyfikator ten nie występuje na fakturze. Jeżeli natomiast nabywca z kraju trzeciego posiada identyfikator, a sprzedawca zdecydował się zawrzeć go na fakturze, wtedy wypełnia pole NrID oraz fakultatywnie KodKraju. Nie zaleca się łączenia w polu NrID identyfikatora podatkowego z kodem kraju.
4	Numer konsumenta	W przypadku transakcji, w których nabywcą (Podmiot2) jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej (konsument): ■ nie podaje się jego identyfikatora podatkowego NIP, ■ wystarczające jest wpisanie w polu BrakID wartości „1", co oznacza, że nabywca nie posiada identyfikatora podatkowego lub identyfikator ten nie występuje na fakturze.

Krok 3. Poznaj zasady wypełniania elementu Podmiot3

Struktura logiczna e-Faktury zawiera w swojej konstrukcji część Podmiot3, w której podatnik może wskazać dane podmiotów związanych z fakturą, innych niż sprzedawca (wskazany w części Podmiot1) oraz innych niż nabywca (wskazany w części Podmiot2). Jest to element fakultatywny.

W części Podmiot3 można wskazać m.in.:

- dane identyfikacyjne podmiotu trzeciego (NIP, imię i nazwisko lub nazwę),
- adres oraz adres korespondencyjny podmiotu trzeciego,
- dane kontaktowe podmiotu trzeciego (numer telefonu, adres e-mail),
- rolę podmiotu trzeciego.

Wypełniając ten element należy wypełnić pole Rola.

Tabela 3. Zasady uzupełniania pola Rola

Wartość, jaką należy wpisać w polu Rola	Kiedy należy wpisać wartość
1	2
1	Faktor – w przypadku gdy na fakturze występują dane faktora Dodatkowo warto zwrócić uwagę, że struktura e-Faktury zawiera także w części Fa/Platnosc element RachunekBankowyFaktora, w którym można podać:

eprasa.pl bd15633495

1	2
	■ pełny numer rachunku faktora, ■ kod SWiFT, ■ znacznik, że dany rachunek jest rachunkiem własnym banku, ■ nazwę banku, w którym prowadzony jest rachunek faktora (maksymalnie 256 znaków), ■ opis rachunku faktora (dowolne, dodatkowe informacje dotyczące rachunku, maksymalnie 256 znaków). Dane dotyczące terminu i formy płatności można zamieścić w elemencie Fa/Platnosc (pola TerminPlatnosci, FormaPlatnosci lub PlatnoscInna, OpisPlatnosci).
2	Odbiorca – w przypadku gdy na fakturze występują dane jednostek wewnętrznych, oddziałów, wyodrębnionych w ramach nabywcy, które same nie stanowią nabywcy w rozumieniu ustawy o VAT
3	Podmiot pierwotny – w przypadku gdy na fakturze występują dane podmiotu będącego w stosunku do podatnika podmiotem przejętym lub przekształconym, który dokonywał dostawy lub świadczył usługę (z wyłączeniem przypadków, o których mowa w art. 106j ust. 2 pkt 3 ustawy o VAT, gdy dane te wykazywane są w części Podmiot1K)
4	Dodatkowy nabywca – w przypadku gdy na fakturze występują dane kolejnych (innych niż wymieniony w części Podmiot2) nabywców W tym celu: ■ dane pierwszego nabywcy należy uwzględnić w elemencie Podmiot2 struktury logicznej FA(3), ■ dane drugiego (i każdego kolejnego) nabywcy należy ująć w elemencie Podmiot3 struktury FA(3), wskazując w polu Rola – „4" (dodatkowy nabywca).
5	Wystawca faktury – w przypadku gdy na fakturze występują dane podmiotu wystawiającego fakturę w imieniu podatnika (nie dotyczy sytuacji, gdy wystawcą faktury jest nabywca)
6	Dokonujący płatności – w przypadku gdy na fakturze występują dane podmiotu regulującego zobowiązanie w miejsce nabywcy
7	Jednostka samorządu terytorialnego – wystawca
8	Jednostka samorządu terytorialnego – odbiorca
9	Członek grupy VAT – wystawca
10	Członek grupy VAT – odbiorca
11	Pracownik

Jeżeli podatnik chce zawrzeć w fakturze dane podmiotu trzeciego o roli innej niż jedna z wyżej wymienionych, wówczas może wskazać „1" w polu RolaInna, a w polu OpisRoli opisać tę rolę.

eprasa.pl bd15633495

Możliwe jest więc wystawienie w KSeF faktury, która poza danymi sprzedawcy i nabywcy będzie zawierała np. dane faktora, płatnika czy oddziału podatnika. Faktura ustrukturyzowana może zawierać dane wielu podmiotów trzecich (maksymalnie stu).

Jeżeli jeden podmiot trzeci będzie występował na fakturze w dwóch różnych rolach, wówczas podatnik może wypełnić element Podmiot3 dwa razy (dla każdej roli osobno) lub jeden raz, korzystając z opcji wskazania roli innej podmiotu trzeciego, która będzie w tym przypadku zawierać opis dwóch ról.

Krok 4. Poznaj zasady, jak wypełnić fakturę, aby została przypisana do zakładu (oddziału)

W strukturze logicznej e-Faktury FA(3), w elemencie Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne, funkcjonuje pole IDWew. Jest to pole, w którym wskazuje się unikalny identyfikator zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika.

Wskazany w polu IDWew identyfikator umożliwia identyfikację tej jednostki w KSeF.

Aby osoba uprawniona do dostępu do faktur (w ramach danego zakładu (oddziału)/ jednostki wewnętrznej podatnika) mogła uzyskać dostęp w KSeF do faktur zakupu (w których nabywcą jest podatnik, ale dotyczą one danego zakładu/jednostki wewnętrznej tego podatnika), w strukturze FA(3) wskazuje się m.in.:

- dane nabywcy (podatnika), w tym jego identyfikator podatkowy NIP w części Podmiot2,
- dane zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika, w tym w szczególności jej unikalny identyfikator wewnętrzny (w polu IDWew) w części Podmiot3.

Z kolei aby osoba uprawniona do wystawiania faktur (w ramach danego zakładu (oddziału)/jednostki wewnętrznej) mogła wystawić w KSeF fakturę (w której sprzedawcą jest podatnik, ale dotyczy ona sprzedaży danego zakładu (oddziału)/jednostki wewnętrznej), na fakturach sprzedaży należy ująć m.in.:

- identyfikator podatkowy NIP podatnika (sprzedawcy) w polu Podmiot1,
- dane zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika, w tym w szczególności jej unikalny identyfikator wewnętrzny (w polu IDWew) w części Podmiot3. Powyższe rozwiązanie umożliwi także dostęp do faktury sprzedażowej osobie uprawnionej do dostępu do faktur w ramach danego zakładu (oddziału)/ jednostki wewnętrznej podatnika.

Krok 5. Poznaj, jakie dodatkowe informacje o przedmiocie sprzedaży możemy zamieścić na fakturze

Faktura powinna zawierać między innymi nazwę (rodzaj) towaru lub usługi. Informacje w tym zakresie uwzględnia się w strukturze FA(3) w polu P_7, znajdującym się w części FaWiersz. Maksymalna ilość znaków w polu P_7 wynosi 512.

eprasa.pl bd15633495

Biorąc pod uwagę różnorodność transakcji mogących wystąpić w obrocie gospodarczym, w strukturze e-Faktury przewidziano kilka pól, w których można zawrzeć dodatkowe dane dotyczące dostarczanego towaru lub świadczonej usługi. Są to pola fakultatywne znajdujące się na poziomie wiersza faktury.

Tabela 4. Dodatkowe elementy dotyczące przedmiotu sprzedaży

Nazwa pola	Jakie dane wpisujemy
Indeks	pole przeznaczone jest do wpisania wewnętrznego kodu towaru lub usługi nadanego przez podatnika albo dodatkowego opisu towaru lub usługi, składające się maksymalnie z 50 znaków
GTIN	globalny numer jednostki handlowej
PKWiU	symbol PKWiU
CN	symbol Nomenklatury Scalonej
PKOB	symbol Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych

Struktura logiczna e-Faktury przewiduje również element DodatkowyOpis (w części Fa), przeznaczone do wykazywania dodatkowych danych na fakturze, w tym wymaganych przepisami prawa, dla których nie przewidziano innych pól/elementów.

Warto zwrócić uwagę, że element DodatkowyOpis to:

1) typ złożony z:
   - pola NrWiersza, w którym podatnik może wskazać numer wiersza faktury, którego dotyczy dana informacja (w przypadku braku wypełnienia pola NrWiersza uznaje się, że podawana informacja dotyczy całej faktury, a nie danej pozycji faktury),
   - pola Klucz, w którym podatnik wskazuje nazwę pola,
   - pola Wartosc, w którym podatnik wskazuje zawartość pola;
2) element, który może wystąpić w fakturze maksymalnie 10 000 razy.

Element ten umożliwi podatnikom zawarcie na fakturze wszelkich dodatkowych danych, w tym specyficznych dla danej branży.

WAŻNE! MF dedykuje element Dodatkowyopis w szczególności do wykorzystania przy wystawianiu faktur za dostawę mediów czy usługi telekomunikacyjne, w celu przedstawienia informacji o zużyciu, numerze licznika, adresie punktu poboru itp. (gdy podatnik nie wykazuje tych danych w elemencie Zalacznik).

eprasa.pl bd15633495

Krok 6. Poznaj zasady, jak wystawić fakturę ze zwolnieniem z VAT

W strukturze e-Faktury przewidziano jednak pole P_13_7 (element Fa), w którym można uwzględnić sumę wartości sprzedaży zwolnionej od podatku. Z kolei w elemencie FaWiersz w polu P_12 (stawka podatku) możliwe jest wskazanie oznaczenia „zw". Wypełnienie tych danych w fakturze nie jest obowiązkowe, ale jest zalecane.

Struktura logiczna e-Faktury zawiera w swojej konstrukcji część Fa/Adnotacje, która umożliwia podanie podstawy prawnej zastosowanego zwolnienia od podatku (element Zwolnienie dla Adnotacje).

Tabela 5. Zasady podawania podstawy prawnej zwolnienia z VAT na fakturze

Nazwa pola	Jakie informacje wpisujemy
P_19A	wskazuje się przepis ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie których podatnik stosuje zwolnienie od podatku (np. „art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o podatku od towarów i usług")
P_19B	wskazuje się przepis dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług
P_19C	podaje się inną podstawę prawną wskazującą na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia od podatku

WAŻNE! Struktura logiczna umożliwia wypełnienie tylko jednego z pól (P_19A, P_19B, P_19C). Gdy faktura będzie dokumentowała sprzedaż objętą dwoma różnymi podstawami zwolnienia (np. jednocześnie na podstawie ustawy oraz dyrektywy), wówczas można opisać te podstawy prawne łącznie, w jednym z ww. pól. Każde z pól P_19A, P_19B, P_19C zawiera maks. 256 znaków, więc ich długość umożliwia ten sposób prezentacji danych.

Krok 7. Poznaj zasady wystawiania faktur walutowych

Struktura logiczna FA(3) umożliwia podatnikom wystawianie faktur w walucie obcej. Należy pamiętać jednak o zasadzie, że kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu zasad przeliczania na złote, przyjętych dla przeliczania kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania. Wystawiając fakturę w walucie obcej, podatnik:

- powinien w polu KodWaluty – wpisać kod waluty (ISO 4217), np. „EUR";
- może w polu FaWiersz/KursWaluty, a w przypadku faktur zaliczkowych w polu Fa/KursWalutyZ lub Fa/ZaliczkaCzesciowa/KursWalutyZW (w przypadku faktury do-

eprasa.pl bd15633495

kumentującej np. kilka otrzymanych zaliczek) – wpisać kurs waluty, maksymalnie 6 miejsc po kropce.

Tabela 6. Zasady wypełniania wartości sprzedaży na fakturze ustrukturyzowanej w walucie obcej

Zastosowana stawka VAT	Zasady uzupełniania pól
23%	Należy wpisać w polach P_13_1 (suma wartości sprzedaży netto w przypadku stawki 23%) i P_14_1 (kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto w stawce 23%) kwoty określone w walucie obcej, a w polu P_14_1W kwotę podatku od sumy wartości netto, przeliczoną na polskie złote
8%	Należy wpisać w polach P_13_2 (suma wartości sprzedaży netto w przypadku stawki 8%) i P_14_2 (kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto w stawce 8%) kwoty określone w walucie obcej, a w polu P_14_2W kwotę podatku od sumy wartości netto, przeliczoną na polskie złote
5%	Należy wpisać w polach P_13_3 (suma wartości sprzedaży netto w przypadku stawki 5%) i P_14_3 (kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto w stawce 5%) kwoty określone w walucie obcej, a w polu P_14_3W kwotę podatku od sumy wartości netto, przeliczoną na polskie złote
4% (ryczałt dla taksówek osobowych)	Należy wpisać w polach P_13_4 (suma wartości sprzedaży netto objętej ryczałtem dla taksówek osobowych) i P_14_4 (kwota podatku od sumy wartości sprzedaży netto objętej ryczałtem dla taksówek osobowych) kwoty określone w walucie obcej, a w polu P_14_4W kwotę podatku od sumy wartości netto, przeliczoną na polskie złote

PODSUMOWANIE

Prawidłowe wystawienie faktury ustrukturyzowanej w KSeF wymaga zastosowania struktury logicznej FA(3) oraz poprawnego uzupełnienia wszystkich wymaganych pól zgodnie z zasadami określonymi przez Ministerstwo Finansów. Szczególną uwagę należy zwrócić na sposób wpisywania identyfikatorów podatkowych, oznaczanie dodatkowych podmiotów uczestniczących w transakcji, przypisywanie faktur do oddziałów oraz prawidłowe wykazywanie sprzedaży zwolnionej z VAT i transakcji w walutach obcych.

Znajomość zasad budowy pliku XML pozwala uniknąć odrzucenia dokumentu przez KSeF oraz zapewnia prawidłowe udostępnienie faktury odbiorcy. Odpowiednie wykorzystanie pól fakultatywnych, takich jak Podmiot3, DodatkowyOpis czy informacje o kursie waluty, umożliwia także dostosowanie treści faktury do specyfiki działalności przedsiębiorcy i wymogów danej branży.

ŹRÓDŁO:

- Podręcznik KSeF 2.0. cz. II „Wystawianie i otrzymywanie faktur w KSeF" – opublikowany ksef.podatki.gov.pl

eprasa.pl bd15633495

4. Jaki tryb wystawiania faktur wybrać – tryb offline24 czy online

W KSeF faktury można wystawiać w trybie online (w czasie rzeczywistym) albo w trybie offline (faktura wystawiona poza KSeF z późniejszym dosłaniem jej do KSeF). Tryby offline (offline24, offline-niedostępność KSeF, tryb awaryjny) wymagają przekazania faktury do KSeF w określonym terminie. Gdy faktura będzie przekazywana poza KSeF, musi być odpowiednio oznaczona.

Co należy wiedzieć o wystawianiu faktur w KSeF? Są dwa tryby – online lub offline24. Wybierając tryb offline24, nie trzeba nic zgłaszać. Trybu tego nie należy stosować do wszystkich faktur. To od podatnika zależy, jak wystawi daną fakturę.

Krok 1. Sprawdź, czym różni się tryb online od offline

W KSeF faktury można wystawiać w trybie online, czyli w czasie rzeczywistym, albo w trybie offline24. W tym trybie faktura zostaje wystawiona poza systemem, z późniejszym dosłaniem jej do KSeF. To niejedyne różnice (zob. tabela 1).

Tabela 1. Czym się różni tryb offline od trybu online

Czego dotyczy	Tryb online	Tryb offline24
1	2	3
Jak jest wystawiana faktura	w czasie rzeczywistym	wystawiona poza KSeF (zgodnie ze wzorem udostępnionym przez MF) z późniejszym dosłaniem jej do KSeF
Kiedy należy ją wysłać do KSeF	w dniu wystawienia	najpóźniej następnego dnia roboczego; za fakturę wystawioną w trybie offline24 jest uznawana również faktura wystawiona w trybie online, ale wysłana do KSeF z opóźnieniem

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
Jak faktura jest dostarczana nabywcy	obowiązkowo za pośrednictwem KSeF, chyba że ma zastosowanie jeden z sześciu wyjątków (zob. tabela 2). Podatnik może dodatkowo przesłać wizualizację faktury lub potwierdzenie transakcji (zob. tabela 3)	obowiązkowo za pośrednictwem KSeF, chyba że ma zastosowanie jeden z sześciu wyjątków (zob. tabela 2). Podatnik może dodatkowo przesłać wizualizację faktury albo potwierdzenie transakcji (zob. tabela 3)
Jaka jest data wystawienia faktury	dzień przesłania do KSeF	data wskazana na fakturze w polu P_1
Jaka jest data otrzymania faktury	1) w dniu przydzielenia fakturze numeru KSeF – gdy faktura jest doręczana w systemie 2) w dniu jej faktycznego otrzymania przez nabywcę – gdy jest udostępniania poza KSeF	1) w dniu przydzielenia fakturze numeru KSeF – gdy faktura jest doręczana w systemie 2) w dniu jej faktycznego otrzymania przez nabywcę – gdy jest udostępniania poza KSeF
Czy oznaczamy fakturę kodem QR **WAŻNE!** Przez oznaczenie faktury kodem weryfikującym rozumie się utworzenie linku do faktury lub znaku graficznego (QR kodu) i naniesienie go bezpośrednio na jej wizualizację przed przekazaniem odbiorcy (wraz z odpowiednim numerem lub napisem). Generowanie kodów odbywa się lokalnie na poziomie danego narzędzia do wystawiania faktur, w oparciu o dane zawarte w wystawionej fakturze.	Nie, chyba że udostępniamy ją poza KSeF (zob. tabela 3)	Nie, chyba że udostępniamy ją poza KSeF (zob. tabela 3)

Krok 2. Sprawdź, kiedy musisz dostarczać wizualizację faktury poza KSeF

Nabywcy krajowemu posiadającemu NIP należy doręczyć fakturę ustrukturyzowaną za pośrednictwem KSeF. Od tej zasady przewidziano wyjątek. W kilku ustawowo określonych sytuacjach występuje obowiązek przekazania nabywcy wizualizacji faktury w sposób z nim uzgodniony, np. jako wydruk lub plik pdf (zob. tabela 2).

eprasa.pl bd15633495

Tabela 2. Faktury udostępniane poza KSeF

Lp.	Przypadki, gdy konieczne jest udostępnianie nabywcom faktur ustrukturyzowanych w sposób z nimi uzgodniony
1	miejscem świadczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju lub terytorium państwa trzeciego
2	nabywcą jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju
3	nabywcą jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w nabyciu towaru lub usługi, dla którego wystawiono fakturę
4	nabywcą jest podatnik z innego państwa członkowskiego UE, korzystający ze zwolnienia w ramach tzw. procedury SME
5	nabywcą jest podmiot, który nie posługuje się numerem, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, ani numerem identyfikacji podatkowej, inny niż nabywca, o którym mowa w pkt 1–3 i 6
6	nabywcą jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej

WAŻNE! Posługiwanie się fakturą ustrukturyzowaną poza KSeF wymaga opatrzenia jej kodem QR (z odpowiednim napisem zawierającym numer KSeF faktury), a w przypadku faktur wystawianych w trybie offline i nieprzesłanych jeszcze do KSeF, dwoma kodami QR (z oznaczeniami „OFFLINE" i „CERTYFIKAT").

Tabela 3. Jakie dokumenty należy przekazać kupującemu, gdy fakturę dostarczamy mu poza KSeF

Rodzaj faktury	Tryb online	Tryb offline24
Faktura została wysłana do KSeF	sprzedawca wydaje nabywcy fakturę w postaci zwizualizowanej, np. wydruk tej faktury lub plik pdf, opatrzoną kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)	sprzedawca wydaje nabywcy fakturę w postaci zwizualizowanej, np. wydruk tej faktury lub plik pdf, opatrzoną kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)
Faktura nie została jeszcze wysłana do KSeF	sprzedawca może wydać nabywcy najpierw potwierdzenie transakcji (tj. potwierdzenie, że w KSeF będzie wystawiona faktura o danej treści handlowej) z dwoma kodami QR (Sprawdź fakturę w KSeF i Zweryfikuj dostawcę), a następnie wizualizację z kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)	sprzedawca wydaje nabywcy fakturę z dwoma kodami QR (OFFLINE i CERTYFIKAT)

eprasa.pl bd15633495

Jeśli fakturę przekazujemy w wersji html, nie mamy możliwości oznaczyć jej kodem. Wtedy kod przekazujemy osobno.

Krok 3. Sprawdź, jakie dodatkowe dokumenty możesz dostarczyć kupującemu, gdy ma otrzymać fakturę w KSeF

Mimo że faktura będzie doręczona w KSeF, podatnik może dostarczyć nabywcy dodatkowy dokument poza KSeF. Jak wynika z objaśnień MF, może to być potwierdzenie transakcji albo wizualizacja faktury.

Tabela 4. Jakie dokumenty można przekazać dodatkowo kupującemu, który jest krajowym podatnikiem z NIP i dostarczamy mu faktury w KSeF

Rodzaj faktury	Tryb online	Tryb offline24
Faktura została wysłana do KSeF	sprzedawca może dodatkowo wydać nabywcy fakturę w postaci zwizualizowanej, np. wydruk tej faktury lub plik pdf, pamiętając o opatrzeniu tego dokumentu kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)	sprzedawca może wydać nabywcy fakturę w postaci zwizualizowanej, np. wydruk tej faktury lub plik pdf drogą elektroniczną, pamiętając o opatrzeniu tego dokumentu kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)
Faktura nie została jeszcze wysłana do KSeF	sprzedawca może wydać nabywcy dodatkowo potwierdzenie transakcji (tj. potwierdzenie, że w KSeF będzie wystawiona faktura o danej treści handlowej) z dwoma kodami QR (OFFLINE i CERTYFIKAT)	może wydać nabywcy potwierdzenie transakcji (tj. potwierdzenie wystawienia faktury, która zostanie przekazana nabywcy w KSeF) z dwoma kodami QR

PODSUMOWANIE

Faktury w KSeF można wystawiać w trybie online (bezpośrednio w systemie) lub offline24, czyli poza KSeF z obowiązkiem przesłania ich do systemu najpóźniej następnego dnia roboczego. W określonych przypadkach faktury muszą być dodatkowo udostępniane nabywcy poza KSeF, np. w formie wydruku lub pliku pdf, przy czym dokumenty takie należy oznaczyć odpowiednimi kodami QR. Wybór trybu online lub offline24 należy do podatnika i może być dokonywany odrębnie dla każdej wystawianej faktury.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106gb ust. 1, art. 106nda ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

5. Jak działają tryby awaryjne do wysyłki faktur do KSeF

Jeśli KSeF jest czasowo niedostępny, przedsiębiorcy nadal mogą wystawiać faktury bez przerw w rozliczeniach. Przepisy przewidują trzy tryby działania na wypadek problemów z systemem: tryb niedostępności systemu, tryb awaryjny i tryb całkowitej awarii. W przypadku każdego z nich określono, jak prawidłowo wystawić i przekazać fakturę, aby zachować zgodność z przepisami VAT.

Krok 1. Ustal, jak postąpić w razie niedostępności systemu

Tryb offline to rozwiązanie, z którego można skorzystać między innymi w razie zaplanowanych prac serwisowych KSeF. Dzięki temu rozwiązaniu, pomimo czasowej niedostępności systemu, można nadal wystawiać faktury.

Jak informuje MF:

- *niedostępność systemu spowodowana pracami serwisowymi będzie krótkotrwała, a informacja na ten temat będzie przekazywana z odpowiednim wyprzedzeniem;*
- *prace serwisowe będą z reguły prowadzone w godzinach nocnych;*
- *komunikat o prowadzonych pracach serwisowych będzie dostępny w BIP oraz w oprogramowaniu interfejsowym.*

Każdy podatnik w okresie ogłoszonej niedostępności KSeF może wystawić fakturę w trybie offline.

Tabela 1. Zasady wystawiania faktur w okresie niedostępności systemu

Lp.	Podatnik w okresie niedostępności KSeF musi:
1	2
1	wystawić fakturę w formie elektronicznej, zgodnie z obowiązującym wzorem struktury logicznej FA(3)

eprasa.pl bd15633495

1	2
2	przesłać fakturę do KSeF nie później niż w następnym dniu roboczym po zakończeniu okresu niedostępności. Jeżeli jednak wystąpi w tym czasie: ■ awaria KSeF ogłoszona w BIP i oprogramowaniu interfejsowym – wtedy fakturę przesyła się do KSeF w ciągu 7 dni roboczych od zakończenia awarii, ■ tzw. awaria całkowita KSeF (ogłoszona w środkach społecznego przekazu) – wówczas faktury nie dosyła się do KSeF **WAŻNE!** Faktura wystawiana w trybie offline z powodu niedostępności KSeF jest otrzymywana przez nabywcę przy użyciu KSeF. Wyjątek stanowią przypadki, gdy faktura została wystawiona na rzecz nabywcy wskazanego w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT (np. podmiotu zagranicznego, konsumenta). Wtedy udostępnia mu się fakturę w sposób z nim uzgodniony (w KSeF lub poza KSeF). Wystawca faktury może dodatkowo, gdy faktura nie została jeszcze przesłana do KSeF, a nabywcą jest podatnik krajowy posiadający NIP, wydać mu potwierdzenie transakcji z dwoma kodami QR.
3	oznaczyć fakturę dwoma kodami QR, jeśli zostanie udostępniona nabywcy poza KSeF: ■ pierwszy kod QR/link: zapewni dostęp do faktury w KSeF oraz weryfikację danych zawartych na tej fakturze (posiada napis „OFFLINE"), ■ drugi kod QR/link: umożliwi potwierdzenie tożsamości wystawcy przy wystawianiu tej faktury (posiada napis „CERTYFIKAT")
4	poczekać z wystawieniem faktury korygującej, gdy faktura pierwotna została wystawiona w trybie offline i nie został jej jeszcze nadany numer KSeF

Faktury wystawione w okresie niedostępności systemu są uznawane za wystawione w dacie wskazanej w polu P_1. Natomiast faktury wystawione w okresie niedostępności systemu są uznane za doręczone w dniu:

- przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF albo
- faktycznego otrzymania tej faktury przez nabywcę – w przypadku udostępnienia tej faktury poza KSeF nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, czyli m.in. na rzecz podmiotów zagranicznych, konsumentów czy nabywcy bez NIP (takim podmiotom należy udostępnić fakturę w sposób uzgodniony).

Krok 2. Poznaj zasady postępowania w przypadku awarii systemu

Tryb awaryjny to rozwiązanie, z którego można skorzystać w przypadku ogłoszonego w BIP MF oraz w oprogramowaniu interfejsowym komunikatu o awarii KSeF. Dzięki temu rozwiązaniu, pomimo zidentyfikowanej usterki systemu, proces wystawiania faktur będzie kontynuowany.

Każdy podatnik może wystawić fakturę w trybie awaryjnym. Komunikaty o awarii są publikowane w BIP MF oraz w oprogramowaniu interfejsowym.

eprasa.pl bd15633495

Tabela 2. Zasady wystawiania faktur w okresie awarii systemu

Lp.	Podatnik w okresie awarii KSeF musi:
1	wystawić fakturę elektroniczną, zgodnie z obowiązującym wzorem struktury logicznej FA(3)
2	przesłać fakturę do KSeF nie później niż w ciągu 7 dni roboczych od dnia zakończenia awarii. Jeżeli w terminie 7-dniowym: ■ zostanie zamieszczony w BIP MF i oprogramowaniu interfejsowym kolejny komunikat o wystąpieniu awarii, termin 7 dni liczy się od dnia zakończenia tej kolejnej awarii, lub ■ w trakcie samej awarii zostanie zamieszczony komunikat o wystąpieniu tzw. awarii całkowitej – faktury nie dosyła się do KSeF
3	udostępnić fakturę nabywcy w sposób z nim uzgodniony
4	oznaczyć fakturę dwoma kodami QR, jeśli zostanie udostępniona nabywcy poza KSeF: ■ pierwszy kod QR/link: zapewni dostęp do faktury w KSeF oraz weryfikację danych zawartych na tej fakturze (posiada napis „OFFLINE"), ■ drugi kod QR/link: umożliwi potwierdzenie tożsamości wystawcy przy wystawianiu tej faktury (posiada napis „CERTYFIKAT")
5	poczekać z wystawieniem faktury korygującej, gdy faktura pierwotna została wystawiona w trybie offline i nie został jej jeszcze nadany numer KSeF

Faktury wystawione w okresie awarii systemu są uznawane za wystawione w dacie wskazanej w polu P_1. Natomiast faktury wystawione w okresie awarii systemu są uznane za doręczone w dniu:

- jej faktycznego otrzymania przez nabywcę,
- przydzielenia numeru KSeF – jeżeli data faktycznego otrzymania faktury będzie późniejsza niż data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF; nie dotyczy to faktur wystawionych na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT (m.in. na rzecz podmiotu zagranicznego, konsumenta czy nabywcy bez NIP), który uzgodnił sposób udostępnienia inny niż przy użyciu KSeF; wtedy zawsze za datę otrzymania tej faktury uznaje się datę jej faktycznego otrzymania.

Krok 3. Poznaj zasady postępowania w trakcie całkowitej awarii systemu

Awaria całkowita to z założenia sytuacja nadzwyczajna, tj. zagrożenie kraju lub jego infrastruktury. Wprowadzenie procedury postępowania na wypadek takich okoliczności wynika z ogólnej sytuacji geopolitycznej Polski.

eprasa.pl bd15633495

Komunikaty o awarii KSeF w takiej sytuacji zostaną zamieszczone np. w telewizji, radiu, prasie czy w Internecie, gdy nie będzie możliwe zamieszczenie komunikatów o awarii KSeF w BIP MF i w oprogramowaniu interfejsowym.

Tabela 3. Zasady wystawiania faktur w okresie awarii całkowitej

Lp.	Podatnik w okresie awarii całkowitej KSeF:
1	może wystawić fakturę w postaci papierowej lub jako fakturę elektroniczną
2	nie ma obowiązku stosowania wzoru faktury ustrukturyzowanej
3	nie ma obowiązku przesłania faktury do KSeF po ustaniu awarii
4	przekaże fakturę nabywcy, np. osobiście, mailem bądź innym alternatywnym kanałem
5	nie oznacza wystawionych faktur kodami QR
6	wystawia fakturę korygującą również poza KSeF

Przepisy ustawy o VAT nie zawierają szczególnych regulacji dotyczących daty wystawienia i daty otrzymania faktury w okresie awarii całkowitej. Istotna jest więc rzeczywista data wystawienia faktury wskazana przez podatnika na fakturze. Datą otrzymania faktury jest data faktycznego otrzymania faktury przez nabywcę (poza KSeF).

PODSUMOWANIE

Tryb niedostępności systemu (offline) – przy krótkotrwałej niedostępności systemu (np. prace serwisowe). Faktury wystawiane w tym trybie należy przesłać do KSeF nie później niż następnego dnia roboczego po zakończeniu niedostępności, chyba że zostanie wydany komunikat o awarii lub awarii całkowitej.

Tryb awaryjny – w przypadku ogłoszonej awarii systemu. Faktury należy przesłać do KSeF w ciągu 7 dni roboczych od zakończenia awarii, uwzględniając ewentualne kolejne awarie.

Tryb awarii całkowitej – sytuacja nadzwyczajna (zagrożenie kraju lub infrastruktury). Faktury można wystawiać w formie papierowej lub elektronicznej, bez obowiązku przesyłania do KSeF i stosowania wzoru ustrukturyzowanego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ne, art. 106nf, art. 106nh ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

6. Jak ustalić, które dokumenty należy wysyłać do KSeF

Choć po wdrożeniu obowiązkowego KSeF zasadą stało się wystawianie i odbieranie faktur za pośrednictwem systemu, nie oznacza to, że wszystkie dokumenty sprzedażowe trafiają do KSeF. Zakres dokumentów dostępnych w systemie zależy m.in. od statusu sprzedawcy i nabywcy, rodzaju transakcji oraz wyjątków przewidzianych w ustawie o VAT i w przepisach wykonawczych.

Krok 1. Sprawdź, jakie dokumenty otrzymasz w KSeF

Zasadą jest, że faktury wystawiamy i otrzymujemy w KSeF. Jednak w art. 106gba ustawy o VAT przewidziano wyjątki od tej zasady.

Tabela 1. Dokumenty wystawiane i otrzymywane w KSeF

Przez kogo wystawiona faktura	Na czyją rzecz wystawiona faktura	Czy faktura musi być obowiązkowo wystawiona w KSeF	Jak powinna być dostarczona faktura kupującemu
1	2	3	4
Polski podatnik VAT czynny, posiadający w kraju siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Polski podatnik VAT czynny, posiadający w kraju siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Tak. Podatnik może jednak korzystać z trybu offline24. Wtedy najpóźniej następnego dnia roboczego trzeba przesyłać faktury do KSeF.	Nabywca ma dostęp do faktury poprzez KSeF. Nie musimy jej dostarczać poza KSeF.

eprasa.pl bd15633495

1	2	3	4
Polski podatnik VAT czynny, posiadający w kraju siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Polski podatnik zwolniony z VAT	Tak. Podatnik może jednak korzystać z trybu offline24. Wtedy najpóźniej następnego dnia roboczego trzeba przesyłać faktury do KSeF.	Nabywca będzie miał dostęp do faktury poprzez KSeF, gdy posiada numer NIP. Gdy faktura ustrukturyzowana będzie wystawiana na rzecz nabywcy, który na potrzeby wystawienia tej faktury nie posługuje się numerem NIP, to wtedy podatnik jest obowiązany zapewnić temu nabywcy dostęp do faktury poza KSeF.
Polski podatnik VAT czynny, posiadający w kraju siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Podatnik zagraniczny	Tak. Podatnik może jednak korzystać z trybu offline24. Wtedy najpóźniej następnego dnia roboczego trzeba przesyłać faktury do KSeF.	Fakturę należy dostarczyć w sposób uzgodniony z nabywcą. Gdy nabywca chce otrzymywać faktury poza KSeF, trzeba mu dostarczać faktury elektroniczne albo papierowe odpowiednio oznaczone.
Polski podatnik VAT czynny, posiadający w kraju siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Osoba prywatna	Nie, zależy to od sprzedawcy, w jaki sposób wystawia faktury dla konsumentów.	Podatnik jest obowiązany zapewnić nabywcy dostęp do faktury ustrukturyzowanej poza KSeF, gdy zdecyduje się wystawić ją w systemie.
Polski podatnik VAT czynny, posiadający w kraju siedzibę działalności lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Rolnik ryczałtowy	Tak. Podatnik może korzystać z trybu offline24. Wtedy najpóźniej następnego dnia roboczego trzeba przesyłać faktury do KSeF.	Rolnik ma dostęp do faktury poprzez KSeF, gdy posiada numer NIP. Gdy faktura ustrukturyzowana będzie wystawiana na rzecz nabywcy, który na potrzeby wystawienia tej faktury nie posługuje się numerem NIP, to wtedy podatnik jest obowiązany zapewnić temu nabywcy dostęp do faktury poza KSeF.
Polski podatnik zwolniony z VAT posiadający w kraju siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Podatnik VAT czynny i zwolniony	Tak, chyba że podatnik świadczy usługi finansowe zwolnione z VAT. Podatnik może korzystać z trybu offline24. Wtedy najpóźniej następnego dnia roboczego trzeba przesyłać faktury do KSeF.	Nabywca ma dostęp do faktury poprzez KSeF, gdy posiada numer NIP. Gdy faktura ustrukturyzowana będzie wystawiana na rzecz nabywcy, który na potrzeby wystawienia tej faktury nie posługuje się numerem NIP, to wtedy podatnik jest obowiązany zapewnić temu nabywcy

eprasa.pl bd15633495

1	2	3	4
			dostęp do faktury poza KSeF.
Polski podatnik zwolniony z VAT, posiadający w kraju siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Podatnik zagraniczny	Tak. Podatnik może jednak korzystać z trybu offline24. Wtedy najpóźniej następnego dnia roboczego trzeba przesyłać faktury do KSeF.	Faktura jest dostarczana w sposób uzgodniony z nabywcą. Gdy nabywca chce otrzymywać faktury poza KSeF, trzeba mu dostarczać faktury elektroniczne albo papierowe odpowiednio oznaczone.
Polski podatnik zwolniony z VAT posiadający w kraju siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności	Konsument	Nie, zależy to od sprzedawcy, w jaki sposób wystawia faktury dla konsumentów.	Podatnik uest obowiązany zapewnić nabywcy dostęp do faktury poza KSeF, gdy zdecyduje się wystawić ją w systemie.
Podatnik nieposiadający w Polsce siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności	Polski podatnik lub osoba nieprowadząca działalności	Nie, ale może dobrowolnie wystawiać faktury w KSeF.	Dostarczana poza KSeF, chyba że sprzedawca wystawi fakturę ustrukturyzowaną, a nabywca posługuje się numerem NIP.
Podatnik zagraniczny korzystający z procedury SME w Polsce	Polscy podatnicy i konsumenci	Nie	Dostarczana poza KSeF.

Krok 2. Sprawdź, jakie dokumenty zostały wyłączone z KSeF

W rozporządzeniu Ministra Finansów i Gospodarki z 7 grudnia 2025 r. w sprawie przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych (Dz.U. z 2025 r. poz. 1740), zostało określonych 6 takich przypadków. Poza tym w KSeF nie znajdziemy dokumentów, które nie są fakturami.

WAŻNE! Do KSeF nie są przesyłane rachunki, faktury pro forma, noty obciążeniowe, noty uznaniowe, faktury wewnętrzne, dowody wewnętrzne i załączniki w formie nieustrukturyzowanej oraz do końca 2026 r. paragony z NIP nabywcy do 450 zł i faktury wystawione za pomocą kas rejestrujących.

eprasa.pl bd15633495

Tabela 2. Faktury, które nie są wystawiane w KSeF

Lp.	Rodzaje dokumentów
1	dokumenty uznane za faktury dokumentujące świadczenia usług przejazdu autostradą płatną, udokumentowanych fakturami w formie biletu jednorazowego, wystawianymi przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie
2	dokumenty uznane za faktury dokumentujące świadczenia usług przewozu osób na dowolną odległość: kolejami normalnotorowymi, taborem samochodowym, statkami pełnomorskimi, środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, promami, samolotami i śmigłowcami, udokumentowanych fakturami w formie biletu jednorazowego, wystawianymi przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie
3	dokumenty uznane za faktury dokumentujące świadczenia usług w zakresie kontroli i nadzoru ruchu lotniczego, za które są pobierane opłaty trasowe, udokumentowanych fakturami wystawianymi za okresy miesięczne przez Centralne Biuro Opłat Trasowych (CRCO) Europejskiej Organizacji do Spraw Bezpieczeństwa Żeglugi Powietrznej (EUROCONTROL) w imieniu Polskiej Agencji Żeglugi Powietrznej
4	faktury dokumentujące świadczenie usług finansowych zwolnionych z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 i 37–41 ustawy o VAT, wystawione przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług, podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie
5	dostawy towarów i świadczenia usług, udokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 ustawy o VAT (samofakturowanie), jeżeli nabywca towarów lub usług nie jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP) **WAŻNE!** Można wystawiać faktury ustrukturyzowane w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, jeżeli nabywca towarów jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności w państwie członkowskim Unii Europejskiej innym niż Rzeczpospolita Polska za pomocą numeru VAT UE.
6	dostawy towarów i świadczenia usług, udokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 ustawy o VAT (samofakturowanie), jeżeli podatnik, który upoważnił nabywcę towarów lub usług do wystawiania faktur w jego imieniu i na jego rzecz, nie jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP)

WAŻNE! Od 1 stycznia 2027 r. do paragonów z NIP nabywcy do 450 zł trzeba będzie wystawić fakturę ustrukturyzowaną i przesłać do KSeF. Taki paragon nie będzie już uznawany za fakturę wyłączoną z KSeF.

eprasa.pl bd15633495

Krok 3. Sprawdź, co zrobić, gdy faktura trafiła do Ciebie w formie tradycyjnej a później została przesłana do KSeF

Jeśli otrzymałeś fakturę poza KSeF (papierowo lub e-mailem w formie pliku pdf), bez kodu QR, odliczyłeś z niej VAT, a następnie sprzedawca przesłał tę samą fakturę do KSeF, nie musisz korygować rozliczenia VAT.

Jeżeli faktura została Ci skutecznie dostarczona w formie papierowej lub elektronicznej (np. plik pdf), datę jej otrzymania przyjmujesz dla celów odliczenia VAT. Nie ma znaczenia, że później system nadał tej fakturze numer KSeF.

WAŻNE! Jeżeli w momencie składania JPK_V7 posiadałeś jedynie fakturę otrzymaną poza KSeF i na jej podstawie odliczyłeś VAT:

- nie składasz korekty JPK_V7,
- nie zmieniasz daty odliczenia VAT,
- nie musisz uzupełniać wcześniej złożonej ewidencji o numer KSeF uzyskany później.

Samo pojawienie się tej samej faktury w KSeF nie powoduje obowiązku korekty rozliczeń.

PODSUMOWANIE

1. Faktury w KSeF obowiązkowo otrzymują podatnicy czynni VAT w kraju (z siedzibą lub stałym miejscem działalności).
2. Dostęp do faktury:
   - przez KSeF, jeśli nabywca posiada NIP,
   - poza KSeF, jeśli nabywca nie posiada NIP (np. osoby fizyczne nieprowadzące działalności).
3. Wybierając tryb offline24 należy pamiętać, że faktury mogą być przesłane najpóźniej następnego dnia roboczego do KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga, art. 106gb ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

7. Komu i kiedy należy wydać wizualizację faktury

Wystawiając fakturę w KSeF, należy pamiętać o zasadach jej wizualizacji. Wizualizacja, czyli prezentacja faktury w formie czytelnej dla odbiorcy (np. jako plik pdf lub wydruk), jest konieczna w określonych przypadkach – zwłaszcza przy transakcjach z podmiotami zagranicznymi lub osobami fizycznymi. Choć Ministerstwo Finansów nie narzuca jednego wzoru wizualizacji, dokument musi być spójny z danymi przesłanymi do KSeF i zawierać wymagane oznaczenia, w tym odpowiednie kody QR.

Krok 1. Ustal, kiedy musisz przekazać wizualizację faktury

Założeniem KSeF jest, że nabywca krajowy posiadający identyfikator podatkowy NIP otrzymuje fakturę przy użyciu systemu. Niemniej jednak w kilku ustawowo określonych sytuacjach występuje obowiązek przekazania nabywcy wizualizacji faktury w sposób z nim uzgodniony (np. jako wydruk lub plik pdf).

Tabela 1. Faktury udostępniane poza KSeF

Lp.	Przypadki, gdy konieczne jest udostępnianie nabywcom faktur ustrukturyzowanych w sposób z nimi uzgodniony poza KSeF
1	2
1	miejscem świadczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju lub terytorium państwa trzeciego
2	nabywcą jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju
3	nabywcą jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w nabyciu towaru lub usługi, dla którego wystawiono fakturę

eprasa.pl bd15633495

1	2
4	nabywcą jest podatnik z innego państwa członkowskiego UE, korzystający ze zwolnienia w ramach tzw. procedury SME
5	nabywcą jest podmiot, który nie posługuje się numerem, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, ani numerem identyfikacji podatkowej, inny niż nabywca, o którym mowa w pkt 1–3 i 6
6	nabywcą jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej

Krok 2. Poznaj zasady tworzenia wizualizacji faktur

Nie obowiązuje jeden wzór wizualizacji e-Faktury, w przypadku przekazywania faktury nabywcy w sposób uzgodniony lub w sytuacji posługiwania się fakturą ustrukturyzowaną poza systemem.

Dostawcy aplikacji do wystawiania faktur mogą tworzyć własne wizualizacje, dostosowane do potrzeb swoich klientów.

E-Fakturę można też zwizualizować (np. w postaci pliku pdf) w bezpłatnych narzędziach oferowanych przez MF, tj. w Aplikacji Podatnika KSeF, Aplikacji Mobilnej KSeF czy e-mikrofirmie.

Krok 3. Poznaj, jakie warunki musi spełnić faktura

O sposobie prezentacji poszczególnych danych na wizualizacji decyduje wystawca faktury. Biorąc pod uwagę, że faktura w formie zwizualizowanej jest pochodną przesłanego do KSeF pliku XML, należy zadbać o:

- jej spójność w porównaniu z zawartością pliku XML faktury przesłanego do KSeF,
- czytelność dokumentu poprzez odpowiedni, logiczny układ danych w wizualizacji,
- brak sprzeczności pomiędzy zawartością pliku XML przesłanego do KSeF, przyjętego przez system, a treścią wizualizacji.

MF nie zaleca przesyłania do KSeF pliku XML zawierającego tylko podstawowe dane wymagane przepisami, przy jednoczesnym wskazywaniu wszystkich danych dodatkowych tylko na wizualizacji.

Dotyczy to w szczególności takich danych, jak:

- termin płatności,
- forma płatności,
- numer rachunku bankowego,

eprasa.pl bd15633495

- szczegółowy opis towarów lub usług,
- dodatkowe informacje handlowe związane z transakcją.

Jeżeli dane te mają znaczenie dla stron transakcji, powinny znaleźć się również w pliku XML przesyłanym do KSeF. Dzięki temu nabywca będzie mógł je automatycznie pobrać do swojego systemu finansowo-księgowego.

MF zachęca również do pełnego wykorzystywania możliwości, które daje wzór e-Faktury. Należy zwrócić uwagę, że struktura logiczna FA(3) umożliwia prezentację dodatkowych danych w formie ustrukturyzowanej (np. w polu DodatkowyOpis czy elementach, tj. Platnosc, Rozliczenie, WarunkiTransakcji).

Tabela 2. Dane, które nie muszą być zamieszczone na wizualizacji faktury

Lp.	Rodzaj danych
1	dodatkowe dane typu logo firmy
2	kontakt do biura obsługi klienta, adres strony internetowej, informacje o infolinii lub biurze obsługi klienta
3	informacja, że podatnik stosuje daną procedurę; struktura logiczna jest skonstruowana w ten sposób, że podatnik musi zadeklarować, czy dana adnotacja występuje na fakturze, czy nie (podając w zależności od sytuacji wartość „1" lub „2"); jeżeli podatnik wskaże, że faktura nie zawiera danej adnotacji, to w wizualizacji faktury taka informacja nie musi zostać dodatkowo zadeklarowana **Przykład** W wizualizacji faktury: – w przypadku wskazania „1" w polu P_16 – należy zamieścić adnotację „metoda kasowa", – w przypadku wskazania „2" w polu P_16 – nie trzeba zamieszczać żadnej informacji w zakresie tego pola, tzn. nie trzeba wskazywać, że pole P_16 jest równe „2" lub że „faktura nie zawiera adnotacji metoda kasowa".

WAŻNE! Między treścią wizualizacji a fakturą przyjętą przez KSeF nie mogą występować żadne rozbieżności merytoryczne.

Krok 4. Poznaj zasady oznaczania kodami QR wizualizacji faktur

Posługiwanie się fakturą ustrukturyzowaną poza KSeF wymaga opatrzenia jej kodem QR (z odpowiednim napisem zawierającym numer KSeF faktury), a w przypadku faktur wystawianych w trybie OFFLINE i nieprzesłanych jeszcze do KSeF – dwoma kodami QR (z napisami „OFFLINE" i „CERTYFIKAT").

eprasa.pl bd15633495

Tabela 3. Jak oznaczyć wizualizację faktury kodami QR, które udostępniane są w KSeF

Rodzaj faktury	Tryb online	Tryb offline24
Faktura została wysłana do KSeF	sprzedawca wydaje nabywcy fakturę w postaci zwizualizowanej, np. wydruk tej faktury lub plik pdf, opatrzoną kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)	sprzedawca wydaje nabywcy fakturę w postaci zwizualizowanej, np. wydruk tej faktury lub plik pdf, opatrzoną kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)
Faktura nie została jeszcze wysłana do KSeF	sprzedawca może wydać nabywcy najpierw potwierdzenie transakcji (tj. potwierdzenie, że w KSeF będzie wystawiona faktura o danej treści handlowej) z dwoma kodami QR (Sprawdź fakturę w KSeF i Zweryfikuj dostawcę), a następnie wizualizację z kodem QR (z oznaczeniem w postaci numeru KSeF)	sprzedawca wydaje nabywcy fakturę z dwoma kodami QR (OFFLINE i CERTYFIKAT)

Krok 5. Poznaj zasady tworzenia wizualizacji faktury w języku obcym

Wizualizacja e-Faktury może zawierać informacje w języku obcym. Możliwe jest wystawienie faktury w języku polskim (tj. plik XML w języku polskim), a następnie jej zwizualizowanie w języku obcym lub np. zastosowanie wizualizacji w dwóch językach równocześnie. Kluczowe jest jednak, aby dane umieszczone na wizualizacji (w języku obcym) pod względem merytorycznym odpowiadały zawartości pliku XML faktury w języku polskim.

WAŻNE! Nie ma przeszkód, aby plik XML faktury przesyłany do KSeF zawierał dane przygotowane w języku obcym.

PODSUMOWANIE

Najbezpieczniejszą praktyką jest stosowanie zasady: wszystkie istotne informacje podatkowe dotyczące transakcji powinny znaleźć się zarówno w pliku XML przesyłanym do KSeF, jak i na wizualizacji faktury. Na wizualizacji można dodawać jedynie elementy o charakterze informacyjnym lub marketingowym, które nie wpływają na treść i rozliczenie faktury.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106gb ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

8. Jak wystawiać faktury z załącznikiem do KSeF

Załącznik może być częścią pliku XML faktury. Do KSeF nie można jednak przesłać załącznika w postaci osobnych, niezależnych od pliku XML plików (np. w formatach jpg lub pdf). Aby wysyłać faktury z załącznikami, należy wcześniej zgłosić ten fakt Szefowi KAS.

Fakturę z załącznikiem można wystawić w KSeF wyłącznie w ramach struktury logicznej FA(3). Nie ma możliwości wystawienia w KSeF faktury VAT RR z załącznikiem w ramach struktury FA_RR(1). Do faktury ustrukturyzowanej nie można dołączać plików w innym formacie, np. pdf.

Krok 1. Ustal, jakie informacje mogą się znaleźć w załączniku

Fakturę z załącznikiem podatnik może wystawić w KSeF w przypadku, gdy dotyczy ona czynności o złożonej liczbie danych w zakresie:

- jednostek miary i ilości (liczby) dostarczanych towarów lub wykonywanych usług lub
- cen jednostkowych netto.

Załącznik może zawierać dane faktury wymienione w art. 106e ust. 1 ustawy o VAT lub dane ściśle powiązane z tymi danymi.

Załącznik nie może zawierać danych o charakterze:

- marketingowym (np. gazetki reklamowe, newslettery, informacje o promocjach),
- biznesowo-handlowym (np. cenniki, warunki gwarancji, umowy, zamówienia, protokoły odbioru, instrukcje obsługi, specyfikacje),

gdyż zostanie podatnikowi odebrana możliwość wystawiania faktur z załącznikami.

eprasa.pl bd15633495

WAŻNE! Jak informuje MF, nie jest dopuszczalne pomijanie pól struktury logicznej FA(3) i przenoszenie danych faktury wyłącznie do części załącznikowej.

Krok 2. Ustal, kto może wysyłać faktury wraz z załącznikami

Mimo że nie wynika to z ustawy o VAT, zgodnie z wyjaśnieniami MF faktury z załącznikiem mogą przede wszystkim dokumentować zużycie mediów. Faktury wystawiane przez tego typu branże często obejmują zużycie energii/gazu/wody zrealizowane przez kilka, a nawet kilkadziesiąt różnych punktów poboru.

MF nie wyklucza wysyłki takich faktur również przez inne branże, pod warunkiem spełnienia przesłanki wskazującej, że faktura dotyczy czynności o złożonym zakresie danych co do ilości, miary i ceny jednostkowej.

Krok 3. Wyślij zgłoszenie do Szefa KAS

Podatnik, który zamierza wystawiać i przesyłać do KSeF faktury z załącznikiem, jest zobowiązany złożyć do Szefa KAS zgłoszenie o takim zamiarze.

Tabela 1. Jak złożyć zgłoszenie Szefowi KAS

Czego dotyczy	Zasady składania zgłoszeń
1	2
Kto składa zgłoszenie	Zgłoszenie składa: ■ podatnik będący osobą fizyczną, posiadający identyfikator podatkowy NIP – w swoim imieniu, ■ podatnik niebędący osobą fizyczną, posiadający identyfikator podatkowy NIP – poprzez działającego w imieniu tego podmiotu użytkownika konta organizacji (tzw. UKO) w e-Urzędzie Skarbowym. Zgłoszenia nie składają jednostki wewnętrzne wydzielone w ramach podatnika (posługujące się IDWew), członkowie GV czy jednostki podrzędne JST.
Kiedy trzeba złożyć zgłoszenie	Zgłoszenie musi być złożone przed rozpoczęciem wystawiania tego rodzaju faktur.
Jak złożyć zgłoszenie	Zgłoszenie można złożyć wyłącznie za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym. Aby złożyć zgłoszenie w e-Urzędzie Skarbowym: 1. Zaloguj się do e-Urzędu Skarbowego: urzadskarbowy.gov.pl. 2. W menu bocznym wybierz „Deklaracje”, a następnie „Złóż e-Deklarację”. 3. Wpisz w wyszukiwarce „KSeF” i kliknij, aby wyszukać formularz.

eprasa.pl bd15633495

1	2
	4. W wynikach wyszukiwania wybierz zgłoszenie „ZGL_ZAL". 5. Wypełnij zgłoszenie i wyślij je. Po wysyłce możesz pobrać Urzędowe Poświadczenie Odbioru (UPO).
Jakie dane zawiera zgłoszenie o zamiarze wystawiania i przesłania do KSeF faktur z załącznikiem	Zgłoszenie o zamiarze wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem zawiera: ■ dane techniczne (kod formularza, wariant formularza); ■ oznaczenie kodu urzędu, do którego składane jest zgłoszenie: „0000" (cztery zera, ponieważ zawsze jest to Szef KAS); ■ datę i cel złożenia zgłoszenia; ■ dane podatnika; – identyfikator podatkowy NIP, – pierwsze imię oraz nazwisko – w przypadku osoby fizycznej, – pełną nazwę – w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną, – adres e-mail; ■ oświadczenie o spełnieniu warunków koniecznych do wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem (tj. że wystawiane i przesyłane do KSeF faktury dotyczą czynności o złożonej liczbie danych w zakresie jednostek miary i ilości (liczby) dostarczanych towarów lub wykonywanych usług albo cen jednostkowych netto); ■ oznaczenie rodzaju czynności dokumentowanych fakturą z załącznikiem; ■ przewidywaną datę rozpoczęcia wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem do KSeF; ■ dane dotyczące przewidywanej średniej liczby wystawianych i przesyłanych do KSeF faktur z załącznikiem w miesiącu oraz przewidywanego średniego rozmiaru wystawianej i przesyłanej do KSeF faktury z załącznikiem, wyrażonego w kilobajtach (kB); ■ oświadczenie o świadomości skutków naruszenia zasad wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem.

WAŻNE! Jak informuje MF, zgłoszenie jest realizowane w ciągu 3 dni roboczych od otrzymania UPO. Oznacza to, że zgłoszenia nie trzeba składać z dużym wyprzedzeniem (np. kilkumiesięcznym) przed planowaną datą rozpoczęcia wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem.

Krok 4. Czekaj na zgodę urzędu

Po złożeniu zgłoszenia podatnik otrzyma kilka powiadomień, ale dopiero ostatnie pozwoli na wystawianie faktur wraz z załącznikami:

- Urzędowe Poświadczenie Odbioru (UPO) – jest to potwierdzenie, że zgłoszenie zostało skutecznie złożone. Jego otrzymanie nie oznacza jeszcze możliwości wystawiania faktur z załącznikiem w KSeF;

eprasa.pl bd15633495

- informacja o statusie złożonego zgłoszenia wysłana na adres poczty elektronicznej, który został wskazany w treści zgłoszenia (potwierdzenie przyjęcia zgłoszenia w KSeF); po przyjęciu zgłoszenia w e-Urzędzie zostaje ono bowiem przekazane do KSeF i dopiero tam zostaje zrealizowane;
- potwierdzenie przez Szefa KAS możliwości wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem na adres poczty elektronicznej podatnika maksymalnie w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania przez niego UPO (tj. od momentu, w którym UPO staje się dostępne do pobrania przez podatnika).
  Po otrzymaniu tego potwierdzenia podatnik może wystawiać i przesyłać do KSeF faktury w załącznikiem w KSeF. Realizacja zgłoszenia ma charakter techniczny. MF nie zakłada, aby złożone przez podatnika zgłoszenie mogło zostać odrzucone.

WAŻNE! Uprawnienie do wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem jest nadawane bezterminowo.

Krok 5. Poznaj zasady wysyłki faktur z załącznikami

W bezpłatnych narzędziach udostępnianych przez MF (Aplikacja Podatnika KSeF, Aplikacja Mobilna KSeF, e-mikrofirma) nie ma funkcjonalności umożliwiającej wysyłkę do KSeF faktur z załącznikami. Wystawianie faktur z załącznikami jest możliwe tylko przy użyciu programów komercyjnych.

Tabela 2. Zasady wysyłki faktur z załącznikami

Czego dotyczy	Zasady wysyłki
Tryby wysyłania	Fakturę z załącznikiem można wystawić zarówno w trybie online, jak i w trybie offline, który obejmuje: ■ tzw. tryb offline24 (art. 106nda ustawy o VAT), ■ tzw. tryb offline w związku z niedostępnością KSeF (art. 106nh ustawy o VAT), ■ tzw. tryb awaryjny (art. 106nf ustawy o VAT).
Rodzaj sesji	Faktura z załącznikiem (z wypełnionym węzłem Zalacznik) może być przesyłana do KSeF wyłącznie w ramach sesji wsadowej. Wyjątkiem jest wysyłka do KSeF tzw. korekty technicznej pliku XML faktury z załącznikiem. W tym przypadku dopuszczalne jest użycie sesji interaktywnej.
Rozmiar faktury wraz z załącznikiem	Maksymalny rozmiar faktury (w przypadku gdy posiada ona załącznik) został zwiększony do 3 MB. **WAŻNE!** Wielkość przesyłanego pliku XML faktury z załącznikiem jest weryfikowana na bramce. Plik XML zawierający załącznik, który przekroczy dopuszczalny rozmiar, nie zostanie przyjęty przez KSeF. Nastąpi odrzucenie pliku przez system.

eprasa.pl bd15633495

Krok 6. Złóż zgłoszenie o zamiarze zaprzestania wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem

W przypadku zaprzestania wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem podatnik musi złożyć zgłoszenie do Szefa KAS o takim zamiarze.

Zgłoszenie składa się przed zaprzestaniem wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem.

Aby zgłosić zaprzestanie wystawiania i przesyłania do KSeF 2.0 faktur z załącznikiem, należy złożyć w e-Urzędzie Skarbowym zgłoszenie ZGL_ZAP. Procedury związane z jego obsługą są analogiczne jak w przypadku zgłoszenia o zamiarze wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem. Po realizacji zgłoszenia podatnik będzie mógł nadal wystawiać w systemie faktury, lecz już bez załącznika. Złożenie zgłoszenia ZGL_ZAP w serwisie e-Urząd Skarbowy przebiega analogicznie jak opisano wcześniej, z zastrzeżeniem konieczności wyboru formularza ZGL_ZAL.

WAŻNE! Jeżeli podatnik przewiduje, że nie będzie już wystawiał i przesyłał do KSeF faktur z załącznikiem, ale mogą pojawić się jeszcze faktury korygujące do tego typu faktur, które również będą posiadać załącznik, to nie powinien zgłaszać zamiaru zaprzestania wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem.

Po realizacji zgłoszenia o zaprzestaniu wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem (otrzymane powiadomienie Szefa KAS o odebraniu możliwości wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem, wysłane na adres poczty elektronicznej) podatnik nie będzie mógł bowiem wystawić ani przesłać do KSeF faktury z załącznikiem, w tym faktury korygującej z załącznikiem.

PODSUMOWANIE

Aby wysyłać faktury do KSeF wraz z załącznikami, należy najpierw powiadomić o tym fakcie Szefa KAS, składając zgłoszenie ZGL_ZAL przez konto w e-Urzędzie Skarbowym.

Nie wszystkie informacje można umieszczać w załączniku. Fakturę z załącznikiem podatnik może wystawić w KSeF, w przypadku gdy dotyczy ona czynności o złożonej liczbie danych w zakresie:

- jednostek miary i ilości (liczby) dostarczanych towarów lub wykonywanych usług lub
- cen jednostkowych netto.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106gba ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

9. Jak wystawiać faktury dla rolnika

Faktury VAT RR dla rolników ryczałtowych można wystawiać w KSeF. Korzystanie z KSeF w tym przypadku nie jest obowiązkowe. Jeśli to rolnik dokona zakupów u podatnika VAT, należy mu wystawić fakturę w KSeF. Natomiast sposób dostarczania mu faktur zależy od tego, czy posiada NIP.

Faktury VAT RR mogą być wystawiane w trzech formach:

- papierowej,
- elektronicznej (zwykłej),
- ustrukturyzowanej za pośrednictwem KSeF.

Krok 1. Ustal, kiedy można wystawiać faktury VAT RR w KSeF

Za zgodą dostawcy – rolnika ryczałtowego – możliwe jest wystawianie faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF. Brak zgody rolnika powoduje, że nabywca nie może wystawiać mu faktur w KSeF.

Tabela 1. Zasady wystawiania faktur VAT RR w KSeF

Lp.	Zasady
1	2
1	Wystawianie faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF nie jest obligatoryjne; rolnik ryczałtowy może, ale nie musi, wskazać nabywcę (podatnika VAT czynnego) jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF.
2	Dedykowaną strukturą logiczną dla faktur VAT RR wystawianych w KSeF jest struktura logiczna FA_RR(1).
3	Wystawienie faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA w KSeF jest możliwe przy użyciu Aplikacji Podatnika KSeF w wersji 2.0 oraz komercyjnych programów finansowo-księgowych zintegrowanych z API KSeF 2.0.

eprasa.pl bd15633495

1	2
4	Uprawnienie do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA przy użyciu KSeF posiada nabywca produktów rolnych i usług rolniczych (podatnik VAT czynny) wskazany przez rolnika ryczałtowego. **WAŻNE!** Uprawnienie do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA jest jednym uprawnieniem. Nie jest możliwe nadanie uprawnienia wyłącznie do wystawiania faktur VAT RR lub wyłącznie do wystawiania faktur VAT RR KOREKTA.
5	Rolnik ryczałtowy, aby uwierzytelnić się w KSeF, a następnie wskazać nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR, musi posiadać NIP.
6	Faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA wystawiane w formie ustrukturyzowanej są otrzymywane przez rolnika przy użyciu KSeF.
7	Faktury VAT RR są przesyłane do KSeF na ogólnych zasadach, tj. w ramach sesji interaktywnej, jak i w ramach sesji wsadowej. Maksymalny rozmiar pliku XML faktury wynosi 1 MB.

Krok 2. Sprawdź, czy rolnik nadał uprawnienia do wystawiania faktur w KSeF

Rolnik ryczałtowy, który wyrazi zgodę, aby otrzymywać faktury VAT RR w KSeF, musi wcześniej nadać uprawnienia nabywcom jego towarów i usług. Aby to zrobić, musi sam mieć nadany NIP.

Rolnik ryczałtowy posiada w KSeF pełny zakres uprawnień właścicielskich (nadanych mu automatycznie przez system). Wystarczy, że się zaloguje do systemu. W przypadku rolnika ryczałtowego nie przewidziano innych, odrębnych metod uwierzytelnienia w KSeF. Rolnik ryczałtowy może wykorzystać np. podpis kwalifikowany lub login.gov.pl do zalogowania się w KSeF w celu nadania uprawnień nabywcy produktów rolnych.

Następnie samodzielnie lub np. przez osobę, której nadał uprawnienie do zarządzania uprawnieniami w jego imieniu, wskazuje nabywców produktów rolnych (podatników VAT czynnych), którzy będą wystawiać faktury VAT RR przy użyciu KSeF.

WAŻNE! Nadanie uprawnienia do wystawiania faktur VAT RR danemu nabywcy wymaga również zaakceptowania oświadczenia o posiadaniu statusu rolnika ryczałtowego korzystającego ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT.

Faktury VAT RR wystawione w KSeF nie zawierają oświadczenia rolnika o jego statusie jak pozostałe faktury. Oświadczenie jest składane tylko z chwilą wskazania przez

eprasa.pl bd15633495

rolnika ryczałtowego w KSeF nabywcy produktów rolnych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF.

Nabywca, który otrzymał uprawnienie do wystawiania faktur VAT RR, może wystawiać te faktury samodzielnie lub delegować to uprawnienie np. na swoich pracowników, podmiot (np. biuro rachunkowe), jednostki podrzędne (w JST), członków GV czy jednostki wewnętrzne, korzystając z dedykowanych do tego modeli uprawnień.

Krok 3. Poznaj zasady wystawiania faktur VAT RR w KSeF

Jeżeli rolnik ryczałtowy wskaże nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA, to do czasu odwołania tego wskazania nabywca jest obowiązany do wystawiania tych faktur przy użyciu KSeF. Obowiązek ten nie dotyczy jednak wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w przypadku ogłoszonej awarii KSeF lub niedostępności systemu.

Faktury VAT RR mogą być wystawiane w trybie online lub w trybie offline24 i niezwłocznie przesłane do KSeF, najpóźniej w następnym dniu roboczym po dniu jej wystawienia.

Tabela 2. Różnice w wystawianiu faktur VAT RR w trybie online i offline24

Czego dotyczy	Tryb online	Tryb offline24
Data wystawienia faktury VAT RR	datą wystawiania faktury VAT RR jest data przesłania jej do KSeF (przy założeniu, że przesłanie faktury do KSeF oraz data wystawienia faktury wskazana na fakturze w polu P_4B będą takie same; jeśli nie, stosujemy zasady jak przy trybie offline24)	datą wystawiania faktury VAT RR jest data wskazana przez nabywcę w polu P_4B struktury logicznej FA_RR (1)
Data otrzymania faktury VAT RR	datą otrzymania faktury VAT RR jest data przydzielenia jej w tym systemie numeru KSeF	datą otrzymania faktury VAT RR jest data przydzielenia jej w tym systemie numeru KSeF

Niezależnie od tego, czy faktura VAT RR jest wystawiana w KSeF, czy nie, trzeba ją wystawić nie później niż:

- 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wykonywane były dostawy – w przypadku zawarcia umowy dotyczącej dostawy produktów rolnych wykonywanej w sposób ciągły przez okres dłuższy niż miesiąc;
- 7. dnia od dnia nabycia produktów rolnych – w pozostałych przypadkach.

eprasa.pl bd15633495

Krok 4. Poznaj zasady doręczania faktur zakupowych rolnikowi

Faktury VAT RR dokumentują sprzedaż rolnika. Inaczej wygląda sytuacja, gdy rolnik dokonuje zakupów. W przypadku sprzedaży na rzecz rolnika ryczałtowego obowiązują ogólne zasady wystawiania faktur za pośrednictwem KSeF. Oznacza to, że niezależnie od tego, czy faktura jest wystawiona na rzecz rolnika ryczałtowego, który posługuje się identyfikatorem podatkowym NIP czy identyfikatorem PESEL – powinna być wystawiona w KSeF.

Jeżeli jednak rolnik ryczałtowy nie posiada NIP, wystawiona w KSeF faktura powinna zawierać wartość „1" w polu BrakID w danych nabywcy, w elemencie Podmiot2.

Tabela 3. Doręczanie faktur zakupowych rolnikowi po wprowadzeniu KSeF

Czy rolnik posiada NIP	Jak będą doręczane faktury
Rolnik posiada NIP	Gdy rolnik posiada NIP, faktury należy dostarczać mu w KSeF.
Nie. Rolnik posługuje się tylko PESEL	Jeśli rolnik nie posługuje się NIP, to należy mu udostępnić fakturę w sposób z nim uzgodniony. Fakturę można mu wydać np. papierowo lub wysłać jako plik pdf wizualizację faktury. Istotne jest jednak, aby taka faktura była oznaczona kodem QR/linkiem, gdyż umożliwi to nabywcy weryfikację tej faktury w KSeF. Jeśli rolnik ryczałtowy zdecyduje się jednak na otrzymywanie faktury przy użyciu KSeF, podatnik jest zobowiązany, przekazać mu kod QR/link do faktury wraz z danymi umożliwiającymi zidentyfikowanie tej faktury w KSeF. Wtedy rolnik ryczałtowy może pobrać tę fakturę z KSeF bez konieczności uwierzytelnienia się w systemie.

PODSUMOWANIE

Faktury VAT RR i VAT RR KOREKTA w KSeF można wystawiać za zgodą rolnika ryczałtowego.

Brak zgody rolnika oznacza konieczność wystawiania faktur w formie papierowej lub zwykłej elektronicznej.

Rolnik ryczałtowy musi posiadać NIP, aby nadać uprawnienia nabywcom produktów rolnych lub usług rolniczych do wystawiania faktur VAT RR w KSeF. Nadanie uprawnienia wymaga akceptacji oświadczenia rolnika o posiadaniu statusu rolnika ryczałtowego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106gb ust. 4, art. 116 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

10. Kiedy możliwe jest wystawianie faktur w KSeF w imieniu sprzedawcy (samofakturowanie)

W KSeF możliwe jest stosowanie procedury samofakturowania, czyli wystawiania faktur przez nabywcę w imieniu sprzedawcy. Podatnicy powinni jednak pamiętać, że zasady te różnią się w zależności od statusu stron transakcji. Kluczowe znaczenie ma to, czy nabywca posiada polski NIP albo numer VAT UE z innego kraju. W praktyce oznacza to, że część faktur wystawianych w ramach samofakturowania trafia do KSeF, a część – może być wystawiana poza systemem.

Procedura samofakturowania polega na tym, że to nie sprzedawca, lecz nabywca wystawia fakturę. Również KSeF umożliwia stosowanie tej procedury, ale nie w każdym przypadku.

Krok 1. Ustal, kiedy faktura nie musi być wystawiona w KSeF

Faktury w ramach samofakturowania są również objęte obowiązkowym KSeF. O tym, czy faktura powinna być wystawiona w KSeF, decyduje status sprzedawcy. To oznacza, że taki obowiązek istnieje również, gdy sprzedawca jest polskim podatnikiem z numerem NIP, a nabywcą – podmiot zagraniczny, który dokonuje samofakturowania. Tak jednak nie jest. Ustawodawca zwolnił z tego obowiązku podmioty zagraniczne, które nie mają polskiego NIP. Mogą nadal dokonywać samofakturowania poza KSeF w imieniu polskiego podatnika. Wyjątek dotyczy nabywców z krajów UE, zidentyfikowanych jako podatnicy VAT UE. Polski podatnik może im nadać w KSeF uprawnienie do samofakturowania WDT.

WAŻNE! Podmiot identyfikowany jako podatnik VAT UE może (ale nie musi) wystawiać faktury ustrukturyzowane dokumentujące WDT, w których występuje jako nabywca. Jest to jego uprawnienie, a nie obowiązek.

---

eprasa.pl bd15633495

W pozostałych przypadkach, jeżeli wystąpi obowiązek wystawienia polskiej faktury, ale nabywca nie posłuży się identyfikatorem podatkowym NIP, nie ma technicznej możliwości nadania mu odpowiednich uprawnień w systemie. Takie faktury są wystawiane poza KSeF.

Drugi przypadek, gdy nie ma takiego obowiązku, wystąpi, jeśli to polski podatnik będzie dokonywał samofakturowania w imieniu podmiotu zagranicznego, który nie jest zidentyfikowany na potrzeby tej czynności za pomocą identyfikatora podatkowego NIP (np. zakup usług przez polskiego podatnika od podmiotu zagranicznego rozliczany jako import usług).

Krok 2. Nadaj uprawnienia do samofakturowania

Aby nabywca mógł w naszym imieniu wystawiać faktury, musimy nadać mu uprawnienia. Samo nadanie uprawnienia w KSeF do wystawienia faktur w ramach procedury samofakturowania nie oznacza, że wszystkie faktury muszą być w tej procedurze wystawiane.

1. Nadanie uprawnień podmiotom krajowym

Uprawnienie do samofakturowania w imieniu podatnika (sprzedawcy) może nadać sam podatnik. Może to zrobić również w jego imieniu także osoba, która posiada uprawnienie do zarządzania uprawnieniami sprzedawcy. Osoba ta może wskazać nabywcę, który będzie wystawiał faktury w procedurze samofakturowania w imieniu podatnika (sprzedawcy).

Nabywca uprawniony przez podatnika (sprzedawcę) do samofakturowania nie musi nadawać dalszych uprawnień pracownikom lub innemu podmiotowi, którzy w jego imieniu będą wystawiali te faktury. Uprawnienie, które posiadają od niego, tj. uprawnienie do wystawiania faktur, automatycznie pozwala na wystawianie przez nich faktur w procedurze samofakturowania.

Nabywca samofakturujący (partner) może również nadać uprawnienie do wystawiania faktur podmiotowi z NIP i umożliwić mu pośrednie delegowanie tego uprawnienia. Podmiot z NIP może:

- nadać uprawnienie osobie fizycznej (np. swojemu pracownikowi) do wystawiania faktur w ramach konkretnego partnera, które umożliwia także wystawianie faktur w imieniu tego partnera w procedurze samofakturowania (jeśli partner otrzymał takie uprawnienie),
- nadać uprawnienie osobie fizycznej (np. swojemu pracownikowi) do wystawiania faktur w ramach wszystkich podatników (partnerów), które umożliwia także wystawianie faktur w imieniu partnerów w procedurze samofakturowania (jeśli partnerzy otrzymali takie uprawnienie).

eprasa.pl bd15633495

WAŻNE! KSeF nie przewiduje możliwości nadania uprawnienia do samofakturowania w ograniczonym zakresie, np. wyłącznie do wystawiania faktur pierwotnych. Takie ograniczenie może wynikać jedynie z postanowień umownych pomiędzy sprzedawcą a nabywcą.

2. Nadanie uprawnień podmiotom zagranicznym posiadającym VAT UE

Podmiotem nadającym uprawnienie do samofakturowania podmiotom z UE zawsze jest podatnik polski (lub osoba fizyczna posiadająca uprawnienie do zarządzania uprawnieniami w jego imieniu). Podmiot ten nadaje uprawnienie tzw. administratora UE reprezentantowi podmiotu unijnego o wskazanym numerze VAT UE na:

- dane unikalne powiązane z certyfikatem kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub
- dane unikalne powiązane z certyfikatem kwalifikowanej pieczęci elektronicznej.

WAŻNE! Jeżeli certyfikat kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub certyfikat kwalifikowanej pieczęci elektronicznej wygasną, to uprawnienia administratora UE będą musiały zostać nadane ponownie.

Administrator UE z uwagi na zakres posiadanych przez siebie uprawnień może nadać uprawnienia innej osobie fizycznej/podmiotowi. Uprawnienie to dotyczy nadal wyłącznie możliwości samofakturowania przez nabywcę z kraju UE.

Osoba fizyczna (np. pracownik podmiotu unijnego) lub podmiot wskazany przez administratora mogą uzyskać od administratora UE następujące uprawnienia:

- wystawianie faktur, w których podatnik polski wystąpi jako sprzedawca (Podmiot1), a podmiot UE jako nabywca (Podmiot2),
- dostęp do faktur, w których podatnik polski wystąpi jako sprzedawca (Podmot1), a podmiot UE jako nabywca (Podmiot2).

Krok 3. Ustal procedurę zatwierdzania faktur

Umowa powinna określać procedurę zatwierdzania poszczególnych faktur przez podatnika dokonującego tych czynności. Potwierdzenie prawidłowości wystawionej przez nabywcę w imieniu i na rzecz sprzedawcy faktury powinno nastąpić bezpośrednio przed jej wprowadzeniem do obrotu prawnego. Sam proces akceptacji powinien wynikać z umowy zawartej pomiędzy stronami transakcji i nie jest on realizowany w KSeF.

Jak wyjaśnia MF, akceptacja może przybrać formę:

- aktywną (np. przesłanie drogą mailową zastrzeżeń lub uwag do zaproponowanej przez nabywcę treści pliku XML przed przesłaniem go do KSeF bądź informacja mailowa o braku zastrzeżeń) lub

eprasa.pl bd15633495

- bierną (np. brak zgłoszenia uwag w danym terminie oznacza akceptację zaproponowanej treści pliku XML, tzw. milcząca zgoda).

Krok 4. Poznaj zasady wypełniania faktur w ramach samofakturowania

Faktury wystawione w procedurze samofakturowania charakteryzują się tym, że:

- dane sprzedawcy (mimo że to nie on wystawia fakturę) zawarte są w części Podmiot1,
- dane nabywcy (wystawcy) zawarte są w części Podmiot2,
- faktura zawiera wartość „1" w polu P_17 – potwierdzenie, że ma zastosowanie fakturowanie; na wizualizacji jest to oznaczenie „samofakturowanie".

Krok 5. Poznaj zasady przechowywania faktur wystawionych w ramach samofakturowania

Faktury wystawione przez nabywcę w ramach samofakturowania są przechowywane w KSeF w kontekście nabywcy, jak i sprzedawcy. Nabywca:

- ma dostęp wyłącznie do faktur tego sprzedawcy, które sam wystawił w związku z umową o samofakturowanie, oraz tych, które sprzedawca wystawił dla niego sam;
- nie ma dostępu do żadnych innych faktur dotyczących sprzedaży tego podatnika, jak i faktur otrzymywanych przez niego od innych jego kontrahentów;
- nie ma obowiązku przekazania sprzedawcy numeru KSeF wystawionych faktur; sprzedawca ma bowiem dostęp w KSeF do faktur wystawionych przez nabywcę w ramach procedury samofakturowania, ponieważ jest stroną transakcji (Podmiot1).

PODSUMOWANIE

KSeF umożliwia samofakturowanie, gdy nabywca ma polski NIP lub numer VAT UE z innego kraju (w przypadku WDT). W pozostałych przypadkach samofakturowanie musi odbywać poza KSeF.

Uprawnienia do samofakturowania nadaje sprzedawca w KSeF – krajowym lub unijnym nabywcom (z VAT UE).

Zasady akceptacji faktur ustala się w umowie (mogą być aktywne lub przez milczącą zgodę). Akceptacja faktur odbywa się poza KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

11. Jak wystawić fakturę zaliczkową

Otrzymanie zaliczki przed dostawą towaru lub wykonaniem usługi zazwyczaj powoduje wcześniejsze powstanie obowiązku podatkowego w VAT i wymaga odpowiedniego udokumentowania. W praktyce oznacza to konieczność wystawienia faktury zaliczkowej, która po wdrożeniu obowiązkowego KSeF jest, co do zasady, wystawiana w systemie.

Sprawdź, kiedy faktura zaliczkowa jest obowiązkowa, jakie dane musi zawierać oraz jak prawidłowo rozliczyć ją po realizacji zamówienia.

Krok 1. Sprawdź, czy trzeba wystawić fakturę zaliczkową

Fakturę zaliczkową wystawia się, gdy przed dostawą towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty (np. zaliczkę, przedpłatę, zadatek lub ratę). Warunkiem jest jednak, aby przyszła dostawa lub usługa była konkretna i jednoznacznie określona pod względem przedmiotu oraz wartości.

Otrzymanie zaliczki nie powoduje obowiązku wystawiania faktury zaliczkowej m.in. przy usługach:

- najmu, dzierżawy i leasingu,
- telekomunikacyjnych,
- ochrony osób i mienia,
- stałej obsługi prawnej i biurowej,
- dostawy mediów.

Dla tych usług obowiązują odrębne zasady powstawania obowiązku podatkowego. Dotyczy to również WDT.

Nie trzeba również wystawiać faktury zaliczkowej, jeśli zaliczka i wykonanie usługi lub dostawa towaru nastąpiły w tym samym miesiącu. W takim przypadku można wystawić jedną fakturę dokumentującą sprzedaż. Od tej zasady przewidziano wyjątek. Nie możemy zrezygnować z wystawienia faktury zaliczkowej, gdy zaliczka była wpłacana na poczet:

eprasa.pl bd15633495

- usługi budowlanej świadczonej na rzecz podatnika,
- dostawy książek drukowanych na rzecz podatnika,
- usługi drukowania na rzecz podatnika,
- dostaw energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
- świadczenia usług telekomunikacyjnych wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT,
- najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
- ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
- stałej obsługi prawnej i biurowej,
- dystrybucji energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
- dostawy opakowań zwrotnych.

Krok 2. Ustal termin wystawienia faktury zaliczkowej

Fakturę zaliczkową wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy. Jednocześnie faktura zaliczkowa nie może być wystawiona wcześniej niż 60. dnia przed otrzymaniem całości lub części zapłaty, która stanowi zaliczkę(zapłata przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi powodująca powstanie obowiązku podatkowego).

Krok 3. Wystaw fakturę zaliczkową w KSeF

Faktury zaliczkowe podlegają obowiązkowemu wystawianiu w KSeF (tryb online lub offline24). W polu **RodzajFaktury** należy wybrać oznaczenie:

- **ZAL** – dla faktury zaliczkowej,
- **ROZ** – dla faktury rozliczeniowej (końcowej),
- **KOR_ZAL** – dla korekty faktury zaliczkowej,
- **KOR_ROZ** – dla korekty faktury rozliczeniowej.

WAŻNE! Faktury proforma, na podstawie których wpłacamy zaliczkę, nie są wysyłane do KSeF, gdyż *de facto* nie stanowią faktur.

Faktura zaliczkowa powinna zawierać:

- nazwę towaru lub usługi,
- ilość zamówionych towarów lub zakres usługi,
- wartość zamówienia,
- stawkę i kwotę VAT.

eprasa.pl bd15633495

Dane muszą umożliwiać jednoznaczną identyfikację zamówienia, którego dotyczy wpłata.

Dlatego w strukturze FA(3) musimy wypełnić pola znajdujące się w elementach:

1) WartoscZamowienia – wpisujemy wartość zamówienia brutto; podaje się łączną wartość pól P_11NettoZ oraz P_11VatZ,

2) ZamowienieWiersz – wpisujemy szczegółowe pozycje zamówienia lub umowy w walucie, w której wystawiono fakturę zaliczkową.

Wystawiając fakturę zaliczkową, nie musimy wypełniać pól z elementu FaWiersz dla Fa, który uzupełniamy dla zwykłych faktur, wpisując wartości zamówienia i podatku. Jest to element nieobowiązkowy dla faktury zaliczkowej czy faktury korygującej fakturę zaliczkową. Jeśli będziemy natomiast wystawiać faktury rozliczeniowe, to – jak informuje MF w broszurze informacyjnej – w tym elemencie należy wykazać pełne wartości zamówienia lub umowy.

Krok 4. Wystaw fakturę końcową po realizacji zamówienia

Jeżeli zaliczka nie obejmuje 100% wartości zamówienia:

- po dostawie lub wykonaniu usługi należy wystawić fakturę rozliczeniową,
- należy pomniejszyć jej wartość o wcześniej otrzymane zaliczki,
- trzeba wskazać numery KSeF wcześniejszych faktur zaliczkowych.

Jeżeli zaliczki objęły całą wartość zamówienia, to faktura końcowa nie jest obowiązkowa. Można jednak wystawić tzw. „zerową fakturę końcową", która pełni funkcję informacyjną i nie powoduje dodatkowego rozliczenia VAT.

PODSUMOWANIE

Otrzymanie zaliczki co do zasady przyspiesza powstanie obowiązku podatkowego w VAT, dlatego wpłatę należy odpowiednio udokumentować fakturą zaliczkową.

Faktura zaliczkowa wystawiana w KSeF powinna zawierać szczegółowe dane zamówienia, w tym rodzaj towaru lub usługi, ilość, wartość zamówienia oraz kwotę VAT.

Jeżeli zaliczka nie obejmuje całej wartości transakcji, po realizacji zamówienia należy wystawić fakturę rozliczeniową, uwzględniającą wcześniej otrzymane wpłaty i numery faktur zaliczkowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 8, art. 106f, art. 106i ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

12. Jak wystawić fakturę korygującą

Od 1 lutego 2026 r. wszystkie faktury korygujące wystawiane w KSeF należy sporządzać według struktury logicznej FA(3). Dotyczy to również korekt do faktur pierwotnych wystawionych przed 1 lutego 2026 r. przy użyciu struktur FA(1) lub FA(2). Struktura FA(3) pozwala na trzy metody prezentacji korygowanych danych.

Krok 1. Sprawdź, jak korygować faktury

Wprowadzenie KSeF nie spowodowało zmiany zasad wystawiania faktur korygujących określonych w art. 106j ustawy o VAT. Oznacza to, że również na ustrukturyzowanej fakturze korygującej należy podać:

- kwotę korekty podstawy opodatkowania lub kwotę korekty podatku należnego z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej – jeżeli korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego,
- prawidłową treść korygowanych pozycji – w pozostałych przypadkach.

Natomiast w razie pomyłki w NIP kupującego, nawet gdy pozostałe jego dane są prawidłowe, będzie konieczne wystawienie:

- faktury korygującej dane na fakturze pierwotnej do zera,
- nowej faktury z prawidłowymi danymi.

WAŻNE! Konieczność korygowania faktury z błędnym NIP do zera wynika z uwarunkowań systemowych. Faktura z błędnym NIP nabywcy zostanie po przetworzeniu udostępniona podmiotowi o takim numerze NIP (mimo że to nie on jest faktycznym nabywcą towaru).

Faktura korygująca może być wystawiona w trybie online albo offline24, niezależnie od tego, jak była wystawiona faktura pierwotna.

eprasa.pl bd15633495

Tabela 1. Jak korygować faktury korygujące

Jak wystawiono fakturę pierwotną	Jak można wystawić fakturę korygującą
Faktura pierwotna wystawiona w trybie online	Faktura korygująca może być wystawiona zarówno w trybie online, jak i offline24
Faktura pierwotna wystawiona w trybie offline24	Faktura korygująca może być wystawiona zaówno w trybie online, jak i offline24, jednak nie wcześniej niż po przydzieleniu fakturze pierwotnej numeru KSeF

W strukturze FA(3) w przypadku wystawiania faktur korygujących w obowiązkowym polu **„RodzajFaktury”** należy wskazać właściwe oznaczenie:

- **KOR** – standardowa faktura korygująca, stosowana również przy korektach faktur uproszczonych,
- **KOR_ZAL** – faktura korygująca do faktury zaliczkowej,
- **KOR_ROZ** – faktura korygująca do faktury rozliczeniowej wystawionej po wcześniejszym fakturowaniu zaliczek, gdy zaliczki nie obejmowały 100% ceny.

Krok 2. Ustal, jaką metodę wystawiania faktur korygujących wybrać

Przy korekcie wartości wykazanych w pozycjach faktury można zastosować jedną z trzech metod.

Metoda 1. Korekta przez różnicę

W fakturze korygującej wykazuje się wyłącznie wartość zmiany.

Przykład:

- na fakturze pierwotnej: sprzedaż 10 sztuk po 100 zł,
- zwrot 2 sztuk,
- na fakturze korygującej: pozycja o wartości minus 200 zł.

Każdej pozycji faktury pierwotnej odpowiada jeden wiersz korekty.

Metoda 2. Korekta z użyciem znacznika „StanPrzed”

Stosowana szczególnie przy:

- zmianie stawki VAT,
- zmianie kursu waluty,
- sytuacjach wymagających czytelnego pokazania danych przed i po korekcie.

eprasa.pl bd15633495

W takim przypadku:

1) pierwszy wiersz prezentuje dane przed zmianą i otrzymuje znacznik **„StanPrzed = 1”**,

2) drugi wiersz zawiera dane prawidłowe po korekcie.

Wiersz oznaczony „StanPrzed” jest automatycznie traktowany jako wartość o przeciwnym znaku przy obliczaniu podsumowań.

Metoda 3. Korekta przez storno

Metoda podobna do „StanPrzed”, ale bez użycia znacznika.

Polega na:

- wyzerowaniu pozycji pierwotnej przez wykazanie jej ze znakiem ujemnym,
- dodaniu nowej, prawidłowej pozycji.

Ujemną wartość uzyskuje się przez wykazanie:

- ujemnej ilości lub
- ujemnej ceny jednostkowej.

Przy wystawianiu faktur korygujących można korzystać z pola UU_ID (unikalny numer wiersza).

Funkcja tego pola:

- umożliwia jednoznaczne powiązanie pozycji korekty z pozycją faktury pierwotnej,
- ułatwia poprawianie błędów, np. w nazwie towaru,
- jest dobrowolna.

Jeżeli jest stosowana, numer musi być unikalny w systemie fakturowania podatnika.

Krok 3. Sprawdź, jak skorygować dane sprzedawcy i nabywcy

Jeżeli zmianie uległy dane identyfikacyjne lub adresowe sprzedawcy:

- w sekcji **Podmiot1K** należy wpisać pełne dane sprzedawcy z faktury pierwotnej,
- w sekcji **Podmiot1** należy podać dane prawidłowe po korekcie.

WAŻNE! Błędny NIP sprzedawcy nie jest korygowany w ten sposób. W takich sytuacjach stosuje się korektę do wartości zerowych, zgodnie z zasadami KSeF.

Jeżeli zmianie podlegają dane nabywcy:

- w sekcji **Podmiot2K** należy podać pełne dane nabywcy z faktury pierwotnej,
- w sekcji **Podmiot2** (lub odpowiednio **Podmiot3**) należy podać dane prawidłowe.

eprasa.pl bd15633495

Nie można w ten sposób korygować błędnych numerów identyfikacyjnych nabywcy.

Przy korekcie danych nabywcy należy zastosować pole **IDNabywcy**, które:

- stanowi unikalny identyfikator powiązania danych przed i po korekcie,
- może zawierać do 32 znaków,
- jest wymagane przy wypełnianiu sekcji **Podmiot2K**.

Jeżeli na fakturze występuje kilku nabywców, sekcja **Podmiot2K** może zostać powtórzona dla każdego z nich.

PODSUMOWANIE

Fakturę korygującą wystawiamy przy zastosowano struktury FA(3). Przed wysyłką faktury korygującej do KSeF należy sprawdzić, czy:

- wybrano właściwy rodzaj faktury (KOR, KOR_ZAL lub KOR_ROZ),
- wybrano odpowiednią metodę korekty pozycji,
- zweryfikowano prawidłowość danych sprzedawcy i nabywcy,
- uzupełniono sekcje Podmiot1K/Podmiot2K, jeśli następuje korekta danych sprzedawcy albo nabywcy,
- nadano IDNabywcy (jeżeli korygowane są dane nabywcy),
- sprawdzono powiązanie pozycji za pomocą UU_ID (jeżeli stosowane),
- zweryfikowano zgodność z fakturą pierwotną lub fakturą uproszczoną.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106j ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

13. Kiedy rozliczać faktury korygujące

Po przesłaniu pliku faktury do KSeF nie jest możliwe jej edytowanie w systemie. Wraz z wejściem w życie obowiązkowego KSeF jedyną formą poprawienia błędu w wystawionej fakturze ustrukturyzowanej jest wystawienie faktury korygującej w KSeF.

Jedyną możliwością poprawienia błędu na fakturze jest wystawienie faktury korygującej. Oznacza to, że:

- kupujący nie może poprawić błędów w jego danych notą korygującą, gdyż od 1 lutego 2026 r. obowiązuje zakaz wystawiania not korygujących,
- sprzedawca nie może anulować faktury wysłanej do KSeF, której nadano numer KSeF, gdyż taka faktura została wprowadzona do obrotu,
- faktury korygujące wystawiamy w formie ustrukturyzowanej, niezależnie od tego, w jakiej formie była wystawiona faktura korygowana.

WAŻNE! Faktury wystawione w KSeF są przechowywane w systemie przez okres 10 lat od końca roku, w którym faktura została wystawiona. Po tym czasie zostaną automatycznie usunięte. Podatnicy nie mają możliwości samodzielnego usunięcia wystawionej faktury z systemu, niezależnie od tego, czy faktura była wystawiona prawidłowo czy nieprawidłowo.

Krok 1. Sprawdź jako sprzedawca, kiedy rozliczać faktury korygujące

Można wyróżnić cztery rodzaje faktur korygujących wpływających na treść złożonych przez podatników deklaracji VAT, różniących się sposobem ustalania okresu ich rozliczania przez sprzedawców (zob. tabela 1).

eprasa.pl bd15633495

Tabela 1. Terminy rozliczenia faktur korygujących przez sprzedawców

Lp.	Rodzaj faktur korygujących	Okres rozliczenia (miesiąc lub kwartał)
1	Faktury korygujące obniżające (tj. faktury korygujące obniżające podstawę opodatkowania, wystawiane do faktur z wykazanym podatkiem, oraz faktury korygujące obniżające kwotę podatku)	okres rozliczeniowy przesłania faktury do KSeF (zob. tabela 2) lub okres rozliczeniowy uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi, w pozostałych przypadkach, chyba że to potwierdzenie nie jest konieczne (zob. tabela 3); wtedy rozliczamy faktury korygujące za okres rozliczeniowy wystawienia faktury
2	Faktury korygujące zwiększające podstawę opodatkowania	Okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania, jednak w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy nie wcześniej niż okres rozliczeniowy, w którym wykazane zostały te transakcje
3	Faktury korygujące wystawione z powodu pomyłki w NIP nabywcy	Okres, w którym rozliczono fakturę pierwotną. Jeśli faktura korygująca została wystawiona przed wysyłką JPK_VAT można nie ewidencjonować zarówno faktury pierwotnej jak i korygującej.
4	Pozostałe faktury korygujące	Okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna korekty

Tabela 2. Przypadki, kiedy faktury korygujące „in minus" rozliczamy w dacie przesłania ich do KSeF

Lp.	Rodzaj faktury
1	2
1	faktura korygująca wystawiona w trybie online (ustrukturyzowana), doręczona w KSeF lub poza KSeF
2	faktura korygująca wystawiona w trybie offline24, doręczona w KSeF
3	faktura korygująca wystawiona w trybie offline24 lub w czasie niedostępności systemu, doręczona poza KSeF: ■ nabywcy, który jest podmiotem nieposiadającym siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, lub ■ nabywcy, który jest podmiotem nieposiadającym siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w nabyciu towaru lub usługi, dla którego wystawiono fakturę, lub ■ nabywcy, który jest podatnikiem korzystającym ze zwolnienia w ramach procedury SME

eprasa.pl bd15633495

1	2
	■ nabywcy, który jest podmiotem nieposługującym się numerem VAT ani NIP ■ nabywcy, który jest osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej W tych przypadkach można dokonać obniżenia VAT i podstawy opodatkowania w miesiącu otrzymania potwierdzenia odbioru, gdy nastąpi to wcześniej niż wysłanie faktury do KSeF.
4	faktura korygująca wystawiona w trybie offline z powodu awarii systemu, doręczona w KSeF lub poza KSeF. W przypadku faktury doręczonej poza KSeF obniżenia można dokonać w miesiącu otrzymania potwierdzenia odbioru, gdy nastąpi to wcześniej niż wysłanie faktury do KSeF.
5	faktura korygująca wystawiona w okresie niedostępności systemu, doręczona w KSeF

Jeśli nie możemy rozliczyć faktury w dacie przesłania jej do KSeF, do rozliczenia faktury korygującej „in minus" będzie potrzebne potwierdzenie jej odbioru (nie we wszystkich przypadkach – zob. tabela 2). Wtedy fakturę korygująca rozliczymy w dacie wystawienia, z wyjątkiem przypadku wskazanego w poz. 5 tabeli 3. Wówczas obniżenia podstawy opodatkowania dokonuje się nie wcześniej niż za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione przewidziane dla tego wyjątku przesłanki.

Tabela 3. Faktury korygujące „in minus", w których przypadku nie stosuje się warunku posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej

Lp.	Rodzaj faktury
1	faktury korygujące dotyczące eksportu towarów
2	faktury korygujące dotyczące wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów
3	faktury korygujące dotyczące dostaw towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju
4	faktury korygujące dotyczące sprzedaży: energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług dystrybucji energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej, usług dystrybucji gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (tj. usług związanych z uzdatnianiem i dostarczaniem wody, odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, odpadami, usług zamiatania śmieci i usuwania śniegu oraz pozostałych usług sanitarnych)
5	faktury korygujące, gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługi wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi na fakturze korygującej

eprasa.pl bd15633495

Krok 2. Sprawdź, kiedy nabywca rozliczy faktury korygujące

Terminy rozliczenia faktur korygujących „in minus" czy „in plus" są uzależnione od tego, kiedy podatnik otrzymał fakturę (zob. tabela 4).

Tabela 4. Terminy rozliczenia faktury korygującej u nabywcy

Rodzaj faktury	Otrzymana w KSeF	Udostępniona poza KSeF
Faktura korygująca „in minus", wystawiona w trybie online, offline24, w okresie awarii i niedostępności systemu	w rozliczeniu za okres, kiedy przydzielono numer KSeF fakturze korygującej*	w rozliczeniu za okres, kiedy faktycznie otrzymano fakturę korygującą, w przypadku podmiotów wymienionych w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT*
Pozostałe faktury korygujące „in minus"	–	w rozliczeniu za okres, kiedy faktycznie otrzymano fakturę korygującą*
Faktura korygująca „in plus", wystawiona w trybie online, offline24, w okresie awarii i niedostępności systemu	w rozliczeniu za okres, kiedy przydzielono numer KSeF fakturze korygującej*	w rozliczeniu za okres, kiedy faktycznie otrzymano fakturę korygującą, w przypadku podmiotów wymienionych w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT*
Pozostałe faktury korygujące „in plus"	–	w rozliczeniu za okres, kiedy faktycznie otrzymano fakturę korygującą*

* Jeżeli na moment otrzymania faktury korygującej podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której dotyczy korekta, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia.

PODSUMOWANIE

Faktur ustrukturyzowanych w KSeF nie można edytować ani anulować. Jedyną metodą poprawienia błędów jest wystawienie faktury korygującej w KSeF. W przypadku błędnego NIP nabywcy należy wystawić fakturę korygującą z wartością „zero" oraz nową fakturę z prawidłowymi danymi. Sposób rozliczenia faktur korygujących u wystawcy zależy natomiast od wielu czynników, tj. rodzaju faktury („in plus" lub „in minus") czy sposobu jej wystawienia.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 13–13c, art. 86 ust. 19a, art. 106j ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

14. Kiedy trzeba podać numer KSeF w poleceniu przelewu

Od 2027 r. przy regulowaniu należności za faktury wystawione w KSeF konieczne będzie przekazanie informacji umożliwiającej jednoznaczną identyfikację opłacanej faktury, czyli numeru KSeF. Ma to zapewnić powiązanie płatności z konkretnym dokumentem znajdującym się w systemie.

Krok 1. Sprawdź, kogo dotyczy obowiązek podawania numeru KSeF w poleceniu przelewu

Obowiązek wskazywania numeru KSeF w poleceniu przelewu dotyczy nabywców zarejestrowanych jako czynni podatnicy VAT. Obowiązek ten dotyczy także podmiotu, który dokonuje zapłaty za fakturę wystawioną na rzecz innego podatnika:

- dokonujących płatności na rzecz innego czynnego podatnika VAT,

---

WAŻNE! Status sprzedawcy trzeba będzie ustalić na dzień dokonywania płatności za faktury w wykazie podatników, tzw. białej liście, dostępnej na: wykazpodatnikowvat.mf.gov.pl.

- opłacających faktury ustrukturyzowane wystawione w trybach online, offline24 oraz niedostępności systemu i następnie wprowadzane do systemu,

---

WAŻNE! Nie będzie obowiązku podania numeru KSeF w przypadku płatności za faktury wystawione w trybie offline24 i niedostępności systemu, które nie zostały wprowadzone do KSeF w związku z komunikatami MF o awarii systemu.

- płacących przelewem lub innym instrumentem płatniczym pozwalającym na wpisanie tytułu płatności.

WAŻNE! Jeśli płatność zostanie dokonana przy użyciu polecenia zapłaty, obowiązek podawania numeru KSeF będzie dotyczył wystawcy faktury.

---

eprasa.pl bd15633495

Krok 2. Sprawdź, jakie dane trzeba będzie podać, dokonując płatności

Od 2027 r. w zależności od tego, czy płatność jest dokonywana za pojedynczą fakturę czy zbiorczo, nabywca wygeneruje identyfikator zbiorczy w opisane poniżej sposoby.

Wariant 1. Numer identyfikujący fakturę w KSeF

Jest to numer nadany fakturze przez KSeF. Numer ten będzie podawany w przypadku płatności za jedną fakturę. Jeśli jednym przelewem będziemy opłacać kilka faktur, ale nie wygenerujemy identyfikatora zbiorczego, będziemy musieli wymienić wszystkie numery.

Przykład:

Zapłata za fakturę KSeF nr 2026-ABCD-123456789.

Wariant 2. Identyfikator zbiorczy

Można go stosować przy płatności obejmującej większą liczbę faktur. Identyfikator zbiorczy jest nadawany przez KSeF i pozwala powiązać jedną płatność z wieloma dokumentami (zob. krok 3).

Przykład:

Zapłata za faktury objęte identyfikatorem zbiorczym KSeF 9999999999 – IZ202704-FFFFFFFFFFFF-FF.

Wariant 3. Polecenie zapłaty (Direct Debit)

Jeżeli należność pobierana jest w formie polecenia zapłaty, obowiązek podania numeru identyfikującego fakturę lub identyfikatora zbiorczego przechodzi na **wystawcę faktury**.

Oznacza to, że:

- nabywca nie wpisuje danych identyfikacyjnych,
- prawidłowe oznaczenie płatności zapewnia sprzedawca inicjujący pobranie środków.

Krok 3. Sprawdź, jak wygenerować i rozkodować identyfikator zbiorczy

Identyfikator zbiorczy będzie można wygenerować wyłącznie dla faktur, którym został przydzielony numer identyfikujący fakturę w KSeF, pod warunkiem że na wszystkich fakturach jest ten sam sprzedawca (Podmiot1). Wygenerowanie identyfikatora

eprasa.pl bd15633495

zbiorczego będzie możliwe przez podmiot, który posiada uprawnienia do dostępu do faktur.

Do wygenerowania identyfikatora konieczne jest zadeklarowanie listy numerów KSeF faktur, dla których ma być utworzony zbiorczy identyfikator. Nie ma przeciwwskazań, aby jedna faktura została przypisana do więcej niż jednego identyfikatora zbiorczego. Jest to istotne oraz szczególnie przydatne np. przy dokonywaniu płatności częściowych za faktury.

Jeden identyfikator zbiorczy będzie mógł obejmować od 2 do maksymalnie 10 000 faktur.

Identyfikator zbiorczy będzie złożony z 35 znaków.



Jeśli sprzedawca otrzyma płatność ze zbiorczym identyfikatorem, w celu zidentyfikowania faktur, za które otrzymał płatność:

- prześle do KSeF zapytanie o dany identyfikator zbiorczy,
- KSeF zwróci sprzedawcy numery KSeF faktur, które wchodzą w skład zbiorczego identyfikatora.

Dzięki tym działaniom sprzedawca zidentyfikuje faktury, za które otrzymał zbiorczą płatność od nabywcy.

Krok 4. Sprawdź, co wpisywać w komunikatach przelewu, gdy stosujemy split payment

Obowiązek podawania numeru KSeF faktury/zbiorczego identyfikatora będzie dotyczył również płatności realizowanych od 1 stycznia 2027 r. w procedurze split paymnet (MPP).

W przypadku wystawienia na rzecz podatnika przez jednego dostawcę lub usługodawcę, w okresie nie krótszym niż jeden dzień i nie dłuższym niż jeden miesiąc, więcej niż jednej faktury zapłata z zastosowaniem MPP będzie mogła dotyczyć więcej niż jednej faktury, ale nie będą to musiały być wszystkie faktury jak dotychczas, tylko dowolna ich liczba.

W takiej sytuacji w komunikacie przelewu podatnik zamiast wpisywać okres, za który dokonywana jest płatność, będzie podawał identyfikator zbiorczy generowany przez KSeF.

eprasa.pl bd15633495

PODSUMOWANIE

W 2027 r. przed wykonaniem przelewu należy:

- sprawdzić, czy sprzedawca jest czynnym podatnikiem VAT,
- sprawdzić numer identyfikujący fakturę w KSeF lub identyfikator zbiorczy,
- wpisać właściwy numer w tytule płatności,
- zweryfikować, czy płatność nie dotyczy faktury objętej wyjątkiem awaryjnym.

Brak podania numeru identyfikującego fakturę w KSeF lub identyfikatora zbiorczego może zostać uznane za naruszenie obowiązków związanych z rozliczaniem faktur w KSeF. Kary będą jednak stosowane dopiero od 2028 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 108g ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)

eprasa.pl bd15633495

15. Jak dokumentować sprzedaż ewidencjonowaną na kasie i zapisywać w JPK_V7 po wprowadzeniu KSeF

Sprzedawca musi odpowiednio udokumentować i zaewidencjonować sprzedaż. Od 2027 r. zmienią się zasady wystawiania faktur do paragonów. Paragon do 450 zł z NIP nabywcy straci status faktury uproszczonej. Na jego podstawie trzeba będzie wystawić fakturę i przesłać ją do KSeF.

Krok 1. Ustal, jakie dokumenty należy wystawić kupującemu

Sposób dokumentowania sprzedaży zależy od tego, w jakim charakterze zakupów dokonuje kupujący. Jeśli kupujący nie zgłosi, że dokonuje zakupów firmowych, traktowany jest jak osoba prywatna. Ma to swoje konsekwencje. Nie może później zmienić zdania, gdyż grożą za to sankcje.

Tabela 1. Zasady dokumentowania sprzedaży według ustawy o VAT

Status sprzedawcy	Kupujący zgłasza, że dokonuje zakupów firmowych	Kupujący nie zgłasza, że dokonuje zakupów firmowych
1	2	3
Sprzedawca: czynny podatnik VAT, zwolniony z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej	Sprzedawca wystawia fakturę ustrukturyzowaną i dostarcza mu ją w KSeF	Sprzedawca wystawia fakturę na żądanie kupującego. Może, ale nie musi wystawiać faktur w KSeF. Jeśli nie wystawi faktury, dokonuje zapisu w JPK_V7 na podstawie dokumentu wewnętrznego.
Sprzedawca: czynny podatnik VAT ewidencjonujący obrót na kasie fiskalnej	Sprzedawca wystawia fakturę ustrukturyzowaną i dostarcza mu ją w KSeF. Gdy decyduje się, oprócz wystawienia faktu-	Sprzedawca wydaje kupującemu paragon i wystawia na jego żądanie fakturę bez NIP kupującego dokumentującą zakupy prywatne.

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
	ry, na ewidencjonowanie obrotu na kasie, na paragonie musi być NIP kupującego.	Może, ale nie musi wystawiać faktur w KSeF.
Sprzedawca: podatnik zwolniony z VAT i z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej	Sprzedawca wystawia fakturę na żądanie kupującego. Jeśli nie wystawi faktury, dokonuje zapisu w JPK_V7 na podstawie dokumentu wewnętrznego.	
Sprzedawca: podatnik zwolniony z VAT ewidencjonujący obrót na kasie fiskalnej	Sprzedawca wystawia fakturę na żądanie nabywcy ustrukturyzowaną i dostarcza mu ją w KSeF. Gdy decyduje się, oprócz wystawienia faktury, na ewidencjonowanie obrotu na kasie, na paragonie musi być NIP kupującego.	Sprzedawca wydaje kupującemu paragon i wystawia na jego żądanie fakturę bez NIP kupującego dokumentującą zakupy prywatne.

Krok 2. Poznaj zasady wymiany paragonów i biletów na faktury

Kupujący, który otrzymał paragon, może wystąpić do sprzedawcy o wystawienie faktury. Nie zawsze będzie możliwe wystawienie faktury na firmę.

Tabela 2. Zasady wymiany paragonu na fakturę

Dokument, jakim dysponuje kupujący	Czy sprzedawca może wystawić fakturę
1	2
Paragon z NIP kupującego do 450 zł	Od 2027 r. sprzedawca będzie musiał wystawić fakturę ustrukturyzowaną i przesłać ją do KSeF. Do końca 2026 r. nie można wystawiać faktur do paragonów z NIP nabywcy do 450 zł.
Paragon z prawidłowym NIP kupującego powyżej 450 zł	Sprzedawca wystawia fakturę i przesyła ją do KSeF. Do końca 2026 r. do KSeF nie trzeba przesyłać faktur wystawionych za pomocą kas rejestrujących.
Paragon z nieprawidłowym NIP kupującego powyżej 450 zł	Zdaniem MF sprzedawca wystawia fakturę z błędnym numerem NIP. KSeF wymaga skorygowanie tej faktury do zera oraz wystawienie prawidłowej.

eprasa.pl bd15633495

1	2
Paragon bez NIP kupującego	Sprzedawca nie może wystawić faktury na firmę kupującego z jej NIP. Może wystawić tylko fakturę na osobę prywatną bez NIP, chyba że termin wystawienia faktury minął. Wtedy może odmówić jej wystawienia. Zakaz ten nie dotyczy paragonów dokumentujących usługi taksówek osobowych, z wyłączeniem wynajmu samochodów osobowych z kierowcą (PKWiU 49.32.11.0).

Od zasady, że faktura z NIP sprzedawcy może być wystawiona tylko do paragonu z tym numerem, przewidziano kilka wyjątków. Jak potwierdza MF, gdy sprzedawca jest zwolniony z obowiązku ewidencjonowania na kasie, nadal może wystawić fakturę, jeśli kupujący dysponuje biletami m.in.:

- z parkomatu,
- parkingowymi,
- z biletomatu.

Nie wszystkie dokumenty trzeba wymienić na faktury. Gdy nabywca dysponuje takim dokumentem, nie musi występować o fakturę (zob. tabela 3).

Tabela 3. Bilety uznane za faktury, na podstawie których nie wystawia się faktur i nie przesyła ich do KSeF

Lp.	Rodzaj biletu	Warunki, jakie musi spełniać bilet, aby uznać go za fakturę
1	Bilet za przejazd autostradą	Bilet powinien zawierać: ■ numer i datę wystawienia, ■ imię i nazwisko lub nazwę podatnika, ■ numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, ■ informacje pozwalające na identyfikację rodzaju usługi, ■ kwotę podatku, ■ kwotę należności ogółem.
2	Bilety: ■ kolejowe, ■ autobusowe, ■ na statki pełnomorskie, żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, ■ na prom, ■ na przelot samolotem lub śmigłowcem.	

Jeśli bilety nie zawierają wymaganych danych, obowiązują ogólne zasady otrzymania faktur dokumentujących sprzedaż.

Gdy nabywca jest konsumentem, możliwość żądania wystawienia faktury jest ograniczona czasowo. Po tym terminie to od sprzedawcy zależy, czy wystawi fakturę.

eprasa.pl bd15633495

Tabela 4. Terminy wystawienia faktury na żądanie

Termin zgłoszenia żądania	Termin wystawienia faktury
Żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty	do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym miała miejsca dostawa towarów lub świadczenia usług albo wpłacona zaliczka
Jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, w którym miała miejsce sprzedaż lub została wpłacona zaliczka	nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania

Krok 3. Ustal zasady ewidencjonowania sprzedaży w JPK

Faktury wystawione do paragonu ewidencjonujemy odrębnie w JPK_V7 zawsze, niezależnie od tego, czy mają NIP kupującego ze specjalnym kodem. Podlegają także oznaczeniom kodami GTU i transakcyjnymi. Jeśli podstawą wpisu jest raport kasowy, to nie wpisujemy kodów GTU i transakcyjnych.

Tabela 5. Zapisywanie sprzedaży ewidencjonowanej na kasie w nowym JPK u sprzedawcy

Dokument, którym dysponuje sprzedawca	Dokument, na podstawie którego dokonujemy wpisu	Stosowane oznaczenie w ewidencji i JPK
1	2	3
Tylko paragon bez NIP nabywcy	Raport kasowy (zbiorczy wpis całej sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie w danym miesiącu w podziale na stawki VAT i zwolnienia)	W polu TypDokumentu wybieramy kod RO oraz DI. **WAŻNE!** Gdy sprzedaż jest zaewidencjonowana na podstawie raportu kasowego, nie stosujemy kodów GTU i kodów transakcyjnych.
Paragon z NIP kupującego do 450 zł	Do końca 2026 r. podstawą wpisu jest tylko raport kasowy (zbiorczy wpis całej sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie w danym miesiącu w podziale na stawki VAT i zwolnienia). Od 2027 r. będziemy dokonywali dwóch wpisów: 1) na podstawie raportu kasowego (zbiorczy wpis całej sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie w danym miesiącu w podziale na stawki VAT i zwolnienia),	Do końca 2026 r. w polu TypDokumentu wybieramy kody RO oraz DI. Od 2027 r. stosujemy następujące oznaczenia: 1) RO i DI – do raportu kasowego, 2) numer KSeF, oznaczenie FP oraz kody GTU i transakcyjne, gdy dokumentują towary i usługi przypisane do tych kodów – do faktury. Faktury wystawione w trybie offline24 oraz w trakcie niedostępności systemu, które na dzień przes-

eprasa.pl bd15633495

1	2	3
	2) na podstawie faktury w miesiącu jej wystawienia, bez względu na to, czy zawiera NIP kupującego.	łania ewidencji nie posiadają nadanego numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF, oznaczamy kodem DI.
Paragon i faktura	Dokonujemy dwóch wpisów: 1) na podstawie raportu kasowego (zbiorczy wpis całej sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie w danym miesiącu w podziale na stawki VAT i zwolnienia), 2) na podstawie faktury w miesiącu jej wystawienia, bez względu na to, czy zawiera NIP kupującego.	Stosujemy następujące oznaczenia: 1) RO i DI – do raportu kasowego, 2) numer KSeF, oznaczenie FP oraz kody GTU i transakcyjne, gdy dokumentują towary i usługi przypisane do tych kodów – do faktury. Faktury wystawione w trybie offline24 oraz w trakcie niedostępności systemu, które na dzień przesłania ewidencji nie posiadają nadanego numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF, oznaczamy kodem DI.

Nabywca, który otrzyma fakturę wystawioną do paragonu, nie musi wpisywać specjalnych oznaczeń, gdy będzie odliczał z tych dokumentów VAT. Oznacza fakturę:

- numerem KSeF albo kodem DI, gdy na dzień przesłania ewidencji nie został nadany numer KSeF albo
- kodem BFK, gdy faktura została wystawiona w formie papierowej albo elektronicznej poza KSeF oraz
- kodem MK – gdy sprzedawca stosuje metodę kasową i tak oznaczył fakturę.

PODSUMOWANIE

Od 2027 r. paragon z NIP nabywcy do 450 zł przestanie być fakturą uproszczoną. Sprzedawca będzie musiał wystawić do niego fakturę ustrukturyzowaną i przesłać ją do KSeF.

Sposób dokumentowania sprzedaży zależy od statusu nabywcy. Zakupy firmowe wymagają co do zasady faktury, natomiast przy zakupach prywatnych podstawowym dokumentem pozostaje paragon.

Faktury wystawione do paragonów są odrębnie wykazywane w JPK_V7, z odpowiednimi oznaczeniami (m.in. numer KSeF, oznaczenie FP, GTU), niezależnie od raportów kasowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106b ust. 3–5, art. 106i ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 1263; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1446)
- § 10 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)

eprasa.pl bd15633495