INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

- **Zakupy podczas podróży służbowych – dokumentowanie i rozliczenie VAT**

9/363
wrzesień 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1. Co zmieni się w KSeF w 2027 r. 3
2. 30 września 2026 r. mija termin składania wniosków o zwrot VAT zapłaconego za granicą w 2025 r. 5
3. Nowe deklaracje akcyzowe od 1 października 2026 r. 8

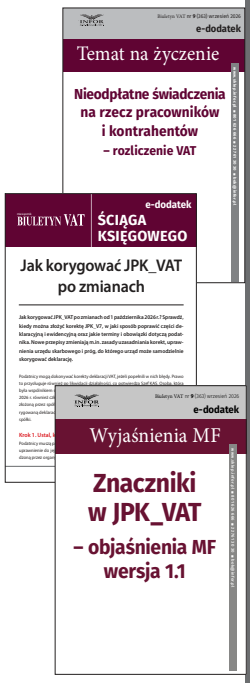
Odpowiedzi na pytania księgowych

Gdzie w pliku JPK_VAT wykazać prywatny najem 10
Czy używaną kasę fiskalną należy wykazać w remanencie likwidacyjnym 10
Czy rolnikowi ryczałtowemu należy wystawić fakturę 10

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX Zakupy podczas podróży służbowych – dokumentowanie i rozliczenie VAT 11
   1. Zakupy dokonywane we własnym imieniu przez osoby niebędące podatnikami 11
   2. Dokumentowanie zakupów dokonywanych przez pracowników i osoby reprezentujące firmę, odbywających podróże służbowe 12
      2.1. Informowanie sprzedawców, jaki charakter ma zakup 12
      2.2. Fakturowanie zakupów dokonywanych podczas podróży służbowych po wprowadzeniu KSeF 14
      2.3. Zakupy dokumentowane w inny sposób niż fakturami 17

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >



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

ISSN 1733-0882

9 771733 088603 09

Indeks 38660x

Więcej na **inforlex.pl**

Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl**

Zaloguj się do konta

eprasa.pl e8c12754a4

3. Dokumentowanie zakupów dokonywanych przez osoby fizyczne będące podatnikami . . . 21
3.1. Odliczenie VAT z faktury bez NIP nabywcy . . . 22
4. Rozliczenie zakupów krajowych dokonywanych w imieniu podatników oraz przez podatników . . . 23
5. Rozliczenie zagranicznych zakupów dokonywanych w imieniu podatników oraz przez podatników . . . 24
5.1. Zakupy towarów podczas podróży służbowych za granicą . . . 24
5.2. Zakupy usług podczas podróży służbowych za granicą . . . 25
5.3. Odliczanie polskiego VAT rozpoznawanego w związku z dokonywaniem zakupów zagranicznych . . . 27
5.4. Wnioskowanie o zwrot VAT zapłaconego za granicą . . . 29
6. Podsumowanie . . . 30

III. KSEF

1. Czy weterynarz powinien wystawiać w KSeF faktury za czynności zlecone przez Inspekcję Weterynaryjną . . . 32
2. Czy można odliczyć VAT, jeśli faktura zawiera błędy, ale transakcja, której dotyczy, była prawdziwa . . . 34

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Czy pracodawca odliczy VAT od posiłków dla pracowników, których nie musi zapewniać . . . 38
2. Czy zaliczkę za zakup stali zbrojeniowej należy opłacić z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności . . . 42
3. Powrót do zwolnienia z VAT w 2026 r. – problematyczne przypadki podatników, którzy je utracili w 2025 r. . . . 46

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. W którym miesiącu wykazać fakturę korygującą WDT wystawioną z powodu błędnie zastosowanej stawki VAT . . . 52
2. Czy spółka ma prawo do odliczenia VAT, gdy nabyte usługi służą świadczeniom opodatkowanym poza Polską . . . 54
3. Znaczniki w JPK_VAT w przypadku importu towarów – MF zmieniło stanowisko . . . 55

VI. VAT W BRANŻACH

1. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy przy rozliczaniu subskrypcji licencji na usługi chmurowe . . . 56
2. Czy brak adresów zamieszkania zamawiających powoduje obowiązek ewidencjonowania sprzedaży na kasie . . . 58
3. Jak dokumentować i rozliczyć udzielenie kredytu kupieckiego przy sprzedaży towaru . . . 59

VII. AKCYZA

1. Czy pośredniczący podmiot węglowy musi płacić akcyzę, gdy zużywa część ekogroszku na własne potrzeby . . . 62

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 e8c12754a4

1 Co zmieni się w KSeF w 2027 r.

W 2026 r. kończy się okres przejściowy, w czasie którego podatnicy mogli wystawiać faktury poza KSeF. W 2027 r. za niewywiązywanie się z tego obowiązku organy będą wymierzać kary. Natomiast, opłacając faktury wystawione w KSeF, podatnicy będą musieli podawać numer KSeF. Dodatkowo MF planuje rozbudować funkcjonalności tego systemu.

Koniec okresu przejściowego na wystawianie faktur poza KSeF

Od 2027 r., wystawiając fakturę do paragonu, sprzedawca nie będzie mógł korzystać z kasy fiskalnej. Wszystkie faktury wystawiane dotychczas za pomocą takich kas będą musiały mieć formę ustrukturyzowaną. Obowiązkowo trzeba będzie wystawiać również faktury do paragonów do 450 zł. Paragony takie przestaną być uznawane za faktury uproszczone.

Również podatnicy, którzy korzystali z wyłączenia do 10 000 zł i nie wystawiali faktur w KSeF, zostaną objęci tym systemem. W 2027 r. nadal jednak faktury dla konsumentów będą mogły być wystawiane poza KSeF.

Kary za niewystawianie faktur w KSeF

Od początku 2027 r. organy podatkowe uzyskają możliwość wymierzania kar, jeżeli podatnik wbrew obowiązkowi:

1) nie wystawi faktury ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF,
2) w okresie trwania awarii, niedostępności systemu albo korzystając z trybu offline24, wystawi fakturę niezgodnie z udostępnionym wzorem,
3) nie prześle w wymaganym terminie do KSeF faktury wystawionej w trybie awarii, niedostępności systemu albo offline24.

Karę za opisane wykroczenia nałoży naczelnik urzędu skarbowego w drodze decyzji. Będzie wynosiła do 100% kwoty podatku wykazanego na fakturze wystawionej poza KSeF. Jeśli na takiej fakturze nie będzie wykazanego VAT (np. faktura dokumentująca czynności zwolnione), kara wyniesie do 18,7% kwoty należności ogółem wykazanej na fakturze, wystawionej poza KSeF.

Należność wymierzoną karą trzeba będzie uiścić bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego urzędu skarbowego, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji o nałożeniu tej kary.

Jeśli zostanie nałożona kara, nie będzie wszczynane postępowanie karno-skarbowe.

eprasa.pl e8c12754a4

Numer KSeF w poleceniu przelewu

Na podatników zostanie nałożony dodatkowy obowiązek. Płacąc za faktury ustrukturyzowane lub wystawione w trybie offline24 albo w trybie offline – niedostępności systemu, będą musieli wskazać w poleceniu przelewu numer KSeF albo zbiorczy identyfikator. Obowiązek ten będzie dotyczył nabywców towarów lub usług zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni. Zostaną nim objęte również płatności dokonywane za pomocą innego instrumentu płatniczego umożliwiającego podanie tytułu transferu środków pieniężnych.

Obowiązek ten obejmie również podatnika innego niż nabywca towaru lub usługi, dokonującego płatności za faktury wystawione na rzecz tego nabywcy.

Rozwój funkcjonalności KSeF

Dodatkowo MF zapowiedziało, że KAS planuje wdrożenie nowych funkcjonalności, które mają usprawnić korzystanie z systemu oraz ułatwić integrację KSeF z oprogramowaniem wykorzystywanym przez firmy.

Zbiorczy identyfikator dla numerów KSeF. To specjalny, składający się z 35 znaków numer, który grupuje co najmniej dwie faktury ustrukturyzowane w jeden wspólny identyfikator. Zamiast wpisywać wiele długich numerów pojedynczych faktur (np. w tytule przelewu) podatnik będzie mógł posłużyć się identyfikatorem zbiorczym. Numer ten pozwoli w prosty sposób zidentyfikować płatności za faktury w systemie STIR, co ułatwi wykrywanie zatorów płatniczych.

Model zdarzeń biznesowych. Ta zmiana nie ingeruje w dane faktury ustrukturyzowanej zapisanej w KSeF – dotyczy wyłącznie zapisu i odczytu dodatkowych danych biznesowych, prezentowanych w formie zdarzeń, w określonym kontekście. Ma to służyć ciągłej synchronizacji stanu faktur z systemami zewnętrznymi. Każda zmiana dotycząca danych biznesowych faktury będzie zapisywana jako osobne zdarzenie. System, zamiast nadpisywać jeden stan, zarejestruje kolejne zdarzenia opisujące dalszą obsługę faktury. Każde zdarzenie będzie miało unikalny identyfikator oraz podstawowe metadane (datę utworzenia, autora), co umożliwi jego śledzenie oraz audyt. Dzięki temu możliwa będzie aktualizacja danych biznesowych faktury z zachowaniem pełnej historii zmian, zgodnie z rzeczywistym przebiegiem procesów. Aktualny stan faktury wynikać będzie z sekwencji zdarzeń.

Tokeny. Utrzymana zostanie możliwość autoryzacji tokenami również w 2027 r. Dodatkowo pojawią się nowe usprawnienia: będzie można określić termin ważności tokena w przedziale od 1 do 365 dni. Dostępne będzie również nowe uprawnienie, które – po uprzedniej zgodzie właściciela – pozwoli systemowi automatycznie odnowić token.

Modyfikacja funkcjonalności związanych z identyfikatorami wewnętrznymi. Planowane jest dodanie nowych funkcjonalności zarządzania identyfikatorami wewnętrz-

eprasa.pl e8c12754a4

nymi, m.in. utworzenie identyfikatora wewnętrznego oraz pobranie listy identyfikatorów wewnętrznych.

KAS planuje również rozszerzenie procesu wydawania certyfikatów KSeF. Będzie istniała możliwość uzyskania takiego certyfikatu powiązanego z identyfikatorem wewnętrznym.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 108g–106ni ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

2 30 września 2026 r. mija termin składania wniosków o zwrot VAT zapłaconego za granicą w 2025 r.

Jeśli prowadzimy działalność gospodarczą i podróżujemy służbowo do innych krajów UE, płacąc tam m.in. za paliwo, przejazdy autostradą, parkingi czy wstępy na targi lub konferencje, mamy prawo wystąpić o zwrot zagranicznego VAT. O zwrot taki występujemy w Polsce, wypełniając formularz VAT-REF. 30 września 2026 r. mija termin składania wniosków o zwrot VAT od zakupów dokonanych za granicą w 2025 r.

Przypominamy, kiedy polski podatnik może wystąpić o zwrot VAT i jak to zrobić.

1. Kto może się ubiegać o zwrot VAT

O zwrot zagranicznego VAT może ubiegać się polski podatnik, jeżeli:

- nie ma siedziby, stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałego miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu w kraju UE, w którym dokonał nabycia,
- jest czynnym podatnikiem VAT,
- nie dokonuje wyłącznie sprzedaży zwolnionej z VAT ani nie korzysta ze zwolnienia podmiotowego z VAT.

2. Od jakich zakupów uzyskamy zwrot

Każdy zakup musi być udokumentowany fakturą lub dokumentem importowym. W niektórych przypadkach taki dokument trzeba dołączyć do wniosku.

eprasa.pl e8c12754a4

Aby polscy podatnicy mogli wystąpić o zwrot VAT zapłaconego w innym kraju UE od dokonanych zakupów, nabyte towary i usługi muszą wykorzystać w Polsce do działalności opodatkowanej, która daje prawo do odliczenia VAT – art. 89 ust. 1h ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT.

Jeżeli towary i usługi zostały wykorzystane do działalności opodatkowanej i zwolnionej, to ustalając prawo do zwrotu, należy zastosować proporcję. To samo dotyczy tzw. wydatków samochodowych, gdy samochód jest wykorzystywany do celów mieszanych (art. 86a ustawy o VAT).

Ponadto nie przysługuje prawo do zwrotu kwot VAT:

- które według przepisów państwa członkowskiego, w którym występujemy o zwrot VAT, zostały nieprawidłowo zafakturowane (art. 4 pkt 1 dyrektywy Rady 2008/9/WE z 12 lutego 2008 r. określającej szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim; dalej: dyrektywa 2008/9/WE),
- od zakupu towarów, których dostawa jest lub może być zwolniona z VAT (w Polsce stawka 0%) jako wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów oraz eksport towarów,
- gdy nie możemy odliczyć VAT według przepisów obowiązujących w kraju, w którym występujemy o zwrot (art. 5 zdanie ostatnie dyrektywy 2008/9/WE).

Ponadto gdy wniosek składamy za cały rok kalendarzowy, to kwota VAT do zwrotu nie może być mniejsza niż 50 euro lub jej równowartość w walucie krajowej.

Według MF możemy wystąpić o zwrot m.in. w przypadku poniesienia wydatków na:

- nabycie paliwa,
- wynajem środków transportu,
- opłaty drogowe i inne związane z użytkowaniem dróg,
- opłaty związane z użytkowaniem samochodów,
- koszty podróży (opłaty za taksówki, transport publiczny),
- opłaty za wstęp na targi i wystawy,
- cele związane z reprezentacją i reklamą,
- zakupy potrzebnych produktów firmowych, np. narzędzi, części, artykułów biurowych.

3. Jaki jest termin złożenia wniosku

Wnioski składamy za dany rok do 30 września roku następnego. Wniosek za 2025 r. należy złożyć najpóźniej do 30 września 2026 r. Termin ten jest nieprzekraczalny.

eprasa.pl e8c12754a4

4. Jak należy złożyć wniosek

O zwrot należy wystąpić w Polsce, wypełniając formularz VAT-REF(6). Wniosek ten wysyłamy za pośrednictwem systemu e-Deklaracje do urzędu, w którym rozliczamy VAT. Po wysyłce podatnik uzyskuje Urzędowe Poświadczenie Odbioru (UPO). Następnie wniosek zostaje przekazany do polskiego systemu VAT-REFUND, gdzie w ciągu 72 godzin otrzymuje właściwy numer referencyjny w systemie VAT-REFUND.

Podatnik może ubiegać się o zwrot podatku za pośrednictwem pełnomocnika (reprezentanta). Musi wówczas złożyć oryginał pełnomocnictwa szczególnego w tym samym urzędzie skarbowym, w którym składa wniosek o zwrot podatku. W przypadku zwrotu zagranicznego VAT, nie można skorzystać z pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji drogą elektroniczną (UPL-1).

W sytuacji gdy państwo członkowskie zwrotu wymaga, aby do wniosku dołączyć faktury i dokumenty celne potwierdzające wydatki poniesione w okresie, którego dotyczy wniosek, należy to zrobić w formie elektronicznej.

Dokumenty należy umieścić w jednym załączniku, który spełnia następujące wymagania:

- ma postać archiwum ZIP o wielkości nieprzekraczającej 5 MB,
- zawiera pojedyncze pliki kopii faktur i dokumentów celnych, zeskanowanych w jednym z trzech formatów: PDF, TIFF, JPEG,
- poszczególne pliki zostały zeskanowane w jakości 200 dpi, są nieszyfrowane i niezabezpieczone hasłem,
- pliki należy wysłać jednocześnie z wnioskiem.

Wnioski niespełniające wymogów technicznych są odrzucone przez system.

5. Czy można skorygować wniosek VAT-REF

Złożony wniosek można skorygować, choć nie wszystkie państwa członkowskie UE akceptują korekty wniosków. Jeżeli państwo członkowskie nie przyjmuje korekt, należy złożyć nowy wniosek zawierający poprawne dane.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89 ust. 1h–1l ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl e8c12754a4

3 Nowe deklaracje akcyzowe od 1 października 2026 r.

Od 1 października 2026 r. zaczną obowiązywać nowe wzory deklaracji akcyzowych. Powodem nie jest zmiana zasad opodatkowania wyrobów akcyzowych, lecz nowelizacja ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa). Podatnik nie będzie już musiał składać wniosku o stwierdzenie nadpłaty, jeżeli wynika ona ze skorygowanej deklaracji. W konsekwencji z formularzy akcyzowych znikną pola dotyczące tego wniosku. Zmiany obejmują sześć podstawowych deklaracji oraz 13 załączników szczegółowych do AKC-4/AKC-4zo.

W związku z uchyleniem art. 75 § 3 Ordynacji podatkowej określono nowe wzory deklaracji akcyzowych. Przepis ten nakładał na podatnika obowiązek złożenia, razem z korektą deklaracji, wniosku o stwierdzenie nadpłaty, jeżeli nadpłata wynikała z tej korekty.

W praktyce oznaczało to konieczność wykonania dwóch czynności. Podatnik musiał:

- skorygować deklarację,
- wystąpić z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty.

Od 1 października 2026 r. taki wniosek nie będzie już wymagany w przypadku nadpłaty wynikającej ze skorygowanej deklaracji. To właśnie ta zmiana wymusza dostosowanie wzorów deklaracji akcyzowych.

Projekt zmieniający rozporządzenie w sprawie wzorów deklaracji podatkowych w sprawie podatku akcyzowego oraz deklaracji w sprawie przedpłaty podatku akcyzowego ma przede wszystkim charakter techniczny. Nie zmienia stawek akcyzy, podstawy opodatkowania ani zasad powstawania obowiązku podatkowego.

W nowych wersjach deklaracji usunięto dwie pozycje znajdujące się obecnie w części A formularzy.

Chodzi o:

- poz. 8 – „Wniosek o stwierdzenie nadpłaty powstałej w wyniku korekty deklaracji”,
- poz. 9 – „Uzasadnienie wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz z podaniem wysokości żądanej nadpłaty”.

Usunięto również objaśnienie związane z poz. 8.

Zmiana obejmuje następujące formularze akcyzowe:

- AKC-4/AKC-4zo,
- AKC-WW/AKC-WWn,
- AKC-EN,

eprasa.pl e8c12754a4

- AKC-WG,
- AKC-ST/AKC-STn,
- AKC-PA.

Nie jest to jedynie korekta jednego formularza. Resort finansów przygotował nowe wersje całego zestawu deklaracji, w których dotychczas istniała możliwość składania takiego wniosku.

Projekt rozporządzenia przewiduje nowe wersje sześciu deklaracji oraz 13 załączników szczegółowych do AKC-4/AKC-4zo.

Lp.	Formularz	Zakres	Najważniejsza zmiana
1	**AKC-4/AKC-4zo**	deklaracja w sprawie podatku akcyzowego	usunięcie pól dotyczących wniosku o nadpłatę i zmiana objaśnień
2	**AKC-WW/AKC-WWn**	podatek akcyzowy od wyrobów węglowych	usunięcie pól dotyczących wniosku o nadpłatę i zmiana objaśnień
3	**AKC-EN**	podatek akcyzowy od nabycia wewnątrzwspólnotowego energii elektrycznej	usunięcie pól dotyczących wniosku o nadpłatę i zmiana objaśnień
4	**AKC-ST/AKC-STn**	podatek akcyzowy od suszu tytoniowego	usunięcie pól dotyczących wniosku o nadpłatę i zmiana objaśnień
5	**AKC-WG**	podatek akcyzowy od nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów gazowych	usunięcie pól dotyczących wniosku o nadpłatę i zmiana objaśnień
6	**AKC-PA**	przedpłata podatku akcyzowego	usunięcie pól dotyczących wniosku o nadpłatę oraz zmiana numeracji
7	**AKC-4/A, B, C, D, F, I, J, K, M, N, O, P, R**	załączniki szczegółowe do AKC-4/AKC-4zo	aktualizacja odwołań do pozycji deklaracji AKC-PA

Z projektu wynika, iż rozporządzenie ma wejść w życie 1 października 2026 r. Projekt nie zawiera przy tym przepisów przejściowych określających zasady stosowania dotychczasowych i nowych wzorów deklaracji. Oznacza to, że od tej daty należy składać nowe wzory.

ŹRÓDŁO:

- projekt rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie w sprawie wzorów deklaracji podatkowych w sprawie podatku akcyzowego oraz deklaracji w sprawie przedpłaty podatku akcyzowego (nr z wykazu prac 102) – opubl. legislacja.gov.pl

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT i akcyzy

eprasa.pl e8c12754a4



Marian Szałucki
doradca podatkowy

Gdzie w pliku JPK_VAT wykazać prywatny najem

Przedsiębiorca ma status podatnika VAT czynnego. W ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej sporządza pliki JPK_VAT. Jest również właścicielem mieszkania, na którym zarabia w ramach prywatnego najmu. Czy taki najem należy wykazywać w pliku JPK_VAT?

Tak. Przychody z prywatnego najmu wykazuje się w tym samym pliku JPK_VAT, w którym dokumentowane są czynności wykonywane w ramach działalności gospodarczej. Dla celów rozliczeń VAT najem prywatny to również działalność. Ponieważ najem lokalu przeznaczonego wyłącznie na cele mieszkaniowe objęty jest zwolnieniem z VAT, czynsz z tego tytułu wykazać należy w części ewidencyjnej JPK_VAT w polu K_10. W części deklaracyjnej służy do tego rubryka P_10.



Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Czy używaną kasę fiskalną należy wykazać w remanencie likwidacyjnym

Podatnik będzie likwidował prowadzoną działalność gospodarczą. W związku z tym musi sporządzić remanent likwidacyjny. Czy w takim remanencie należy też ująć używaną kasę fiskalną?

Tak. W praktyce jest jednak spory problem z ustaleniem podstawy opodatkowania takiej kasy, gdyż jest nią aktualna cena, za jaką ktoś by ją kupił. W praktyce używanej kasy fiskalnej nie da się nikomu sprzedać. Trudno więc ustalić jej wartość. Najprostszym rozwiązaniem jest sprzedanie komuś takiej kasy jeszcze przed remanentem firmie. Kupujący może ją wykorzystać później na przykład na części.



Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy rolnikowi ryczałtowemu należy wystawić fakturę

Podatnik dokonuje sprzedaży towarów na rzecz rolnika ryczałtowego. Przy finalizacji transakcji rolnik ten zażądał, żeby zamiast paragonu wystawiono mu fakturę. Czy podatnik musi wystawić taki dokument?

Tak. Chociaż na ogół dokumentem potwierdzającym sprzedaż na rzecz rolnika ryczałtowego jest paragon, to ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług przewiduje, że na żądanie rolnika sprzedawca musi mu wystawić fakturę. Nie zwalnia to sprzedawcy z obowiązku zaewidencjonowania sprzedaży kasie rejestrującej.

inforlex.pl

Kompleksowa baza wiedzy

PODATKI ■ RACHUNKOWOŚĆ ■ SPRAWOZDAWCZOŚĆ
KADRY ■ PŁACE ■ HR



eprasa.pl e8c12754a4

1 Zakupy podczas podróży służbowych – dokumentowanie i rozliczenie VAT

Zobacz więcej inforlex.pl

Podróże służbowe to dla księgowych nie tylko rozliczanie delegacji, lecz także wiele problemów związanych z VAT. Aby można go było prawidłowo rozliczyć, osoba wracająca z delegacji musi dostarczyć do firmy, bezpośrednio albo przez KSeF, odpowiednie dokumenty. Żeby tak się stało, powinna być świadoma, jakie informacje przekazać sprzedawcy przed dokonaniem sprzedaży, jakie dokumenty może od niego otrzymać i czego może żądać od sprzedawcy. Inaczej sytuacja będzie wyglądała przy zakupach krajowych, inaczej zagranicznych.

Zakupy dokonywane podczas podróży służbowych przez pracowników oraz inne związane z podatnikami osoby dzielą się na dwie grupy. Są to zakupy dokonywane przez te osoby:

1) we własnym imieniu albo

2) w imieniu podatników.

1. Zakupy dokonywane we własnym imieniu przez osoby niebędące podatnikami

Zakupy dokonywane we własnym imieniu przez związane z podatnikami osoby fizyczne znajdujące się w podróży służbowej nie muszą być w żaden sposób rozliczane przez podatników VAT. W szczególności w takich przypadkach nie występuje obowiązek rozpoznawania przez podatników:

1) importu usług,

2) dostaw towarów, dla których podatnikiem jest nabywca,

3) wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów.

Obowiązek rozpoznawania wskazanych zdarzeń istnieje bowiem wyłącznie wówczas, gdy zakupy są dokonywane przez podatników. W przypadku zakupów dokonywanych przez związane z podatnikami osoby fizyczne we własnym imieniu warunek ten nie jest spełniony.

Jednocześnie podatnikom nie przysługuje prawo do odliczania VAT z faktur dokumentujących takie zakupy. Faktury te nie dokumentują bowiem zakupów dokonywanych przez

eprasa.pl e8c12754a4

tych podatników. Nie zmienia tego fakt zwracania osobom, które dokonały tych zakupów, poniesionych kosztów.

2. Dokumentowanie zakupów dokonywanych przez pracowników i osoby reprezentujące firmę, odbywających podróże służbowe

Jeżeli zakupów dokonują osoby należące do drugiej z wymienionych grup (zakupy dokonywane w imieniu firmy), faktury powinny być wystawiane przez sprzedawców na podatników, w których imieniu zakupy są dokonywane. W przypadku sprzedawców objętych obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych, faktury te powinny być wystawione w KSeF.

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową kupuje usługę hotelową. Jeśli usługę tę podatnik kupuje w imieniu pracodawcy, wówczas hotel powinien wystawić fakturę na tego pracodawcę, a nie na nabywcę. Faktura ta powinna być fakturą ustrukturyzowaną wystawioną w KSeF, chyba że – co jest mało prawdopodobne – podatnik prowadzący hotel nie został jeszcze objęty obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych.

2.1. Informowanie sprzedawców, jaki charakter ma zakup

Zwrócić przy tym należy uwagę na dwie kwestie. Po pierwsze, sprzedawcy mają prawo i powinni zakładać, że jeżeli dana osoba fizyczna nie deklaruje działania w imieniu innej osoby (np. pracodawcy), dokonuje ona zakupów we własnym imieniu. A zatem fakt dokonywania przez osoby znajdujące się w podróży służbowej zakupów w imieniu podatników (np. pracodawców) powinien zostać przez te osoby wyraźnie wskazany.

Po drugie, jeżeli sprzedawca z braku odmiennej informacji przyjmie, iż osoba fizyczna dokonuje zakupu we własnym imieniu, po dokonaniu sprzedaży nie może wstecznie przyjąć, że było inaczej. W konsekwencji niedopuszczalna jest sytuacja, w której najpierw sprzedaż – potraktowana jako dokonana na rzecz osoby fizycznej – jest później przez sprzedawcę (w szczególności na życzenie tej osoby) traktowana jako sprzedaż dokonana na rzecz podatnika, w którego imieniu działała ta osoba.

PRZYKŁAD

Odbywający podróż służbową pracownik dokonał zakupu usługi parkingowej. W momencie zakupu usługi pracownik nie zadeklarował, że działa w imieniu swojego pracodawcy. Po kilku dniach pracownik ten pojawił się na parkingu i poprosił o wystawienie faktury za parkowanie na dane swojego pracodawcy. Sprzedawca powinien odmówić wystawienia takiej faktury (ma natomiast – jeżeli zażąda tego pracownik – obowiązek wystawić fakturę na dane pracownika).

eprasa.pl e8c12754a4

W praktyce tego typu sytuacje zdarzają się dość często. Niemniej jednak postępujący w ten sposób sprzedawcy muszą mieć świadomość, że takie działanie jest nieprawidłowe, a w konsekwencji naraża ich na sankcje.

Wskazana praktyka dotyczy w szczególności sprzedaży, która nie została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej.

2.1.1. Warunek otrzymania faktury do paragonu

W przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej za pomocą kasy rejestrującej na przeszkodzie uzyskania faktury stoi art. 106b ust. 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Przepis ten stanowi, że do sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, potwierdzonej paragonem fiskalnym, fakturę na rzecz podatnika wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon zawiera numer NIP kupującego. Przy czym wystawianie faktur na rzecz podatnika wbrew treści art. 106b ust. 5 ustawy o VAT naraża na sankcje zarówno wystawiających takie faktury podatników (art. 106b ust. 6 ustawy o VAT), jak i podatników ujmujących takie faktury w ewidencji VAT w celu odliczenia VAT na ich podstawie (art. 109a ustawy o VAT).

WAŻNE! Do paragonu bez numeru NIP spółki sprzedawca nie może wystawić faktury na spółkę z jej numerem NIP. W takim przypadku kary grożą zarówno sprzedawcy, jak i nabywcy, który będzie się posługiwał takimi fakturami.

Dlatego w przypadku dokonywania w imieniu pracodawcy przez osoby znajdujące się w podróży służbowej zakupów towarów i usług, których sprzedaż jest ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej, jest szczególnie ważne, aby podać jego NIP przed zafiskalizowaniem tej sprzedaży. Tylko bowiem wówczas otrzymany paragon (zawierający podany NIP podatnika) do końca 2026 r. stanowić będzie fakturę wystawioną na podatnika (w przypadku paragonów na kwotę nieprzekraczającą 450 zł) lub pozwoli sprzedawcy wystawić „zwykłą” fakturę na dane podatnika.

PRZYKŁAD

Odbywający podróż służbową członek zarządu spółki z o.o. zakupił usługę noclegową. Ponieważ nie zadeklarował on, że działa w imieniu spółki z o.o., hotel udokumentował sprzedaż tej usługi paragonem bez NIP. Paragon taki nie stanowi faktury uproszczonej, a jednocześnie nie jest dopuszczalne wystawienie do tego paragonu faktury na dane pracodawcy. W konsekwencji gdyby członek zarządu pojawił się w hotelu lub przesłał wiadomość z taką prośbą, hotel powinien odmówić wystawienia faktury na dane spółki z o.o. Ma natomiast – jeżeli zażąda tego członek zarządu – obowiązek wystawić fakturę na dane członka zarządu.

Co istotne, brak możliwości wystawienia faktury na podatnika ma w omawianych przypadkach miejsce również, jeżeli NIP nie został wskazany na paragonie przez pomył-

eprasa.pl e8c12754a4

kę. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 marca 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.50.2021.2.ISK):

MF *(…) zgodnie z art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, jeżeli Wnioskodawca nawet pomyłkowo zaewidencjonuje za pomocą kasy rejestrującej sprzedaż na rzecz podmiotu gospodarczego, a paragon dokumentujący tą sprzedaż nie będzie zawierał NIP nabywcy, to brak jest podstaw do wystawienia do takiego paragonu faktury zawierającej NIP tego nabywcy.*

Do końca 2026 r. sprzedawca nie wystawi nam również „zwykłej" faktury do paragonu z NIP firmy, gdy kwota brutto na tym paragonie nie przekracza 450 zł. W konsekwencji do końca 2026 r., jeżeli zależy nam na „zwykłej" fakturze, musimy powiadomić o tym sprzedawcę, zanim zaewidencjonuje sprzedaż na kasie. Wtedy wystawi tylko fakturę, gdyż sprzedaż na rzecz firm nie podlega obowiązkowi ewidencjonowania na kasie fiskalnej.

Sytuacja zmieni się 1 stycznia 2027 r. Od tego dnia paragony z NIP nabywcy na kwoty nieprzekraczające 450 zł nie będą już stanowiły faktur, a w konsekwencji udokumentowana takimi paragonami sprzedaż będzie, na zasadach ogólnych, dokumentowana „zwykłymi" fakturami.

WAŻNE! Od 2027 r. paragon z NIP firmy do 450 zł brutto nie będzie stanowić faktury uproszczonej. Sprzedawca na jego podstawie będzie musiał wystawić fakturę ustrukturyzowaną.

Nie zmieni to faktu, że znajdujące się w podróży służbowej osoby, które chcą otrzymać fakturę na dane podatnika, w którego imieniu dokonują zakupów, po 31 grudnia 2026 r. nadal będą musiały zwracać szczególną uwagę na zakupy ewidencjonowane przez sprzedawców za pomocą kas rejestrujących. Jeżeli bowiem sprzedawca przez pomyłkę nie wskaże NIP podatnika na wystawionym paragonie, nie będzie mógł wystawić do tego paragonu faktury z jego danymi. Jednocześnie paragon ten nie jest i nie będzie fakturą, nawet jeżeli zostanie wystawiony na kwotę nieprzekraczającą 450 zł.

2.2. Fakturowanie zakupów dokonywanych podczas podróży służbowych po wprowadzeniu KSeF

Zakupy dokonywane przez pracowników podczas krajowych podróży służbowych w imieniu pracodawcy muszą być dokumentowane fakturą ustrukturyzowaną, chyba że sprzedawca korzysta do końca 2026 r. ze zwolnienia z tego obowiązku. Od 2027 r. zasadniczo każda sprzedaż na rzecz innej firmy będzie musiała być zaewidencjonowana w KSeF. Wyjątkiem będą, tak jak jest obecnie, dokumenty uznane za faktury uproszczone.

Dlatego za pomocą faktur, w tym ustrukturyzowanych, sprzedaż nie musi być i nie będzie musiała być dokumentowana przy nabyciu usług:

eprasa.pl e8c12754a4

1) przejazdu autostradą płatną, udokumentowanych fakturami zawierającymi zakres danych węższy niż standardowy (zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z 29 października 2021 r. w sprawie wystawiania faktur; dalej: rozporządzenie o fakturach), 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) 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 zawierającymi zakres danych węższy niż standardowy (zgodnie z przepisami rozporządzenia o fakturach), 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.

Nawet gdy pracownik dokonuje zakupów w imieniu pracodawcy, sprzedawca nie ma obowiązku wydawania wizualizacji. Może to zrobić, ale nie musi. Pracodawca znajdzie fakturę w KSeF, dlatego tak ważne jest, aby pracownicy wiedzieli, jakie dodatkowe dane powinni zgłosić sprzedawcy, aby można było łatwo przypisać i rozliczyć poniesiony wydatek. Szczególnie, gdy nie otrzymamy wizualizacji tej faktury.

Sprzedawca może również wydać potwierdzenie sprzedaży. Będzie tak, gdy wystawi fakturę w trybie offline24 i nie wyśle jej jeszcze do KSeF. Podstawą rozliczenia będzie wtedy faktura z KSeF, a nie to potwierdzenie. Dopóki faktura nie zostanie dosłana do KSeF, nie rozliczymy VAT.

Pracownik przed rozpoczęciem podróży służbowej powinien być poinformowany przez pracodawcę, czy prosić sprzedawcę o wizualizację faktury, jej potwierdzenie oraz o wpisanie jakich dodatkowych informacji na tej fakturze.

2.2.1. Wskazanie na fakturze ustrukturyzowanej, kto dokonał zakupu

Wprowadzenie KSeF utrudniło działom księgowym klasyfikację wydatków ponoszonych przez pracowników podczas podróży służbowych. W strukturze FA(3) są pola, w których sprzedawca może – gdy zgłosi mu to dokonujący zakupów pracownik – wskazać jego dane.

Aby wskazać w treści faktury ustrukturyzowanej, że zakupu w imieniu podatnika dokonuje pracownik, można wykorzystać do tego element Podmiot3 ze wskazaniem wartości „11" w polu Rola. Jak czytamy w broszurze informacyjnej dotyczącej struktury logicznej FA(3):

MF *(…) w takim przypadku, poza wskazaniem wartości „11" w polu Rola:*

- *w elemencie DaneIdentyfikacyjne w polu BrakID podaje się „1", a w polu Nazwa imię i nazwisko pracownika,*
- *fakultatywnie można wskazać dane adresowe pracownika (element Adres, AdresKoresp) i jego dane kontaktowe (element DaneKontaktowe, zawierający pola Email i Telefon).*

eprasa.pl e8c12754a4

Wskazywanie danych dokonującego zakupów pracownika w elemencie Podmiot3 jest rozwiązaniem fakultatywnym. Stosowanie tego rozwiązania zależy bowiem wyłącznie od woli sprzedawcy. Jeżeli nie ma takiej woli, nie ma możliwości „zmuszenia" go do wystawienia faktury ze wskazaniem danych pracownika w elemencie Podmiot3.

MF zarekomendowało również, jako sposób na identyfikację zakupów pracowniczych, nadanie w KSeF pracownikom indywidualnych numerów IDWew (jest to numer zawierający NIP podatnika i ciąg znaków numerycznych), którymi mogą się posługiwać podczas zakupów. Można go nadać w aplikacji KSeF. W takim przypadku pracownik, oprócz NIP pracodawcy, będzie prosił wystawcę faktury, aby ten zawarł w części Podmiot3 faktury również jego identyfikator wewnętrzny – IDWew, wypełniając część Podmiot3.

Niezależnie od sposobu wskazania danych pracownika dokonującego zakupu, pracownik musi być świadomy, co powinien przekazać osobie wystawiającej fakturę i tę informację powinien otrzymać od wyznaczonych w firmie osób.

Co powinien zrobić pracownik dokonujący zakupu podczas podróży służbowej w imieniu firmy

- zawsze podawać NIP firmy pracodawcy, informując sprzedawcę, że jest to zakup firmowy,
- [jeśli firma tak ustaliła] poprosić o wpisanie jego danych w sekcji Podmiot3 faktury (imię, nazwisko, email służbowy) lub IDWew,
- [jeśli firma tak ustaliła] poprosić o wydanie wizualizacji faktury lub dokumentu potwierdzającego zakup,
- zachować wszelkie dokumenty otrzymane od sprzedawcy (paragony, potwierdzenia płatności, faktury tradycyjne w okresie przejściowym).

2.2.2. Skutki uzyskania przez pracownika wyłącznie faktury wystawionej poza KSeF lub bez danych pracownika

W 2026 r. trwa okres przejściowy, dlatego nie wszyscy muszą wystawiać faktury w KSeF. Niektórzy nie wywiązują się z obowiązku wystawiania faktur w KSeF ze względu na brak kar. Dlatego możemy otrzymać dokumenty w różnej formie, ale nie musimy sprawdzać, czy wystawca ma obowiązek wystawiać faktury w KSeF. Wprowadzeniu obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie towarzyszyło dodanie przepisu wyłączającego możliwość odliczania podatku naliczonego na podstawie „zwykłych" faktur wystawionych z naruszeniem obowiązku ich wystawienia przy użyciu KSeF. W konsekwencji z faktur takich podatnicy na zasadach ogólnych mogą odliczać VAT. Nie zmieni tego również wprowadzenie od 2027 r. kar za niewystawianie faktur w KSeF.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 listopada 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR), w której czytamy:

eprasa.pl e8c12754a4

MF *(…) w analizowanej sprawie należy stwierdzić, że będzie Państwu przysługiwało prawo do odliczenia VAT naliczonego, wynikającego z faktur zakupowych wystawionych na Państwa rzecz przez Dostawców wbrew obowiązkowi bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur, przy założeniu, że spełnione będą pozostałe warunki uprawniające Państwa do skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego.*

Gdyby zatem zdarzyło się, że faktura dokumentująca zakup dokonany w imieniu pracodawcy przez podróżującego służbowo pracownika nie została wystawiona jako faktura ustrukturyzowana, fakturę tę pracodawca może na zasadach ogólnych rozliczyć, w tym odliczyć na jej podstawie VAT. Późniejsze dosłanie jej do KSeF nie zobowiązuje do żadnych korekt.

Tym bardziej możliwość odliczenia VAT istnieje, w przypadku gdy pracodawca otrzyma w KSeF fakturę bez wskazania danych pracownika w elemencie Podmiot3. Nie ma znaczenia, czy nastąpiło to ze względu na niewskazanie sprzedawcy danych pracownika przy zakupie, czy to ze względu na niechęć sprzedawcy do wskazania danych pracownika w elemencie Podmiot3. Wskazywanie danych pracownika w tym elemencie jest bowiem rozwiązaniem fakultatywnymi i w żadnym stopniu nie wpływa na możliwość rozliczania faktur przez pracodawców. Oczywiście to na pracodawcy ciąży powiązanie tej faktury z wydatkami firmowymi (wskazanie podróży służbowej, podczas której poniesiono wydatek). Brak oznaczenia nie zwalnia z tego obowiązku. Pojawienie się faktury na koncie w KSeF nie oznacza automatycznie, że możemy odliczyć z niej VAT.

2.3. Zakupy dokumentowane w inny sposób niż fakturami

Podczas odbywanych podróży służbowych podatnicy często nabywają różnego rodzaju bilety. W szczególności należy wyróżnić bilety:

- na przejazd środkami transportu pasażerskiego (np. samolotami, pociągami czy promami),
- wstępu na różnego rodzaju wydarzenia (np. targi czy konferencje).

W przypadku krajowych podróży służbowych usługi, których te bilety dotyczą, są najczęściej opodatkowane VAT. Stawką właściwą dla biletów na krajowe środki transportu pasażerskiego jest 8%. Natomiast w przypadku biletów wstępu na targi i konferencje jest to stawka 23%. W konsekwencji jeżeli tylko bilety te związane są z działalnością uprawniającą do odliczania VAT (w szczególności działalnością opodatkowaną), podatnikom przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktur dokumentujących zakupy takich biletów.

2.3.1. Bilety na przejazd środkami transportu stanowiące jednocześnie faktury

Bardzo często bilety na środki transportu stanowią jednocześnie faktury. Dotyczy to biletów jednorazowych wystawianych przez podatników uprawnionych do świadczenia usług polegających na przewozie osób:

eprasa.pl e8c12754a4

- kolejami normalnotorowymi,
- taborem samochodowym,
- statkami pełnomorskimi,
- środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej,
- promami,
- samolotami i śmigłowcami.

Tabela. Bilety uznawane za faktury, na podstawie których można odliczać VAT

Lp.	Otrzymany bilet kolejowy na przejazd na dowolną odległość może być uznany za fakturę, gdy zawiera:
1	numer i datę wystawienia
2	imię i nazwisko lub nazwę podatnika (chodzi o podatnika świadczącego usługę transportową, nie nabywcę usługi)
3	numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku (chodzi o podatnika świadczącego usługę transportową, nie nabywcę usługi)
4	informacje pozwalające na identyfikację rodzaju usługi
5	kwotę podatku
6	kwotę należności ogółem

Po wprowadzeniu KSeF dokumenty te nadal stanowią faktury i nie ma potrzeby wystawiania ich w tym systemie.

PRZYKŁAD

Podatnik prowadzący działalność opodatkowaną odbył pociągiem podróż służbową ze Szczecina do Poznania. Na podstawie biletów zakupionych w kasie za przejazdy na trasie Szczecin–Poznań oraz Poznań–Szczecin może odliczyć VAT, ponieważ bilety te zawierają wszelkie dane, które wskazują, o jaką usługę chodzi oraz jakie są jej koszty, a także jaki podatnik wyświadczył usługę.

Zauważyć należy, że na kolejowych biletach internetowych (np. wystawianych przez PKP Intercity) można znaleźć informację, iż bilet nie stanowi faktury. Nie jest to informacja wiążąca dla nabywców. Jeżeli bilet zawiera wszystkie wymienione w powyższej tabeli dane, jest fakturą mimo takiego zastrzeżenia (zob. tabela. Bilety uznawane za faktury, na podstawie których można odliczać VAT).

Bilet internetowy nie jest jednak fakturą, jeżeli nie zawiera wszystkich wymienionych danych. W takich przypadkach dla uzyskania prawa do odliczenia konieczne jest otrzymanie faktury dokumentującej dany przejazd. Taka właśnie sytuacja ma miejsce w przypadku biletów internetowych wystawianych przez PKP Intercity, które nie zawierają NIP podatnika (PKP Intercity) oraz kwoty podatku.

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu i załóżmy, że podatnik odbył podróż pociągiem należącym do przewoźnika PKP Intercity na podstawie biletów internetowych (bez NIP przewoźnika oraz kwoty podatku). W takim przypadku posiadane bilety nie stanowią podstawy odliczenia VAT. W celu uzyskania takiego prawa konieczne jest otrzymanie od przewoźnika faktury lub faktur dokumentujących przewozy. W obecnym stanie prawnym takie faktury wystawiane są przez przewoźników jako faktury ustrukturyzowane (do końca 2026 r. mogą być również wystawiane za pomocą kas rejestrujących z pominięciem KSeF).

2.3.2. Bilety nabywane podczas zagranicznych podróży służbowych

Bilety na środki transportu pasażerskiego oraz bilety wstępu na różnego rodzaju wydarzenia nabywane są również w trakcie zagranicznych podróży służbowych.

Wątpliwości nie ma w przypadku nabywania biletów na środki transportu pasażerskiego na trasach w całości przebiegających poza terytorium kraju oraz biletów wstępu na wydarzenia, które nie są wirtualne. Miejsce świadczenia usług, których dotyczą te bilety, znajduje się w całości poza terytorium kraju (odpowiednio na podstawie art. 28f ust. 1 oraz art. 28g ust. 1 ustawy o VAT). W konsekwencji świadczenie tych usług nie podlega opodatkowaniu VAT w Polsce. W związku z nabywaniem tych usług nie dochodzi do importu usług.

PRZYKŁAD

W trakcie podróży służbowej pracownik polskiego podatnika nabył w jego imieniu bilet kolejowy na trasie Paryż–Londyn oraz bilet wstępu na konferencję w Londynie. Ani w związku z nabyciem biletu kolejowego, ani w związku z nabyciem biletu wstępu na konferencję w Londynie u podatnika nie występuje import usług, gdyż miejsce świadczenia nabywanych usług znajduje się w całości poza terytorium kraju.

Pewne wątpliwości pojawiają się w przypadku nabywania usług transportu międzynarodowego osób środkami transportu morskiego lub lotniczego.

DEFINICJA

Przez **usługi transportu międzynarodowego** osób rozumie się:

- przewóz lub inny sposób przemieszczania osób środkami transportu morskiego, lotniczego i kolejowego:
  a) z miejsca wyjazdu na terytorium kraju do miejsca przyjazdu poza terytorium kraju,
  b) z miejsca wyjazdu poza terytorium kraju do miejsca przyjazdu na terytorium kraju,
  c) z miejsca wyjazdu poza terytorium kraju do miejsca przyjazdu poza terytorium kraju, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju (tranzyt);
- usługi pośrednictwa i spedycji międzynarodowej, związane z tymi usługami.

Miejsce świadczenia usług transportu międzynarodowego osób – na podstawie § 3 pkt 1 rozporządzeniaMinistra Finansów z 16 grudnia 2013 r. w sprawie miejsca świad-

eprasa.pl e8c12754a4

czenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług – znajduje się na terytorium kraju. W konsekwencji teoretycznie w związku z zakupem biletów morskich lub lotniczych może dochodzić do importu usług.

Organy podatkowe stoją jednak na stanowisku, że w związku z nabywaniem biletów lotniczych od zagranicznych podatników nie dochodzi do importu usług. Tytułem przykładu można wskazać interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 8 grudnia 2014 r. (sygn. ILPP4/443-498/14-2/ISN), w której czytamy:

MF *Spółka dokonując zakupu biletów lotniczych staje się nabywcą usług, wykonywanych przez zagranicznych przewoźników. Zatem nie ciąży na niej obowiązek opodatkowania tych usług, ponieważ ustawodawca w żaden sposób nie wiąże tego obowiązku z nabywcą usługi – nie występuje w przedmiotowej sprawie import usług w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy, a w konsekwencji brak jest obowiązku rozliczenia podatku z tego tytułu. W przypadku świadczenia ww. usług, to usługodawca (przewoźnik) jest podatnikiem obowiązanym do rozliczenia podatku VAT. Tym samym, nabycie tego rodzaju usług od przewoźników zagranicznych nie stanowi dla Spółki importu usług i nie rodzi obowiązku rozliczenia podatku VAT.*

PRZYKŁAD

Polski podatnik odbywający podróż służbową nabył od węgierskiego przewoźnika nieposiadającego na terytorium Polski stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej bilety lotnicze na trasie Polska–Węgry. W związku z zakupem tych biletów u polskiego podatnika nie dochodzi do importu usług.

2.3.3. Bilety za przejazdy autostradami i parkingi

Podobnie jak w przypadku biletów na środki transportu bilety za przejazdy autostradami płatnymi stanowią jednocześnie faktury. Dotyczy to biletów zawierających:

- numer i datę wystawienia,
- imię i nazwisko lub nazwę podatnika (chodzi o podatnika świadczącego usługę przejazdu autostradą, nie nabywcę usługi),
- numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku (jak wyżej),
- informacje pozwalające na identyfikację rodzaju usługi,
- kwotę podatku,
- kwotę należności ogółem (§ 3 pkt 4 rozporządzenia o fakturach).

Gdy bilet za przejazd autostradą zawiera wskazane elementy, może stanowić podstawę do odliczenia VAT. Bilety te uznane za faktury zostały wyłączone z KSeF.

Nie jest natomiast możliwe odliczanie VAT na podstawie biletów parkingowych. Dlatego warunkiem odliczania VAT przy nabywaniu usług parkingowych jest posiadanie faktur dokumentujących te usługi.

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Pracownik upoważniony do dokonywania zakupów w imieniu pracodawcy po powrocie z podróży służbowej przedstawił bilety za przejazdy autostradami krajowymi oraz bilety parkingowe. Pracodawca może odliczyć VAT jedynie na podstawie biletów za przejazdy autostradami.

3. Dokumentowanie zakupów dokonywanych przez osoby fizyczne będące podatnikami

Podróże służbowe mogą odbywać również osoby fizyczne będące podatnikami. W przypadku tych osób nabywane w podróży służbowej zakupy podzielić należy na zakupy dokonywane w charakterze:

1) osoby prywatnej albo

2) podatnika.

Jeżeli wskazane zakupy dokumentowane są fakturami, to w przypadku zakupów należących do pierwszej z wymienionych grup faktury powinny być wystawiane przez sprzedawców na osoby fizyczne bez wskazania NIP oraz danych firmowych. Natomiast w przypadku zakupów należących do drugiej z wymienionych grup faktury powinny być wystawiane przez sprzedawców na osoby fizyczne ze wskazaniem ich NIP, a fakultatywnie na fakturach tych wskazywane mogą być również inne dane firmowe (w szczególności nazwa firmy osoby fizycznej). Obecnie co do zasady powinny to być faktury ustrukturyzowane wystawiane przez sprzedawców przy użyciu KSeF. Naruszenie obowiązku wystawienia faktury w formie ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF nie pozbawia jednak nabywcy możliwości rozliczenia tej faktury . Może na jej podstawie odliczyć VAT naliczony oraz rozpoznać koszty uzyskania przychodów.

PRZYKŁAD

Podatnik będący osobą fizyczną odbył podróż służbową, w trakcie której wynajął samochód i kupił bilet do kina. Przy czym usługa wstępu do kina została przez podatnika nabyta bez związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. W tej sytuacji tylko zakupu usługi wynajmu samochodu podatnik dokonał, działając w charakterze podatnika. Tylko zatem ta usługa może zostać przez sprzedawcę udokumentowana fakturą wystawioną ze wskazaniem NIP podatnika.

Oczywiście jeżeli podatnik w momencie zakupu biletu zażądał wystawienia faktury na swoje dane jako podatnika (ze wskazaniem NIP), faktura taka zostanie mu zapewne wystawiona. Niemniej jednak podatnik nie jest uprawniony do odliczenia z niej VAT, gdyż nie dokumentuje zakupu wykorzystanego przez podatnika do wykonania czynności dających prawo do odliczenia.

Do zakupów dokonywanych przez odbywających podróże służbowe podatników będących osobami fizycznymi odpowiednie zastosowanie mają wyjaśnienia dotyczące zaku-

eprasa.pl e8c12754a4

pów dokonywanych przez odbywających podróże służbowe pracowników oraz innych osób związanych z podatnikami. Jeżeli zatem dana osoba fizyczna nie zadeklaruje działania w charakterze podatnika do momentu dokonania sprzedaży, to sprzedawca powinien potraktować tę sprzedaż jako sprzedaż na rzecz osoby prywatnej.

Zauważyć jednak należy, że treść faktur dokumentujących sprzedaż na rzecz osób fizycznych jako podatników nie różni się zbytnio od faktur dokumentujących sprzedaż na rzecz osób prywatnych. Jedyną różnicą jest bowiem NIP nabywcy, który może zostać wskazany wyłącznie w przypadku faktur dokumentujących sprzedaż na rzecz osób fizycznych jako podatników.

3.1. Odliczenie VAT z faktury bez NIP nabywcy

W przypadku osób fizycznych będącymi podatnikami brak NIP na otrzymanej fakturze nie wyklucza możliwości odliczenia wykazanego na tej fakturze VAT. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 19 sierpnia 2016 r. (sygn. ITPP1/4512-495/16/BK) czy interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 maja 2021 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.61.2021.2.MS) oraz z 18 sierpnia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.287.2021.2.DS).

Powoduje to, że jeżeli osoba fizyczna będąca podatnikiem dokonała w podróży służbowej zakupu w charakterze podatnika, lecz zakup ten przez pomyłkę został przez sprzedawcę potraktowany jako sprzedaż na rzecz osoby prywatnej i udokumentowany fakturą bez NIP nabywcy (w tym fakturą wystawioną na żądanie osoby fizycznej jakiś czas po dokonaniu sprzedaży), to możliwe jest co do zasady odliczenie VAT na podstawie tej faktury. Jest tak również, jeżeli faktura została wystała wystawiona w „zwykły" sposób, a nie jako faktura ustrukturyzowana przy użyciu KSeF.

PRZYKŁAD

Odbywający podróż służbową podatnik będący osobą fizyczną otrzymał „zwykłą" fakturę bez NIP dokumentującą zakup usługi wstępu na targi. Mimo braku NIP podatnik może odliczyć VAT na podstawie tej faktury.

Szczególna sytuacja ma miejsce, jeżeli faktura bez NIP nabywcy dotyczy sprzedaży zewidencjonowanej za pomocą kasy rejestrującej bez wskazania jego NIP na paragonie. W takich przypadkach prawo do odliczenia podatnikom również teoretycznie przysługuje, jednak ujmowanie takich faktur w ewidencji w celu odliczenia VAT, zdaniem autora skutkować może ustaleniem podatnikowi dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tych fakturach (na podstawie art. 109a ustawy o VAT).

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu i załóżmy, że faktura, o której w nim mowa, dokumentuje sprzedaż udokumentowaną również paragonem bez wskazanego NIP nabywcy. W takim przypadku odliczenie przez osobę fizyczną VAT na podstawie tej faktury bez NIP może skutkować ustaleniem podatnikowi dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze. Dlatego nie jest zalecane takie postępowanie.

4. Rozliczenie zakupów krajowych dokonywanych w imieniu podatników oraz przez podatników

Krajowe zakupy dokonywane przez odbywające podróże służbowe osoby w imieniu podatników oraz przez odbywających podróże służbowe podatników będących osobami fizycznymi na zasadach ogólnych uprawniają tych podatników do odliczania VAT na podstawie dokumentujących te zakupy faktur. W konsekwencji zakupy takie uprawniają podatników do odliczenia VAT w zakresie, w jakim dotyczą prowadzonej przez nich działalności opodatkowanej (art. 86 ust. 1, 8 i 9 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający krajową podróż służbową kupił w imieniu pracodawcy (prowadzącego wyłącznie działalność opodatkowaną) bilety lotnicze dla siebie na lot krajowy. Zakup biletów udokumentowany został fakturą z VAT (obliczony według stawki 8%) wystawioną na podatnika. Z faktury tej pracodawca uprawniony jest do odliczenia całego VAT.

Podatników obowiązują standardowe wyłączenia i ograniczenia prawa do odliczenia. W szczególności w zakresie tym obowiązuje:

1) wyłączenie prawa do odliczenia z faktur dokumentujących usługi noclegowe i gastronomiczne (art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT), a w konsekwencji podatnikom nie przysługuje prawo do odliczania VAT z faktur dokumentujących nabywane w trakcie podróży służbowych usługi noclegowe i gastronomiczne,

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową kupił w imieniu pracodawcy usługę noclegową. Zakup ten został udokumentowany fakturą z VAT (obliczonym według stawki 8%) wystawioną na podatnika. Z faktury tej pracodawca nie może odliczyć VAT.

2) ograniczenie do 50% kwoty podatku naliczonego z faktur dokumentujących wydatki związane z pojazdami samochodowymi nieuprawniającymi do pełnych odliczeń (art. 86a ustawy o VAT).

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Podatnik będący osobą fizyczną odbył podróż służbową do Gdańska. W jej trakcie wynajął na 2 dni samochód osobowy. Za wynajem oraz paliwo nabyte do tego samochodu podatnik otrzymał faktury z VAT (obliczonym według stawki 23%). Z faktur tych podatnik może odliczyć tylko połowę VAT, gdyż zakładamy, że nie spełni warunku pozwalającego na dokonywanie pełnych odliczeń w przypadku wydatków dotyczących samochodów osobowych (nie zgłosi wynajętego samochodu informacją VAT-26 oraz nie będzie prowadzić dla niego ewidencji przebiegu).

5. Rozliczenie zagranicznych zakupów dokonywanych w imieniu podatników oraz przez podatników

Zagraniczne zakupy dokonywane przez odbywające podróże służbowe osoby w imieniu podatników oraz przez odbywających podróże służbowe podatników będących osobami fizycznymi należy podzielić na dwie grupy, tj. na zakupy towarów oraz na zakupy usług.

5.1. Zakupy towarów podczas podróży służbowych za granicą

Zagraniczne zakupy towarów dokonywane przez odbywające podróże służbowe osoby w imieniu podatników oraz przez odbywających podróże służbowe podatników nie skutkują najczęściej obowiązkiem rozliczania VAT w Polsce. Obowiązek zapłaty VAT (z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub importu towarów) wynikać może tylko z przywozu tych towarów do Polski.

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający zagraniczną podróż służbową kupił w imieniu pracodawcy X owoce na spotkanie z kontrahentem. Zakup ten nie musi być w żaden sposób rozliczany w Polsce.

Z kolei pracownik odbył podróż służbową do Niemiec w celu nabycia w imieniu pracodawcy dwóch urządzeń konkurencyjnych firm. W związku z przywozem przez pracownika tych towarów do Polski pracodawca obowiązany jest rozpoznać wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów.

5.1.1. Zakup paliwa za granicą

Nie stanowią wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów zakupy paliwa tankowanego do zbiorników pojazdów samochodowych w innych państwach członkowskich. Potwierdzają to organy podatkowe (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 20 grudnia 2012 r., sygn. ILPP4/443-390/12-4/ISN). Dotyczy to również sytuacji, gdy samochody z takim paliwem przyjeżdżają do Polski. Paliwo

eprasa.pl e8c12754a4

takie nie jest bowiem wysyłane ani transportowane, gdyż wysyłką lub transportem towarów może być tylko takie przemieszczenie towarów, w którego przypadku można wskazać miejsce zakończenia wysyłki lub transportu. Wynika to z tego, że – jak stanowi art. 25 ust. 1 ustawy o VAT – wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów uznaje się za dokonane na terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu. Paliwo znajdujące się w zbiornikach pojazdów samochodowych może zaś zostać jedynie zużyte przez te samochody.

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową kupił w Czechach w imieniu pracodawcy X paliwo do samochodu służbowego, którym odbywał tę podróż. Zakup paliwa nie stanowi dla podatnika wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, a w konsekwencji nie jest on obowiązany do rozliczania w Polsce VAT z tego tytułu. Jest tak również, jeżeli część tego paliwa pozostanie w zbiorniku samochodu w momencie powrotu pracownika do Polski.

5.1.2. Ładowanie samochodu elektrycznego za granicą

Czynności polegające na ładowaniu samochodów elektrycznych stanowią z punktu widzenia VAT dokonywanie dostaw towarów (zob. wyrok TSUE z 22 kwietnia 2023 r. w sprawie C-282/22).

Jednak w związku z ładowaniem za granicą samochodów elektrycznych nie dochodzi do wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów ani importu towarów. W konsekwencji ładowanie samochodów elektrycznych przez odbywające podróże służbowe osoby w imieniu podatników oraz przez odbywających podróże służbowe podatników nie skutkuje u tych podmiotów obowiązkiem rozliczania VAT w Polsce.

Nie dochodzi również do importu usług w związku z ładowaniem za granicą samochodów elektrycznych.

5.2. Zakupy usług podczas podróży służbowych za granicą

Zagraniczne zakupy usług dokonywane przez odbywające podróże służbowe osoby w imieniu podatników oraz przez odbywających podróże służbowe podatników mogą skutkować występowaniem u tych podatników importu usług. Jest tak, jeżeli miejsce świadczenia nabywanych usług znajduje się na terytorium Polski.

5.2.1. Usługi, których zakup nie powoduje obowiązku rozliczenia importu usług

W przypadku najczęściej nabywanych podczas zagranicznych podróży usług miejsce świadczenia znajduje się poza terytorium Polski, a w konsekwencji ich zakupy nie stanowią importu usług. Dotyczy to w szczególności nabywanych za granicą:

eprasa.pl e8c12754a4

1) usług noclegowych, usług wynajmu sal, usług parkingowych oraz usług przejazdów drogami; usługi takie należą bowiem do usług związanych z nieruchomościami, natomiast miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami jest miejsce położenia nieruchomości (art. 28e ustawy o VAT),
2) usług restauracyjnych i cateringowych; miejscem świadczenia takich usług jest bowiem miejsce, w którym są faktycznie wykonywane (art. 28i ust. 1 ustawy o VAT),
3) usług krótkoterminowego wynajmu środków transportu (przy czym przez krótkoterminowy wynajem środków transportu rozumie się ciągłe posiadanie środka transportu lub korzystanie z niego przez okres nieprzekraczający 30 dni, a w przypadku jednostek pływających – przez okres nieprzekraczający 90 dni – zob. art. 28j ust. 2 ustawy o VAT); miejscem świadczenia takich usług jest bowiem miejsce, w którym te środki transportu są faktycznie oddawane do dyspozycji usługobiorcy (art. 28j ust. 1 ustawy o VAT),
4) usług wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, takie jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych związanych z usługami wstępu na te imprezy, w przypadku gdy obecność na nich nie jest wirtualna; miejscem świadczenia takich usług jest bowiem miejsce, w którym te imprezy faktycznie się odbywają (art. 28g ust. 1 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Odbywający podróż służbową do Francji podatnik będący osobą fizyczną nabył usługę hotelową we francuskim hotelu. Zakup tej usługi nie stanowi dla podatnika importu usług, gdyż miejsce świadczenia nabytej usługi znajduje się na terytorium Francji.

5.2.2. Usługi, których zakup powoduje obowiązek rozliczenia importu usług

Do importu usług nabywanych w trakcie podróży służbowych za granicą dochodzi przede wszystkim wtedy, gdy nabywane są usługi, których miejsce świadczenia jest ustalane na podstawie art. 28b ustawy o VAT. W takich przypadkach miejsce świadczenia nabywanych za granicą usług znajduje się bowiem na terytorium Polski na podstawie art. 28b ust. 1 ustawy o VAT, który stanowi, że miejscem świadczenia usług w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej.

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową we Włoszech w imieniu swojego pracodawcy skorzystał z usług myjni samochodowej. Ponieważ miejsce świadczenia tej usługi znajduje się na podstawie art. 28b ust. 1 ustawy o VAT na terytorium Polski, w związku z zakupem tej usługi pracodawca ma obowiązek rozpoznać import usług.

eprasa.pl e8c12754a4

Usługi naprawy samochodów. Do usług, w przypadku zakupu których za granicą należy rozliczyć w kraju import usług, należą usługi naprawy samochodów (np. samochodów, którymi odbywają się podróże służbowe). Wskazać w związku z tym należy, że usługi takie należą do usług kompleksowych obejmujących również wartość zużywanych do naprawy części. W konsekwencji, rozpoznając import takich usług, należy uwzględnić nie tylko wartość robocizny, ale również wartość zużytych do naprawy części.

Jest tak nawet, jeżeli dokumentująca usługi faktura wskazuje te części w osobnych pozycjach faktury. Aktualna w tym zakresie pozostaje interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 1 lutego 2012 r. (sygn. ILPP4/443-747/11-2/EWW), w której czytamy, że:

MF *(…) części montowane przez serwis w ramach usługi naprawy samochodów wykonywanej przez serwis poza granicami Polski na terenie Unii Europejskiej, stanowią część składową tej usługi. Tworzą one obiektywnie jedno nierozerwalne świadczenie gospodarcze (usługę złożoną). Miejscem jej świadczenia, a zatem i opodatkowania jest terytorium kraju, zgodnie z art. 28b ust. 1 ustawy. Z tytułu nabycia ww. czynności Spółka winna zatem rozpoznać po swojej stronie import usługi. Bez znaczenia w niniejszej sprawie pozostaje więc fakt oddzielnego wyodrębnienia tych czynności na fakturze w osobnych pozycjach.*

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową kupił w Niemczech w imieniu swojego pracodawcy usługę naprawy samochodu służbowego, którym odbywał podróż. Niemiecki warsztat, który wykonał tę usługę, udokumentował ją fakturą zawierającą pozycję obejmującą koszt robocizny oraz pozycje dotyczące wykorzystanych do naprawy części.

Ponieważ miejsce świadczenia tej usługi znajduje się na podstawie art. 28b ust. 1 ustawy o VAT na terytorium Polski, w związku z zakupem tej usługi pracodawca ma obowiązek rozpoznać import usług. Przy czym jako podstawę opodatkowania tego importu usług pracodawca powinien przyjąć łączną zapłaconą kwotę obejmującą także wartość wykorzystanych do naprawy części.

5.3. Odliczanie polskiego VAT rozpoznawanego w związku z dokonywaniem zakupów zagranicznych

Kwoty podatku należnego z tytułu importu usług stanowią jednocześnie kwoty podatku naliczonego, które podatnik może odliczyć (art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. a ustawy o VAT). Jeżeli zatem w związku z nabywaniem w trakcie podróży służbowych usług dochodzi u podatników do importu usług, rozpoznawane w związku z tym kwoty podatku należnego mogą być przez podatników – jako kwoty podatku naliczonego – odliczane w zakresie, w jakim nabywane usługi dotyczą prowadzonej przez podatników działalności opodatkowanej (art. 86 ust. 1, 8 i 9 ustawy o VAT).

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający zagraniczną podróż służbową nabył w imieniu swojego pracodawcy (prowadzącego wyłącznie działalność opodatkowaną) usługę tłumacza. Zakup tej usługi stanowi dla pracodawcy import usług, a w konsekwencji jest on z tytułu tego zakupu obowiązany rozpoznać import usług. Kwota podatku należnego z tytułu tego importu usług stanowi jednocześnie dla pracodawcy kwotę podatku naliczonego podlegającą w całości odliczeniu.

Przy czym, tak jak w przypadku zakupów „krajowych" dotyczących pojazdów samochodowych, także w przypadku importu usług dotyczących pojazdów samochodowych kwota podatku naliczonego jest najczęściej ograniczona do 50% (na podstawie art. 86a ust. 1 ustawy o VAT). W konsekwencji w takich przypadkach podatnicy co do zasady mogą odliczać tylko połowę kwot podatku należnego z tytułu importu usług. Nie odnosi się to tylko do importu usług dotyczących pojazdów samochodowych uprawniających do pełnych odliczeń ze względu na swoje cechy lub ze względu na spełnienie wynikających z przepisów art. 86a ustawy o VAT warunków dokonywania pełnych odliczeń.

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową kupił w Niemczech w imieniu swojego pracodawcy (prowadzącego wyłącznie działalność opodatkowaną) usługę naprawy samochodu, którym odbywał podróż.

Scenariusz A. Samochód ten jest samochodem osobowym, który nie jest zgłoszony informacją VAT-26 ani nie jest dla niego prowadzona ewidencja przebiegu. W takim przypadku kwotę podatku naliczonego stanowi połowa kwoty podatku należnego z tytułu importu usług, a więc pracodawca z tytułu importu usługi naprawy przedmiotowego samochodu może odliczyć tylko połowę VAT.

Scenariusz B. Samochód ten jest samochodem uprawniającym do pełnych odliczeń ze względu na swoje cechy. Jest pojazdem samochodowym, innymi niż samochód osobowy, mającym jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków (art. 86a ust. 9 pkt 1 lit. b ustawy o VAT). W takim przypadku kwotę podatku naliczonego stanowi cała kwota podatku należnego z tytułu importu usług, a więc pracodawca z tytułu importu usługi naprawy przedmiotowego samochodu może odliczyć cały VAT.

Kwotami podatku naliczonego są również kwoty podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów (art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. c oraz d ustawy o VAT), a także kwoty podatku z tytułu importu towarów (art. 86 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT). Jeżeli w związku z tym na skutek przywozu do Polski towarów nabytych w trakcie podróży za granicą dochodzi do wystąpienia jednej z tych czynności podlegających opodatkowaniu, to

eprasa.pl e8c12754a4

podatnicy mogą być także uprawnieni do odliczenia VAT (odpowiednio kwoty podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub kwoty VAT z tytułu importu towarów).

PRZYKŁAD

Prowadzący wyłącznie działalność opodatkowaną pracodawca polecił pracownikowi, aby w trakcie podróży służbowej do Włoch kupił w jego imieniu laptopa. W tej sytuacji w związku z przywozem przez pracownika laptopa do Polski pracodawca powinien rozpoznać wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów. Kwota podatku należnego z tytułu tego wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów może zostać przez pracodawcę w całości odliczona jako kwota podatku naliczonego.

5.4. Wnioskowanie o zwrot VAT zapłaconego za granicą

We wszystkich państwach członkowskich obowiązują przepisy umożliwiające uzyskanie zwrotu VAT podatnikom zagranicznym. W takich przypadkach podatników obowiązują przede wszystkim przepisy państwa, w którym ubiegają się o zwrot. Jednak w procedurze zwrotu VAT w innych państwach członkowskich swój udział mają również państwa członkowskie siedziby podatników występujących o zwrot, za których pośrednictwem przekazywane są wnioski o zwrot. W konsekwencji Polska pośredniczy w przekazywaniu do innych państw członkowskich wniosków o zwrot VAT podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Polski. Są to wnioski VAT-REF, których zasady składania określone są przepisami art. 89 ust. 1h–1k ustawy o VAT.

Wnioski te podatnicy składają elektroniczne (przez system e-Deklaracje) za pośrednictwem właściwych dla siebie naczelników urzędów skarbowych. Wnioski takie składane mogą być nie później niż do 30 września roku następującego po roku podatkowym, którego wniosek dotyczy (art. 7 i 15 dyrektywy 2008/9/WE oraz § 2 ust. 1 rozporządzenia z 4 grudnia 2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej).

Powoduje to, że w przypadku zakupów dokonywanych w imieniu podatników oraz przez podatników w innych państwach członkowskich możliwe jest odzyskanie zapłaconych w tych państwach kwot VAT. Aby uzyskać zwrot, należy złożyć – za pośrednictwem właściwego dla siebie naczelnika urzędu skarbowego – wniosek VAT-REF. Nie uzyskamy zwrotu od wszystkich wydatków z naliczonym zagranicznym VAT. Gdy w Polsce od danego wydatku nie odliczymy VAT (np. od usług gastronomicznych), to również nie możemy wnioskować o jego zwrot za granicą. Musimy też zastosować proporcję lub preproporcję, gdy wydatek nie będzie służył wyłącznie działalności opodatkowanej. Gdy wydatki samochodowe dotyczą pojazdu, który uprawnia do odliczania 50% VAT, to również możemy wnioskować o zwrot połowy kwoty zagranicznego VAT.

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową do Francji dokonał w imieniu pracodawcy zakupu towarów i usług, które zostały przez sprzedawców opodatkowane francuskim VAT. Są to wydatki za hotel i gastronomię, wynajem samochodu i paliwo do niego. W tej sytuacji pracodawca może wystąpić o zwrot francuskiego VAT, składając wniosek VAT-REF, ale tylko od 50% VAT naliczonego od wydatków samochodowych.

Podobne przepisy obowiązują również w wielu państwach nienależących do Unii Europejskiej. W konsekwencji także w przypadku zakupów dokonywanych w imieniu podatników oraz przez podatników w państwach nienależących do Unii Europejskiej jest często możliwe odzyskanie zapłaconych w tych państwach kwot VAT. W zakresie tym mają jednak zastosowanie wyłącznie przepisy państw, w których zapłacony został VAT.

PRZYKŁAD

Pracownik odbywający podróż służbową do Norwegii dokonał w imieniu pracodawcy zakupu wielu towarów i usług, które zostały przez sprzedawców opodatkowane norweskim VAT. W tej sytuacji pracodawca może być uprawniony do wystąpienia o zwrot norweskiego podatku VAT, jednak istnienie oraz sposób jego realizacji zależą wyłącznie od treści przepisów norweskich.

6. Podsumowanie

1. Dokonując zakupów w imieniu firmy, pracownik powinien podać NIP pracodawcy przed zafiskalizowaniem sprzedaży. Jest to szczególnie ważne przy zakupach ewidencjonowanych na kasie – brak NIP na paragonie uniemożliwia późniejsze wystawienie faktury na firmę.
2. KSeF nie oznacza, że każda faktura dotycząca podróży służbowej musi być ustrukturyzowana. Z obowiązku tego wyłączona jest m.in. sprzedaż niektórych biletów oraz sprzedaż na rzecz osób fizycznych dokonujących zakupów we własnym imieniu.
3. Brak danych pracownika na fakturze ustrukturyzowanej nie pozbawia firmy prawa do rozliczenia wydatku. Wskazanie pracownika w elemencie Podmiot3 jest fakultatywne, a fakturę można rozliczyć na zasadach ogólnych, również wtedy gdy została wystawiona poza KSeF, mimo że sprzedawca ma obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych.
4. Zakupy zagraniczne wymagają każdorazowo ustalenia miejsca ich opodatkowania. Nabycie hotelu, gastronomii, parkingu, krótkoterminowego wynajmu samochodu czy wstępu na wydarzenia za granicą co do zasady nie powoduje obowiązku rozliczenia VAT od importu usług w Polsce, natomiast inne usługi mogą taki obowiązek generować.

eprasa.pl e8c12754a4

5. Zagraniczne zakupy towarów nie zawsze oznaczają WNT lub import towarów. Obowiązek rozliczenia VAT w Polsce może powstać przede wszystkim wtedy, gdy zakupione towary zostaną przywiezione do kraju. Tankowanie paliwa za granicą oraz ładowanie samochodu elektrycznego co do zasady nie powodują WNT.

6. VAT zapłacony za granicą można w wielu przypadkach odzyskać. W przypadku wydatków poniesionych w innych państwach UE służy do tego wniosek VAT-REF, przy czym zwrot jest ograniczony do wydatków, od których podatek podlegałby odliczeniu według zasad obowiązujących w Polsce.

PODSTAWA PRAWNA:

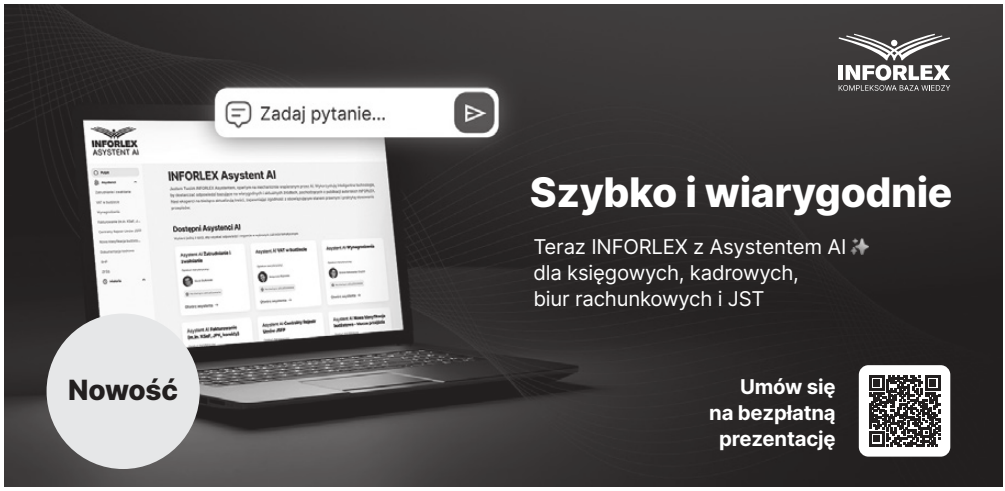
- art. 86, art. 86a, art. 88, art. 89, art. 106b ust. 5 i 6, art. 106ga oraz art. 109a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- § 3 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 października 2021 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz.U. z 2021 r. poz. 1979; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1742)
- § 3 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 16 grudnia 2013 r. z 16 grudnia 2013 r. w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług (j.t. z 2024 r. Dz.U. poz. 132; Dz.U. z 2026 r., poz. 561)8)
- § 2 ust. 1 rozporządzenia z 4 grudnia 2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej (j.t. z 2022 r. Dz.U. poz. 1954)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 marca 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.50.2021.2.ISK)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 maja 2021 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.61.2021.2.MS)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.287.2021.2.DS)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 listopada 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR)
- pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 19 sierpnia 2016 r. (sygn. ITPP1/4512-495/16/BK)
- pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 1 lutego 2012 r. (sygn. ILPP4/443-747/11-2/EWW)
- pismo Dyrektora Informacji Skarbowej w Poznaniu z 20 grudnia 2012 r. (sygn. ILPP4/443-390/12-4/ISN)
- pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 8 grudnia 2014 r. (sygn. ILPP4/443-498/14-2/ISN)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy



eprasa.pl e8c12754a4

III. KSeF

1 Czy weterynarz powinien wystawiać w KSeF faktury za czynności zlecone przez Inspekcję Weterynaryjną

PROBLEM

Weterynarz prowadzący działalność gospodarczą od 1 kwietnia 2026 r. wystawia faktury w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej: KSeF). Czy czynności wykonywane na zlecenie Inspekcji Weterynaryjnej również powinien dokumentować takimi fakturami? Dotychczas były one potwierdzane notami księgowymi.

RADA

Nie, czynności wykonywane na zlecenie Inspekcji Weterynaryjnej nadal powinny być przez weterynarza dokumentowane notami księgowymi. Nie należy ich dokumentować fakturami, w tym fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi przy użyciu KSeF. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych z wykorzystaniem KSeF obowiązuje od 1 lutego 2026 r. Przy czym większość podatników została nim objęta dopiero od 1 kwietnia 2026 r. Również lekarz weterynarii, o którym mowa w pytaniu, od 1 kwietnia 2026 r. jest zobowiązany wystawiać faktury ustrukturyzowane.

KSeF nie rozszerza obowiązku fakturowania na wszystkie czynności

Obowiązek wystawiania faktur w KSeF wynika z art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) i obejmuje co do zasady faktury wystawiane przez podatników. Samo objęcie podatnika obowiązkiem wystawiania faktur w KSeF nie oznacza jednak, że za pośrednictwem KSeF powinien dokumentować każdą wykonywaną czynność.

Wejście w życie wskazanych przepisów nie zmieniło zakresu czynności, które należy dokumentować fakturami. W konsekwencji nadal nie należy nimi dokumentować czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT.

eprasa.pl e8c12754a4

Dotyczy to między innymi czynności wykonywanych przez lekarzy weterynarii na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 1 ustawy z 29 stycznia 2004 r. o Inspekcji Weterynaryjnej. Przepis ten stanowi, że jeżeli powiatowy lekarz weterynarii z przyczyn finansowych lub organizacyjnych nie jest w stanie wykonać ustawowych zadań Inspekcji Weterynaryjnej, może wyznaczyć na czas określony lekarzy weterynarii niebędących pracownikami tej Inspekcji do wykonywania określonych przepisami zadań.

WAŻNE! Powiatowy lekarz weterynarii może wyznaczyć na czas określony lekarzy weterynarii niebędących pracownikami Inspekcji Weterynaryjnej do wykonywania określonych zadań, jeżeli z przyczyn finansowych lub organizacyjnych Inspekcja ta nie jest w stanie ich wykonać.

Czynności zlecone przez Inspekcję Weterynaryjną nie podlegają VAT

Przychody uzyskiwane przez lekarzy weterynarii, którym zadania zostały zlecone przez Inspekcję Weterynaryjną, są zaliczane do przychodów, o których mowa w art. 13 pkt 6 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, a więc do przychodów z działalności wykonywanej osobiście. W konsekwencji, ze względu na brzmienie art. 15 ust. 3 pkt 3 ustawy o VAT, tego rodzaju czynności nie podlegają opodatkowaniu VAT. Potwierdził to Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 3 marca 2023 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.770.2022.2.JM). Co istotne, zdaniem organów podatkowych dotyczy to również sytuacji, gdy przedmiotowe czynności wykonywane są przez lekarzy weterynarii na podstawie umów zawieranych w ramach prowadzonej przez te osoby pozarolniczej działalności gospodarczej – zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora KIS z 29 marca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.65.2023.2.AK) oraz z 12 października 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.470.2023.3.MM).

WAŻNE! Czynności wykonywane na zlecenie Inspekcji Weterynaryjnej nie podlegają VAT, także gdy lekarz weterynarii wykonuje je w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Skoro czynności wykonywane na zlecenie Inspekcji Weterynaryjnej nie podlegają opodatkowaniu VAT, nie należy ich dokumentować fakturami, w tym fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi przy użyciu KSeF. Właściwe jest zatem ich dokumentowanie, tak jak do tej pory, notami księgowymi.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15 ust. 3 pkt 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r., poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- art. 16 ust. 1 pkt 1 ustawy z 29 stycznia 2004 r. o Inspekcji Weterynaryjnej (j.t. Dz.U. z 2024 r., poz. 12; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1785)

eprasa.pl e8c12754a4

- art. 13 pkt 6 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2026 r., poz. 592; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1079)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacje indywidualne Dyrektora KIS: z 3 marca 2023 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.770.2022.2.JM), z 29 marca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.65.2023.2.AK), z 12 października 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.470.2023.3.MM)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Czy można odliczyć VAT, jeśli faktura zawiera błędy, ale transakcja, której dotyczy, była prawdziwa

Błąd na fakturze nie zawsze oznacza utratę prawa do odliczenia VAT. Jeżeli dokument potwierdza rzeczywistą transakcję, a stwierdzone nieprawidłowości nie uniemożliwiają identyfikacji stron ani przedmiotu transakcji, podatnik, co do zasady, zachowuje prawo do odliczenia. Dotyczy to również faktur ustrukturyzowanych, a także – w określonych przypadkach – faktur wystawionych poza KSeF, mimo obowiązku ich wystawienia w tym systemie.

Otrzymywane przez podatników faktury, w tym faktury ustrukturyzowane, często zawierają błędy. Podatnicy mają wtedy wątpliwości, czy – mimo ich istnienia – otrzymana przez nich faktura stanowi podstawę do odliczenia na jej podstawie VAT.

Faktura jako dokument stanowiący podstawę do odliczenia podatku naliczonego

Podstawowym uprawnieniem przysługującym podatnikom VAT jest prawo do odliczenia podatku naliczonego. Prawo to przysługuje przede wszystkim w zakresie, w jakim nabywane przez nich towary i usługi wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych (art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Ponadto prawo to może przysługiwać w przypadkach określonych w art. 86 ust. 8 i 9 ustawy o VAT, obejmujących m.in. niektóre czynności wykonywane poza terytorium kraju oraz nabycie towarów i usług związane z określonymi czynnościami, dla których przepisy przewidują prawo do odliczenia.

Podlegające odliczeniu kwoty podatku naliczonego wynikają przede wszystkim z otrzymywanych przez podatników faktur (art. 86 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT). Żeby jednak kwoty te mogły podlegać odliczeniu, faktura musi być wystawiona prawidłowo, tj. zawierać wymagane przepisami elementy. Istotne błędy w treści faktury powodują bowiem, że przestaje być ona – przynajmniej do czasu jej skorygowania – dokumentem pozwalają-

eprasa.pl e8c12754a4

cym na odliczenie podatku w niej wykazanego. Jak orzekł Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 22 października 2015 r. (sygn. akt I FSK 1131/14):

WSA *(…) faktura, która nie została skorygowana, a jej wadliwość formalna jest na tyle poważna, że uniemożliwia ustalenie, jaki jest faktyczny (podmiotowy lub przedmiotowy) zakres transakcji wykazanych na fakturze, a tym samym, czy są one rzeczywistymi świadczeniami, co rodzi ryzyko oszustwa lub nadużycia oraz uniemożliwia kontrolę prawidłowego poboru podatku przez administrację podatkową – nie daje podatnikowi na podstawie art. 86 ust. 1 u.p.t.u. uprawnienia do odliczenia podatku naliczonego z takiej faktury, co nie narusza zasady neutralności i proporcjonalności.*

Błędy mniejszej wagi

Nie wszystkie braki i błędy w treści faktur uniemożliwiają odliczanie podatku naliczonego. Jak czytamy w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z 27 lutego 2008 r. (sygn. akt I SA/Łd 1136/07):

WSA *(…) pozbawienie podatnika prawa do odliczenia dotyczyć może jedynie takich wad i braków faktury, które wyłączają identyfikację podmiotów oraz przedmiotu transakcji, jak również ustalenie poprawności określenia podatku od wartości dodanej. Powyższe uwagi pozwalają na sformułowanie tezy, iż wady faktury muszą być na tyle poważne, aby wykluczały możliwość traktowania tego dokumentu, jako fakturę VAT.*

Błędy, które nie dyskwalifikują faktur jako dokumentów stanowiących podstawę do odliczenia podatku naliczonego, są nazywane błędami mniejszej wagi. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 11 października 2012 r. (sygn. IPPP2/443–777/12-2/KOM):

MF *(…) o prawidłowości faktur VAT wystawianych i otrzymywanych przez podatników powinny decydować przede wszystkim ustalenia, czy dokumenty te potwierdzają rzeczywiste transakcje handlowe, a zatem jeżeli w fakturach dokumentujących transakcje występują tzw. wadliwości mniejszej wagi, należy uznać, że nie ma podstawy do kwestionowania faktur VAT wyłącznie z powodu wspomnianych braków mających charakter wadliwości mniejszej wagi. Są to tego rodzaju wadliwości, które, co prawda, powodują, że faktura nie odpowiada wymogom określonym w przepisach, jednakże same w sobie nie wpływają one na przedmiot i podstawę opodatkowania.*

Nie jest możliwe wskazanie wszystkich błędów mniejszej wagi, gdyż ich liczba jest zbyt duża. Przykładowo jednak warto wskazać, że do tego typu błędów należą m.in.:

- niewłaściwy NIP nabywcy na fakturze niebędącej fakturą ustrukturyzowaną – zob. interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 listopada 2020 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.384.2020.1.AR),
- braki lub błędy w adresie lub nazwie nabywcy, jeżeli na podstawie innych danych, np. na podstawie numeru NIP, można ustalić nabywcę – zob. wyrok NSA z 17 listopada 1997 r. (sygn. akt I SA/Wr 758/97) czy interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 kwietnia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.160.2026.4.ICZ),

eprasa.pl e8c12754a4

- literówki w nazwach towarów lub usług,
- naruszenie obowiązku kolejnego numerowania faktur.

Błędy mniejszej wagi a faktury ustrukturyzowane

Błędy mniejszej wagi pojawiać się mogą również w treści faktur ustrukturyzowanych. Ich wystąpienie również nie wyłącza możliwości odliczania kwot podatku naliczonego. Przykładami błędów mniejszej wagi w fakturach ustrukturyzowanych mogą być:

- błędy w fakultatywnych elementach i polach faktury ustrukturyzowanej, w szczególności w elemencie Podmiot3,
- wystawienie faktury bez wskazania danych podmiotu (np. danych odbiorcy) w elemencie Podmiot3,
- błędne wskazania w polu JST (gdzie wskazywane jest, czy faktura dotyczy jednostki podrzędnej jednostki samorządu terytorialnego czy nie) lub GV (gdzie wskazywane jest, czy faktura dotyczy członka grupy VAT czy nie).

W przypadku faktur ustrukturyzowanych odmiennie należy ocenić błąd polegający na wskazaniu niewłaściwego NIP nabywcy. Faktura wystawiona w KSeF z niewłaściwym NIP nabywcy trafia bowiem do podmiotu wskazanego w tym polu jako nabywca, a nie do rzeczywistego nabywcy. W takiej sytuacji sprzedawca powinien wystawić fakturę korygującą „do zera", a następnie nową fakturę z prawidłowym NIP nabywcy. W konsekwencji rzeczywisty nabywca może odliczyć VAT na podstawie prawidłowo wystawionej nowej faktury, na zasadach ogólnych.

WAŻNE! W przypadku błędnego NIP w fakturze ustrukturyzowanej należy wystawić korektę „do zera", a następnie nową fakturę.

Odliczenie VAT z faktur wystawionych poza KSeF mimo obowiązku

Wprowadzeniu obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie towarzyszyło dodanie przepisu wyłączającego możliwość odliczania VAT na podstawie „zwykłych" faktur wystawionych z naruszeniem obowiązku ich wystawienia przy użyciu KSeF. W konsekwencji z faktur takich podatnicy na zasadach ogólnych mogą odliczać VAT.

WAŻNE! Sam fakt wystawienia faktury poza KSeF, mimo obowiązku jej wystawienia w tym systemie, nie pozbawia podatnika prawa do odliczenia VAT na zasadach ogólnych.

Co istotne, potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe. Tytułem przykładu należy przywołać interpretacje indywidualne Dyrektora KIS z:

eprasa.pl e8c12754a4

- 13 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.833.2025.2.ALN),
- 20 października 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.739.2025.1.AMA),
- 18 listopada 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR).

Jak czytamy w ostatniej z tych interpretacji:

MF *(…) w analizowanej sprawie należy stwierdzić, że będzie Państwu przysługiwało prawo do odliczenia VAT naliczonego, wynikającego z faktur zakupowych wystawionych na Państwa rzecz przez Dostawców wbrew obowiązkowi bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur, przy założeniu, że spełnione będą pozostałe warunki uprawniające Państwa do skorzystania z prawa do odliczenia podatku naliczonego.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86 ustawy z11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 11 października 2012 r. (sygn. IPPP2/443-777/12-2/KOM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 listopada 2020 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.384.2020.1.AR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 kwietnia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.160.2026.4.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 13 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.833.2025.2.ALN)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 października 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.739.2025.1.AMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 18 listopada 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.722.2025.1.MR)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 22 października 2015 r. (sygn. akt I FSK 1131/14)
- wyrok NSA z 17 listopada 1997 r. (sygn. akt I SA/Wr 758/97)
- wyrok WSA w Łodzi z 27 lutego 2008 r. (sygn. akt I SA/Łd 1136/07)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

SZKOLENIE ONLINE

VAT 2026 dla księgowych

interpretacje, orzecznictwo i rozliczenia



22.09.2026 r. 10:00-16:00

Szczegóły na: **www.inforakademia.pl** | Kontakt: **szkolenia@infor.pl 22 761 30 30**

eprasa.pl e8c12754a4

1 Czy pracodawca odliczy VAT od posiłków dla pracowników, których nie musi zapewniać

Pracodawca, który dobrowolnie finansuje pracownikom posiłki, nie zawsze może odliczyć VAT z tego tytułu. Jeżeli obowiązek zapewnienia posiłków nie wynika z przepisów prawa pracy ani z przepisów BHP, a pracownicy mogą swobodnie decydować o skorzystaniu ze świadczenia, zdaniem fiskusa wydatki służą przede wszystkim zaspokojeniu ich prywatnych potrzeb. Argumenty, że posiłki poprawiają organizację pracy, zwiększają zadowolenie pracowników czy ograniczają rotację, są niewystarczające do odliczenia VAT.

Wydatki na posiłki dla pracowników mogą mieć różny charakter podatkowy w zależności od okoliczności, w jakich są ponoszone. Inaczej należy ocenić świadczenia zapewniane w związku z obowiązkami pracodawcy dotyczącymi warunków pracy, a inaczej posiłki finansowane dobrowolnie, jako dodatkowe świadczenie pracownicze. W tym drugim przypadku szczególnego znaczenia nabiera ocena, czy wydatek rzeczywiście służy działalności gospodarczej, czy też jego podstawowym celem jest zapewnienie pracownikom osobistej korzyści.

Czy wydatki na posiłki dla pracowników służą działalności gospodarczej

Podstawowa zasada dotycząca odliczania VAT zapisana została w art. 86 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Wynika z niej, iż podatnik ma prawo do odliczania podatku naliczonego z faktur dokumentujących wydatki, jeśli wykaże związek tych wydatków z działalnością opodatkowaną VAT.

W przypadku świadczeń zapewnianych pracownikom znaczenie ma zatem przede wszystkim rzeczywisty cel poniesienia wydatku oraz charakter korzyści, jaką przynosi on przedsiębiorstwu i pracownikom. Sam fakt ponoszenia wydatku przez pracodawcę w związku z zatrudnieniem pracowników nie przesądza jeszcze o jego gospodarczym charakterze. Konieczne jest ustalenie, czy wydatek pozostaje w związku z prowadzoną działalnością i wykonywaniem czynności opodatkowanych, czy też służy przede wszystkim zaspokojeniu osobistych potrzeb pracowników.

Takie podejście wynika również z orzecznictwa TSUE dotyczącego wydatków na posiłki dla pracowników. W wyroku z 11 grudnia 2008 r. w sprawie C-371/07 (Danfoss A/S i AstraZeneca A/S przeciwko Skatteministeriet) TSUE wskazał, że co do zasady zapew-

eprasa.pl e8c12754a4

nianie pracownikom bezpłatnych posiłków służy ich prywatnym potrzebom. Pracownik sam decyduje zazwyczaj, co, kiedy i gdzie zje, a pracodawca nie ma wpływu na te decyzje. Trybunał dopuścił jednak wyjątek. Jeżeli szczególne potrzeby przedsiębiorstwa powodują, że pracodawca musi zapewnić pracownikom posiłki, a osobista korzyść pracownika ma jedynie uboczny charakter wobec potrzeb przedsiębiorstwa, taki wydatek może być uznany za związany z działalnością gospodarczą.

Z wyroku TSUE wynika więc istotne dla analizowanego przypadku rozróżnienie. Jeżeli posiłek jest potrzebny przedsiębiorstwu do prawidłowej organizacji pracy, jego związek z działalnością gospodarczą może być wykazany. Jeżeli natomiast pracodawca zapewnia posiłek dobrowolnie, a pracownik może swobodnie zdecydować, czy z niego skorzysta, decydujące znaczenie może mieć prywatna korzyść pracownika.

Jeśli pracodawca (podatnik) nie ma obowiązku zapewniania pracownikom posiłków profilaktycznych, zasadniczo nie możemy mówić o związku z przedsiębiorstwem. Wyjątkiem, zdaniem organów podatkowych, jest sytuacja, gdy pracownicy nie mogą wybrać ani miejsca, ani czasu, ani też rodzaju posiłku (np. gdy istnieje potrzeba zapewnienia sprawnego i nieprzerwanego przebiegu spotkań służbowych).

Pracodawcy mogą oczywiście wskazywać, że również w innych sytuacjach zapewnienie pracownikom posiłków przynosi również korzyści związane z prowadzoną działalnością gospodarczą – ułatwia organizację pracy zmianowej, ogranicza konieczność opuszczania zakładu przez pracowników w czasie przerwy, a także może wpływać na ich zadowolenie i ograniczenie rotacji. Tego rodzaju argumenty nie mają charakteru decydującego. Sam fakt, że zapewnienie posiłków może przynosić pracodawcy określone korzyści organizacyjne czy kadrowe, nie przesądza jeszcze o związku poniesionego wydatku z wykonywaniem czynności opodatkowanych.

Podobnie uznał Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 17 stycznia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.742.2024.2.MMA). Sprawa dotyczyła wydatków na bezpłatne posiłki dla pracowników i współpracowników. Pracodawca nie był zobowiązany do ich zapewnienia na podstawie przepisów, ale argumentował m.in., że wspólne posiłki poprawiają relacje w zespole i zwiększają efektywność pracy. Dyrektor KIS uznał jednak, że:

MF *(…) w analizowanym przypadku ww. wydatki, które będą Państwo ponosić, nie będą więc związane ze sprzedażą opodatkowaną podatkiem od towarów i usług w ramach prowadzonej przez Państwa działalności gospodarczej, lecz będą służyć do zaspokojenia prywatnych potrzeb pracowników/współpracowników. A zatem, biorąc pod uwagę opis sprawy oraz powołane przepisy prawa należy stwierdzić, że Spółce nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, wynikającego z faktur dokumentujących nabycie Posiłków dla Pracowników i Współpracowników, ogólnodostępnych w Państwa biurze, gdyż jak wskazano powyżej, posiłki służą do zaspokojenia potrzeb prywatnych pracowników/współpracowników. Tym samym nie zostaną spełnione przesłanki wynikające z art. 86 ust. 1 ustawy, gdyż nabywane posiłki nie będą wykorzystywane do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.*

eprasa.pl e8c12754a4

WAŻNE! O prawie do odliczenia VAT od posiłków dla pracowników decyduje przede wszystkim rzeczywisty cel wydatku. Sam fakt, że pracownik wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, nie oznacza, że każdy wydatek ponoszony na jego rzecz jest związany z działalnością gospodarczą.

Posiłki profilaktyczne z prawem do odliczenia VAT

Odmiennie należy ocenić sytuację, w której zapewnienie posiłku wynika z obowiązku pracodawcy określonego w przepisach BHP czy Kodeksie pracy. W takim przypadku pracodawca nie zapewnia posiłku wyłącznie jako benefitu dla pracownika, lecz realizuje obowiązek związany z organizacją bezpiecznych warunków pracy. Taki charakter wydatku przemawia za jego związkiem z działalnością gospodarczą. Pracodawca może odliczyć VAT od takiego wydatku.

Takie stanowisko potwierdził Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 5 kwietnia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.8.2022.1.KO), w której uznał prawo do odliczenia VAT od wydatków na posiłki profilaktyczne zapewniane pracownikom, wobec których pracodawca miał taki obowiązek. W powołanej interpretacji czytamy:

MF *(…) w przypadku pracowników fizycznych wydatki, które ponoszą Państwo w celu nabywania posiłków profilaktycznych (opisanych jako posiłek regeneracyjny, danie gotowe, posiłek profilaktyczny, usługa cateringowa) są związane ze sprzedażą opodatkowaną podatkiem od towarów i usług w ramach prowadzonej przez Państwa działalności gospodarczej, gdyż jak wskazano powyżej służą one do zaspokojenia potrzeb pracowników fizycznych, którzy wykonują tę pracę w ramach działalności gospodarczej opodatkowanej podatkiem od towarów i usług, a do nabycia których Państwo są zobowiązani na podstawie przepisów Kodeku pracy.*

W związku z powyższym przysługuje Państwu prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących zakup posiłków profilaktycznych (opisanych jako posiłek regeneracyjny, danie gotowe, posiłek profilaktyczny, usługa cateringowa) w zakresie, w jakim stanowią one posiłki wydawane na rzecz pracowników fizycznych.

Nie oznacza to jednak, że przy obowiązkowych posiłkach VAT można odliczyć w każdym przypadku. Jak wynika również z powyższej interpretacji, po spełnieniu warunku z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT należy jeszcze sprawdzić, jaki rodzaj świadczenia został nabyty i czy nie znajduje zastosowania szczególne ograniczenie prawa do odliczenia.

W szczególności znaczenie ma art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT, który wyłącza możliwość odliczenia VAT od nabywanych przez podatnika usług noclegowych i gastronomicznych, z wyjątkami określonymi w tym przepisie. Dlatego w przypadku posiłków profilaktycznych trzeba odrębnie ocenić, czy pracodawca nabywa usługę gastronomiczną, czy usługę cateringową albo gotowy posiłek. Te same zasady obowiązują, gdy posiłki zapewniane są podczas spotkań służbowych(zob. wyrok wyrok NSA z 7 grudnia 2022 r., sygn. I FSK 2134/19).

eprasa.pl e8c12754a4

WAŻNE! Zasadniczo w przypadku posiłków profilaktycznych, których zapewnienie stanowi obowiązek pracodawcy wynikający z odrębnych przepisów, przysługuje prawo do odliczenia VAT.

Nieodpłatny catering bez obowiązku naliczania VAT

Na zakończenie warto dodać, iż mimo że podatnik nie odliczy VAT od nieodpłatnie dostarczanych pracownikom posiłków, również nie naliczy VAT przy ich nieodpłatnym przekazaniu. Wynika to z faktu, że do podstawy opodatkowania nieodpłatnego świadczenia wliczamy tylko wydatki od których odliczyliśmy VAT. Dlatego w takim przypadku podstawa wynosi zero. Na potwierdzenie tego faktu warto zacytować interpretację Dyrektora KIS z 10 grudnia 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.774.2025.1.KK), w której czytamy:

MF *(…) Mając na uwadze fakt, że jedną z przesłanek opodatkowania nieodpłatnego przekazania usług jest, aby podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu dokonywanych zakupów, a w przedmiotowej sprawie – jak już wcześniej wskazano – nie przysługuje Państwu prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego związanego z nabyciem usług od firmy cateringowej na rzecz Pracowników, to przekazując na rzecz Pracowników nabyte uprzednio od firmy cateringowej usługi (Państwo ponoszą część kosztów obiadów zapewnianych pracownikom, otrzymując od Spółki cateringowej fakturę na część ceny) nie są Państwo zobowiązani naliczyć podatku VAT należnego w związku z przekazaniem tych usług Pracownikom.*

WAŻNE! Brak prawa do odliczenia z uwagi na związek wydatków z czynnościami innymi niż działalność gospodarcza podatnika powoduje, że nie występuje obowiązek opodatkowania podatkiem od towarów i usług nieodpłatnego świadczenia usług.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8 ust. 2, art. 86 ust. 1, art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 grudnia 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.774.2025.1.KK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 17 stycznia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.742.2024.2.MMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 kwietnia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.8.2022.1.KO)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok TSUE z 11 grudnia 2008 r. w sprawie C-371/07 (Danfoss A/S i AstraZeneca A/S przeciwko Skatteministeriet)

©℗
Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl e8c12754a4

2 Czy zaliczkę za zakup stali zbrojeniowej należy opłacić z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności

PROBLEM

Zamówiliśmy w lipcu 2026 r. pręty żebrowane ze stali niestopowej (PKWiU 24.10.62.0), które są wymienione pod poz. 21 załącznika nr 15 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), a zatem dostawa powinna zostać rozliczona w mechanizmie podzielonej płatności (dalej: MPP). Dostawca wystawił fakturę zaliczkową dokumentującą 40% wartości zamówienia na kwotę 18 200 zł brutto. Po dostawie towaru w sierpniu 2026 r. otrzymaliśmy fakturę końcową na kwotę 27 300 zł brutto. Obie faktury wystawiono w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej: KSeF). Czy obowiązek zastosowania MPP istniał już przy zapłacie zaliczki, czy dopiero przy regulowaniu należności z faktury końcowej?

RADA

Jako nabywca zobowiązani byli Państwo zastosować MPP zarówno przy zapłacie faktury zaliczkowej, jak i faktury końcowej. Obie bowiem faktury dotyczą dostawy towaru wymienionego w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, a wartość każdej z nich przekracza 15 000 zł brutto. Oznacza to, że obowiązkowy MPP ma zastosowanie do każdej z tych płatności odrębnie. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

O tym, czy nabywca powinien zastosować MPP przy zapłacie zaliczki, decydują przepisy ustawy o VAT regulujące obowiązkowy MPP oraz zasady odnoszące się do płatności dokonywanych przed wykonaniem dostawy towarów lub usługi, tj. zaliczek.

Ogólne warunki stosowania MPP

Podatnik, dokonując zapłaty za fakturę, ma obowiązek stosować mechanizm podzielonej płatności, jeżeli łącznie spełnionych zostało pięć warunków, które wymieniono w tabeli.

eprasa.pl e8c12754a4

Tabela.Warunki stosowania obowiązkowego MPP

Lp.	Warunki ustawowe stosowania MPP
1	Podatnik VAT otrzymał fakturę z wykazaną kwotą VAT albo przekazuje całość lub część zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi
2	Otrzymana faktura dokumentuje nabycie towarów lub usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT albo nabycia towarów lub usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT dotyczy kwota płacona przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi (zaliczka)
3	Kwota należności na otrzymanej fakturze przekracza 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej
4	Płatność nie jest dokonywana w drodze potrącenia wierzytelności
5	Płatność nie wynika z faktury dokumentującej transakcje realizowane w wykonaniu umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy z 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym, jeżeli podmiot, na rzecz którego dokonywana jest płatność, na dzień dostawy był: ■ partnerem prywatnym, z którym podmiot publiczny zawarł umowę o partnerstwie publiczno-prywatnym, lub ■ jednoosobową spółką partnera prywatnego albo spółką kapitałową, której jedynymi wspólnikami są partnerzy prywatni, z którą podmiot publiczny zawarł umowę o partnerstwie publiczno-prywatnym

Oznaczenie obowiązkowego MPP w fakturze ustrukturyzowanej

Z art. 108a ust. 1a ustawy o VAT wynika, iż obowiązkowy MPP stosuje się przy płatnościach za towary i usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, jeżeli są one udokumentowane fakturą, której kwota należności ogółem przekracza 15 000 zł lub równowartość tej kwoty.

Zgodnie z obowiązującą strukturą logiczną e-Faktury FA(3), opublikowaną przez Ministerstwo Finansów dla potrzeb KSeF, obowiązkowej adnotacji „mechanizm podzielonej płatności", o której mowa w art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT, odpowiada pole P_18A, gdzie wybieramy „1", gdy mechanizm ten ma zastosowanie. Jeżeli zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT faktura powinna zawierać tę adnotację, w polu P_18A należy wskazać wartość „1".

Nie ma natomiast:

- odrębnego kodu MPP,
- specjalnego oznaczenia graficznego,
- dodatkowego numeru czy symbolu widocznego na fakturze.

Informacja o obowiązkowym MPP jest przekazywana wyłącznie przez odpowiedni element struktury XML faktury: pole P_18A = „1". Nabywca, otrzymując taką fakturę, wie, że płatność powinna zostać dokonana z zastosowaniem MPP.

eprasa.pl e8c12754a4

Warto podkreślić, że KSeF nie weryfikuje, czy oznaczenie MPP zostało zastosowane prawidłowo. Obowiązek prawidłowego oznaczenia faktury oraz dokonania płatności z zastosowaniem MPP nadal wynika z przepisów ustawy o VAT, a nie z samego KSeF. MF pozwala również, aby każda faktura była tak oznaczona. Jak wynika z odpowiedzi MF na pytanie dziennikarzy nie jest to błąd.

WAŻNE! KSeF nie weryfikuje, czy oznaczenie MPP zostało zastosowane prawidłowo. Zatem nawet jeżeli sprzedawca nie dopełnił obowiązku i nie oznaczył takiej faktury, nabywca ma obowiązek zapłaty kwoty należności z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

Obowiązek MPP dotyczy również zaliczek

Przepis dotyczący rozliczania faktur według zasad dedykowanych MPP stosuje się odpowiednio także do płatności zaliczkowych, o których mowa w art. 19a ust. 8 ustawy o VAT.

O zastosowaniu obowiązkowego MPP decydują zatem dwa elementy: przedmiot transakcji oraz wartość faktury. W rozpatrywanym przypadku obydwa warunki zastosowania MPP zostały spełnione:

- przedmiotem dostawy są towary wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT,
- dostawa jest udokumentowana fakturą, której kwota należności ogółem przekracza 15 000 zł.

W przypadku zapłaty zaliczki z wykorzystaniem komunikatu przelewu MPP podatnik wpisuje w miejsce numeru faktury oznaczenie „zaliczka".

Takie stanowisko potwierdził również Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 3 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.458.2025.1.MM), wskazując, że przy zaliczkach obowiązek stosowania MPP należy oceniać według zasad ogólnych. W uzasadnieniu organ podkreślił:

MF *(…) Aby udokumentować wpłatę zaliczki nabywca powinien otrzymać fakturę zaliczkową z adnotacją mechanizm podzielonej płatności (przed lub po jej wpłacie). Nabywca powinien zadbać o to, aby w przypadku obowiązkowego MPP fakturę zaliczkową można było powiązać z innymi dokumentami dotyczącymi transakcji, aby wykazać, że zastosował ten mechanizm.*

Należy zauważyć, że przepisy dotyczące stosowania mechanizmu podzielonej płatności nie przewidują wyjątków od zasady, zgodnie z którą mechanizmem tym objęte są dostawy towarów i usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy na kwotę należności ogółem powyżej 15 000 zł lub równowartość tej kwoty (jeżeli należność wyrażona jest w walucie obcej). W przypadku płatności zaliczek o tym, czy powstaje obowiązek zapłaty w mechanizmie podzielonej płatności decydują zasady ogólne, a więc wartość zamówienia brutto oraz przedmiot transakcji (nabycie towarów lub usług z załącznika nr 15).

eprasa.pl e8c12754a4

Każdą fakturę należy oceniać odrębnie

Przy ustalaniu obowiązku zastosowania mechanizmu podzielonej płatności znaczenie ma wartość konkretnej faktury dokumentującej daną płatność, a nie wartość całej umowy. Jeżeli więc faktura zaliczkowa przekracza 15 000 zł brutto i dotyczy towarów lub usług z załącznika nr 15 do ustawy o VAT, zaliczkę należy zapłacić z zastosowaniem MPP. Analogicznie należy postąpić przy fakturze końcowej, jeżeli również spełnia te warunki.

Potwierdził to Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 21 stycznia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.607.2020.1.DS), w której czytamy:

MF *(…) Odnosząc się do przedstawionego we wniosku opisu sprawy, należy wskazać, że istotne znaczenie dla obowiązku zawarcia na fakturze oznaczenia mechanizm podzielonej płatności w przypadku dostawy towarów i świadczenia usług, wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy, ma wartość brutto wykazana na fakturze, a nie wartość wynikająca z zawartej z kontrahentem umowy, tj. bez znaczenia w przedmiotowej sprawie pozostaje kwota, na jaką zostają zawarte poszczególne umowy z kontrahentami.*

(…) Wskazać przy tym należy, że w przypadku zaliczek o tym, czy powstaje obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności decydują zasady ogólne, a więc wartość brutto faktury oraz przedmiot transakcji (nabycie towarów lub usług z załącznika nr 15 do ustawy).

Dlatego też stwierdzić należy, że przy fakturach zaliczkowych wyznacznikiem stosowania lub nie mechanizmu podzielonej płatności jest również wartość wystawionej faktury.

W przedstawionej sprawie przedmiotem dostawy są pręty żebrowane ze stali objęte załącznikiem nr 15 do ustawy o VAT. Jednocześnie zarówno faktura zaliczkowa, jak i faktura końcowa przekraczają kwotę 15 000 zł brutto. Oznacza to, że dla każdej z tych płatności powstał obowiązek zastosowania mechanizmu podzielonej płatności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 8, art. 106e ust. 1 pkt 18a, art. 108a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.458.2025.1.MM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 stycznia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1--2.4012.607.2020.1.DS)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl e8c12754a4

3 Powrót do zwolnienia z VAT w 2026 r. – problematyczne przypadki podatników, którzy je utracili w 2025 r.

Utrata zwolnienia podmiotowego z VAT w 2025 r. nie musi oznaczać konieczności rozliczania VAT przez cały 2026 r. Podatnicy, którzy w 2025 r. przekroczyli limit 200 000 zł, ale nie przekroczyli 240 000 zł, mogą w określonych przypadkach powrócić do zwolnienia już w 2026 r., także w trakcie roku. Wyjaśniamy, kto może skorzystać z tego rozwiązania, od kiedy można ponownie stosować zwolnienie oraz jak rozliczać sprzedaż przed i po powrocie do zwolnienia.

Podatnicy, którzy w 2025 r. utracili prawo do zwolnienia podmiotowego z VAT, w określonych przypadkach mogą już w 2026 r. ponownie z niego korzystać. Taką możliwość przewidują przepisy przejściowe, które pozwalają na wcześniejszy powrót do zwolnienia, mimo że, co do zasady, ponowne skorzystanie z niego jest możliwe dopiero po upływie określonego czasu. Warto więc sprawdzić, kto może skorzystać z tego rozwiązania, jakie warunki musi spełnić i od kiedy może ponownie stosować zwolnienie.

Zwolnienie podmiotowe – ogólne zasady korzystania

Podatnik prowadzący działalność gospodarczą w Polsce może korzystać ze zwolnienia podmiotowego z VAT, jeżeli wartość jego sprzedaży nie przekroczyła w poprzednim ani w bieżącym roku podatkowym 240 000 zł. Limit ten obowiązuje od 1 stycznia 2026 r. Wcześniej wynosił 200 000 zł. Podatnik rozpoczynający działalność w trakcie roku może korzystać ze zwolnienia, jeżeli przewidywana wartość jego sprzedaży, ustalona proporcjonalnie do okresu prowadzenia działalności w tym roku, nie przekroczy 240 000 zł (art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

Podatnik korzystający ze zwolnienia podmiotowego nie rozlicza VAT od sprzedaży objętej tym zwolnieniem. Co do zasady, nie musi też rejestrować się jako podatnik VAT czynny. Może jednak dobrowolnie zarejestrować się jako podatnik VAT zwolniony (art. 96 ust. 3 ustawy o VAT).

WAŻNE! Od 1 stycznia 2026 r. limit zwolnienia podmiotowego z VAT wynosi 240 000 zł, a podatnik rozpoczynający działalność w trakcie roku stosuje limit ustalany proporcjonalnie do okresu jej prowadzenia.

eprasa.pl e8c12754a4

Powrót do zwolnienia – zasada ogólna

Istnieje możliwość ponownego skorzystania ze zwolnienia podmiotowego przez podatników, którzy w przeszłości utracili do niego prawo lub zrezygnowali z niego. Jak bowiem stanowi art. 113 ust. 11 ustawy o VAT, podatnik, który utracił prawo do zwolnienia sprzedaży od podatku lub zrezygnował z tego zwolnienia, może, nie wcześniej niż po upływie roku, licząc od końca roku, w którym utracił prawo do zwolnienia lub zrezygnował z niego, ponownie skorzystać ze zwolnienia określonego w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT. Przepis ten – jak stanowi art. 113 ust. 11a ustawy o VAT – stosuje się odpowiednio do podatnika będącego osobą fizyczną, który przed zakończeniem działalności gospodarczej utracił prawo do zwolnienia od podatku lub zrezygnował z tego zwolnienia, a następnie rozpoczął ponownie wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu VAT.

PRZYKŁAD

Podatnik rozpoczął prowadzenie działalności gospodarczej w 2024 r. i zarejestrował się wówczas jako czynny podatnik VAT (rezygnując tym samym ze zwolnienia podmiotowego). Jeżeli wartość sprzedaży tego podatnika nie przekroczyła w 2025 r. 240 000 zł, może on w 2026 r. wybrać korzystanie ze zwolnienia podmiotowego.

WAŻNE! Co do zasady, podatnik, który utracił zwolnienie podmiotowe lub z niego zrezygnował, może ponownie z niego skorzystać dopiero po upływie roku, licząc od końca roku, w którym utracił zwolnienie lub z niego zrezygnował.

W 2026 r. obowiązuje jednak szczególne rozwiązanie dla podatników, którzy utracili zwolnienie w 2025 r. wskutek przekroczenia limitu 200 000 zł. Dzięki niemu część z nich może powrócić do zwolnienia już w 2026 r., bez konieczności oczekiwania przez rok.

Powrót do zwolnienia – szczególne zasady dotyczące części podatników, którzy je utracili w 2025 r.

Podwyższenie limitu zwolnienia z 200 000 zł do 240 000 zł spowodowało szczególną sytuację u podatników, którzy w 2025 r. przekroczyli dotychczasowy limit 200 000 zł, ale nie przekroczyli 240 000 zł.

Co do zasady, przekroczenie limitu powodowało utratę zwolnienia. Dlatego podatnicy, którzy w 2025 r. przekroczyli 200 000 zł, musieli rozliczać VAT jako podatnicy VAT czynni. Nowy limit 240 000 zł zaczął jednak obowiązywać dopiero od 1 stycznia 2026 r.

eprasa.pl e8c12754a4

Ustawodawca wprowadził więc przepisy przejściowe. Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z 24 czerwca 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa nowelizująca) podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej w Polsce, u których wartość sprzedaży w 2025 r. była wyższa niż 200 000 zł, ale nie przekroczyła 240 000 zł, mogą skorzystać ze zwolnienia określonego w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT w nowym brzmieniu.

Takie samo rozwiązanie przewidziano dla podatników, którzy rozpoczęli wykonywanie czynności opodatkowanych w 2025 r. W ich przypadku chodzi o przekroczenie limitu 200 000 zł ustalonego proporcjonalnie do okresu prowadzenia działalności, przy jednoczesnym nieprzekroczeniu odpowiednio 240 000 zł. Wynika to z art. 2 ust. 2 ustawy nowelizującej.

W praktyce oznacza to, że podatnik, który w 2025 r. utracił zwolnienie wyłącznie dlatego, że przekroczył limit 200 000 zł, ale jego sprzedaż nie przekroczyła 240 000 zł, może powrócić do zwolnienia w 2026 r. Nie musi przy tym czekać na upływ okresu przewidzianego w art. 113 ust. 11 ustawy o VAT. Takie rozwiązanie potwierdza również Ministerstwo Finansów.

PRZYKŁAD

20 listopada 2025 r. wartość sprzedaży u podatnika korzystającego ze zwolnienia podmiotowego przekroczyła 200 000 zł. Tym samym podatnik ten utracił prawo do korzystania ze zwolnienia podmiotowego. W związku z tym zarejestrował się jako czynny podatnik VAT.

Do końca 2025 r. wartość sprzedaży tego podatnika nie przekroczyła 240 000 zł. Oznacza to, że na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy nowelizującej podatnik ten może w 2026 r. ponownie wybrać korzystanie ze zwolnienia podmiotowego (aktualizując w tym celu zgłoszenie VAT-R) od dowolnego miesiąca w 2026 r.

Należy pamiętać, iż samo nieprzekroczenie kwoty 240 000 zł nie wystarcza do powrotu do zwolnienia. Podatnik musi również spełniać pozostałe warunki określone w art. 113 ustawy o VAT, w tym nie wykonywać czynności wyłączonych ze zwolnienia na podstawie art. 113 ust. 13 ustawy o VAT.

Wybór okresu, od którego wracamy do zwolnienia w trakcie 2026 r.

Ponowny wybór korzystania ze zwolnienia podmiotowego może być dokonany od początku dowolnego miesiąca. Kwestia ta przez dłuższy czas budziła wątpliwości, jednak potwierdził to Minister Finansów w interpretacji ogólnej z 24 kwietnia 2015 r. (sygn. PT3.8101.4.2015.LBE.72). Należy przyjąć, że zasada ta znajduje zastosowanie również do podatników korzystających ze szczególnego rozwiązania przewidzianego

eprasa.pl e8c12754a4

w art. 2 ust. 1 i 2 ustawy nowelizującej. Przepisy przejściowe nie wprowadzają bowiem szczególnej zasady, która wymagałaby rozpoczęcia korzystania ze zwolnienia wyłącznie od 1 stycznia 2026 r.

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu. Podatnik, o którym w nim mowa, może wybrać korzystanie ze zwolnienia począwszy od początku dowolnego miesiąca 2026 r. (np. od 1 lipca czy 1 września 2026 r.).

Wybór daty powrotu ma przy tym znaczenie dla sposobu rozliczania sprzedaży. Do dnia poprzedzającego powrót podatnik rozlicza VAT na dotychczasowych zasadach. Dopiero od dnia rozpoczęcia korzystania ze zwolnienia sprzedaż objęta tym zwolnieniem nie podlega opodatkowaniu VAT.

PRZYKŁAD

Podatnik utracił zwolnienie podmiotowe w 2025 r. z powodu przekroczenia limitu 200 000 zł. Jego sprzedaż za cały 2025 r. nie przekroczyła 240 000 zł, dlatego w 2026 r. może skorzystać ze zwolnienia na podstawie przepisów przejściowych.

Podatnik zdecydował, że powróci do zwolnienia od 1 września 2026 r. W okresie od stycznia do sierpnia 2026 r. nadal rozlicza więc VAT jako podatnik VAT czynny. Jeżeli w tym okresie wystawiał faktury z wykazanym VAT, pozostają one związane ze sprzedażą dokonaną w okresie, w którym podatnik rozliczał VAT na zasadach ogólnych. Od 1 września 2026 r. sprzedaż objęta zwolnieniem podmiotowym nie jest już opodatkowana VAT.

Podatnik nie może natomiast zastosować zwolnienia wstecznie, np. do sprzedaży dokonanej w styczniu lub lutym 2026 r., jeżeli wybrał powrót do zwolnienia dopiero od 1 września.

Pojawia się jeszcze jedno pytanie: czy limit 240 000 zł trzeba liczyć tylko na podstawie sprzedaży z 2025 r., czy również kontrolować sprzedaż w 2026 r.? Otóż trzeba kontrolować również sprzedaż w 2026 r. MF wskazuje, że dla podatnika kontynuującego działalność znaczenie ma zarówno wartość sprzedaży z 2025 r., jak i wartość sprzedaży w bieżącym roku.

PRZYKŁAD

Podatnik spełnia warunki powrotu do zwolnienia na podstawie przepisów przejściowych. Wybiera zwolnienie od 1 września 2026 r. W okresie od stycznia do sierpnia 2026 r. jego sprzedaż wyniosła jednak 230 000 zł. Nie oznacza to jeszcze utraty możliwości powrotu, ale po rozpoczęciu korzystania ze zwolnienia musi na bieżąco

eprasa.pl e8c12754a4

kontrolować limit 240 000 zł. Po jego przekroczeniu zwolnienie traci moc od czynności, którą przekroczono limit.

Brak terminu dokonania zawiadomienia o ponownym wyborze zwolnienia

Z przepisów nie wynika termin dokonania zawiadomienia o ponownym korzystaniu ze zwolnienia podmiotowego. Artykuł 113 ust. 11 ustawy o VAT rzeczywiście nie zawiera informacji o osobnym terminie na zgłoszenie powrotu. Natomiast w art. 96 ust. 12 ustawy o VAT ustanawiono generalny 7-dniowy termin na zgłoszenie zmiany danych objętych zgłoszeniem rejestracyjnym. Tak właśnie wyjaśnia to MF w interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 20 lutego 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.877.2024.2.KF), w której czytamy:

MF *(…) Przepis art. 113 ust. 11 ustawy, umożliwia podatnikowi, który stracił prawo do zwolnienia od podatku VAT lub zrezygnował z tego zwolnienia – ponowny jego wybór, po spełnieniu określonych warunków. Przepis ten, nie określa w jakim terminie podatnik jest zobowiązany o zamiarze wyboru zwolnienia poinformować urząd. W związku z tym, należy przyjąć ogólnie stosowaną zasadę aktualizacji danych wynikająca z art. 96 ust. 12 ustawy, według której podatnik o wszelkich zmianach objętych zgłoszeniem rejestracyjnym jest zobowiązany poinformować urząd w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana, czyli od momentu wyboru przez podatnika zwolnienia podmiotowego na formularzu VAT-R.*

Wymieniony art. 113 ust. 11 ustawy nie uzależnia jednak prawa wyboru zwolnienia od terminu złożonego zawiadomienia w urzędzie. Zatem fakt złożenia przez podatnika zawiadomienia po upływie 7 dni, nie pozbawia go prawa do wyboru przysługującego mu zwolnienia.

Takie samo stanowisko odnajdziemy w interpretacjach indywidualnych Dyrektora KIS z 15 czerwca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.133.2023.2.HW), z 6 lipca 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.364.2023.1.JG) oraz z 21 maja 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.257.2026.3.KAB).

WAŻNE! Podatnik powinien zgłosić powrót do zwolnienia w VAT-R w ciągu 7 dni od wyboru zwolnienia, ale przekroczenie tego terminu nie pozbawia go prawa do zwolnienia.

PRZYKŁAD

15 grudnia 2025 r. wartość sprzedaży u podatnika korzystającego ze zwolnienia podmiotowego przekroczyła 200 000 zł. Tym samym podatnik ten utracił prawo do korzystania ze zwolnienia podmiotowego. W związku z tym zarejestrował się jako czynny podatnik VAT.

eprasa.pl e8c12754a4

Podatnik wybrał powrót do zwolnienia podmiotowego od 1 czerwca 2026 r. Nie złożył jednak aktualizacji VAT-R do 8 czerwca 2026 r., wskazując, że od 1 czerwca 2026 r. korzysta ze zwolnienia podmiotowego. Sam brak aktualizacji VAT-R w ciągu 7 dni od wyboru zwolnienia nie pozbawia go prawa do zwolnienia, jeżeli spełnia warunki jego stosowania. Podatnik powinien jednak złożyć aktualizację, aby zgłoszenie rejestracyjne odzwierciedlało jego aktualny status.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 96 ust. 12, art. 113 ust. 11 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- art. 2 ustawy z 24 czerwca 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2025 r. poz. 896)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 20 lutego 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.877.2024.2.KF)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 czerwca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.133.2023.2.HW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 6 lipca 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.364.2023.1.JG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 maja 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.257.2026.3.KAB)
- interpretacja ogólna MF z 24 kwietnia 2015 r. (sygn. PT3.8101.4.2015.LBE.72)

©℗
Tomasz Krywan
doradca podatkowy

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Wszystko o zmianach w VAT, PIT i CIT 2026



Szczegóły na: **sklep.infor.pl**

eprasa.pl e8c12754a4

1 W którym miesiącu wykazać fakturę korygującą WDT wystawioną z powodu błędnie zastosowanej stawki VAT

PROBLEM

W czerwcu 2026 r. podatnik wystawił fakturę dokumentującą wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (WDT) z błędną stawką 23% VAT i ją rozliczył. Korekta na preferencyjną stawkę 0% została wystawiona w lipcu 2026 r. Kiedy powinien ująć fakturę korygującą WDT: w deklaracji składanej za czerwiec czy za lipiec 2026 r.?

RADA

Jeżeli zostały spełnione wszystkie przesłanki do uznania transakcji za WDT oraz zastosowania stawki VAT 0%, podatnik wykazuje fakturę korygującą sprzedaż opodatkowaną stawką 23% w dacie jej wystawienia, tj. w lipcu 2026 r. Jednocześnie sprzedawca powinien skorygować rozliczenie za czerwiec 2026 r., wykazując transakcję jako WDT ze stawką 0% oraz składając informację podsumowującą VAT-UE za ten okres, jeżeli nie została ona wcześniej złożona. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 13 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), przez WDT rozumie się wywóz towarów z terytorium Polski w ramach dostawy towarów na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium Polski.

Zatem dla uznania danej czynności za WDT konieczny jest wywóz towaru z Polski do innego państwa członkowskiego UE w ramach dostawy tych towarów (tj. przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel).

Natomiast, zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy o VAT, w WDT obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez podatnika, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tej dostawy.

Jeżeli zatem przedstawione przesłanki zostały spełnione, obowiązek podatkowy z tytułu faktycznie dokonanej WDT powstał w miesiącu, w którym wystawiona została faktura

eprasa.pl e8c12754a4

pierwotna, tj. w czerwcu. Dlatego faktura z błędnie naliczoną stawką VAT powinna zostać rozliczona w JPK_V7 za czerwiec.

Kiedy podatnik może zastosować stawkę 0% do WDT

W następnym kroku należy ustalić, czy podatnik spełnił warunki do zastosowania preferencyjnej stawki VAT 0% dla WDT.

Na podstawie art. 41 ust. 3 w zw. z art. 42 ustawy o VAT w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów stawka podatku wynosi 0%, pod warunkiem że:

- podatnik dokonał dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej, który nabywca podał podatnikowi,
- podatnik przed upływem terminu złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy posiada w swojej dokumentacji dowody, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju,
- podatnik, składając deklarację podatkową, w której wykazuje tę dostawę towarów, jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE.

Jeżeli również te przesłanki zostały spełnione, podatnik miał możliwość skorygowania błędnie zastosowanej stawki 23% i opodatkowania WDT preferencyjną stawką VAT 0% w drodze faktury korygującej.

Jak skorygować fakturę dokumentującą WDT

Fakturę korygującą, zgodnie z art. 106j ust. 1 i 4 ustawy o VAT, sprzedawca jest, co do zasady, obowiązany wystawić przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF). Fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do KSeF (art. 106na ust. 1 ustawy o VAT).

Jeżeli chodzi o moment wykazania takiej faktury w deklaracji VAT, to zastosowanie mają zasady wskazane w art. 29a ust. 13–15 ustawy o VAT. W przypadku stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze i wystawienia faktury korygującej do faktury, w której wykazano kwotę podatku wyższą niż należna, korekty dokonuje się za okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej, czyli wysłał do KSeF.

Gdy faktura korygująca ustrukturyzowana jest wystawiana w trybie offline24 i udostępniana nabywcy zagranicznemu poza KSeF, o dacie rozliczenia decyduje dzień jej przesłania do KSeF.

eprasa.pl e8c12754a4

Dlatego w związku z wystawieniem faktury korygującej z błędną stawką VAT (23% zamiast 0%) w WDT sprzedawca powinien dokonać korekty JPK_V7:

- za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania tej dostawy, a więc za miesiąc wystawienia faktury pierwotnej, i wykazać w niej faktycznie dokonaną WDT ze stawką 0% (przy spełnieniu warunków określonych w art. 13 i 42 ustawy o VAT), a także wykazać tę transakcję w informacji podsumowującej VAT-UE za ten sam okres,
- zmniejszając wartość sprzedaży opodatkowanej stawką 23% za miesiąc, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą w KSeF, tj. w okresie jej przesłania do KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 13 ust. 1, art. 20 ust. 1, art. 29a ust. 13–15, art. 41 ust. 3 i art. 42, art. 100 ust. 1 pkt 1, art. 106j, art. 106na ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

2 Czy spółka ma prawo do odliczenia VAT, gdy nabyte usługi służą świadczeniom opodatkowanym poza Polską

▣ PROBLEM

Czy spółka ma prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur zakupowych otrzymanych od podwykonawcy, jeżeli sama świadczy te usługi na rzecz podatników z Unii Europejskiej oraz z Wielkiej Brytanii i wystawia faktury z odwrotnym obciążeniem?

▣ RADA

Tak, spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur wystawianych przez podwykonawcę. Nie stoi temu na przeszkodzie okoliczność, że nabyte usługi wykorzystywane są do czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT w Polsce.

▣ UZASADNIENIE

Prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje podatnikom przede wszystkim w zakresie, w jakim nabywane przez nich towary i usługi wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych (art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

eprasa.pl e8c12754a4

Ponadto prawo do odliczenia przysługiwać może między innymi wtedy, gdy importowane lub nabyte towary i usługi dotyczą dostawy towarów lub świadczenia usług przez podatnika poza terytorium kraju, a więc czynności niepodlegających opodatkowaniu VAT w Polsce (art. 86 ust. 8 pkt 1 ustawy o VAT). Warunkiem dokonania odliczenia jest, aby:

- kwoty te mogły być odliczone, gdyby czynności były wykonywane na terytorium kraju,
- podatnik posiadał dokumenty, z których wynika związek odliczonego podatku z tymi czynnościami,
- czynności wykonane poza terytorium kraju nie korzystały ze zwolnienia z VAT na podstawie procedury SME.

Zakładamy, że takie właśnie usługi świadczy polska spółka. Oznacza to, że spółce tej przysługuje prawo do odliczania VAT z faktur dokumentujących usługi, mimo że są wykorzystywane do wykonywania czynności, które nie podlegają opodatkowaniu VAT w Polsce, lecz w innych niż Polska państwach członkowskich oraz w Wielkiej Brytanii.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 28b, art. 86 ust. 1 i ust. 8 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost. zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

3 Znaczniki w JPK_VAT w przypadku importu towarów – MF zmieniło stanowisko

Ministerstwo Finansów zmieniło zdanie na temat oznaczania importu towarów w JPK_VAT. Import towarów – zarówno po stronie podatku należnego, jak i naliczonego – należy oznaczać kodem DI zamiast BFK.

Po zmianie stanowiska dla zapisów w JPK_VAT importu towarów (w tym z art. 33a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT) należy stosować znacznik DI. Stosujemy go zarówno dla zapisów po stronie podatku należnego, jak i naliczonego, niezależnie od podstawy rozliczenia.

Zmiana stanowiska wynika z aktualizacji objaśnień. W wersji 1.1 dokumentu MF w tabelach określających zasady stosowania znaczników dla sprzedaży oraz zakupów usunięto przypadek zastosowania oznaczenia BFK do faktur wystawionych przy imporcie towarów (w tym imporcie towarów rozliczanym zgodnie z art. 33a ustawy o VAT).

ŹRÓDŁO:

- „Stosowanie JPK_VAT z deklaracją – stosowanie znaczników (wersja 1.1)" – opubl. na mf.gov.pl

oprac. **Joanna Dmowska**

eprasa.pl e8c12754a4

1 Kiedy powstaje obowiązek podatkowy przy rozliczaniu subskrypcji licencji na usługi chmurowe

PROBLEM

Podatnik dokonał sprzedaży subskrypcji półrocznej (okres od 1 września 2026 r. do 28 lutego 2027 r.) na usługi chmurowe. Dostęp do usługi klient otrzymał 1 września, fakturę wystawiono zaś 2 września, dając 14 dni na zapłatę (do 16 września). Dostęp do usług klient uzyskuje po zawarciu umowy i po aktywacji usługi, czyli już w pierwszym dniu aktywacji. Kiedy powstał obowiązek podatkowy?

RADA

Obowiązek podatkowy w VAT powstał w dacie udzielenia licencji na usługi chmurowe, czyli 1 września 2026 r.

UZASADNIENIE

Jeśli nie mają zastosowania szczególne zasady ustalania obowiązku podatkowego, jak w przypadku usług udzielania licencji na usługi chmurowe, stosujemy zasadę ogólną. Zgodnie z tą zasadą obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi (art. 19a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Gdy przed wykonaniem usługi podatnik otrzyma całość lub część zapłaty, w szczególności przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę itp., to obowiązek podatkowy powstanie z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

Kiedy usługę udzielenia licencji uznajemy za wykonaną

O momencie wykonania usługi decyduje jej charakter, a w niektórych przypadkach postanowienia umowy.

Często podatnicy, biorąc pod uwagę charakter usługi licencyjnej, zbyt pochopnie zakładają, iż są to usługi ciągłe. Dla tych usług w art. 19a ust. 3 ustawy o VAT określono moment ich wykonania. Z przepisu tego wynika, że usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje

eprasa.pl e8c12754a4

się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi.

Do świadczonej przez Państwa usługi nie znajduje jednak zastosowania przedstawiona reguła. Nie zachodzi bowiem przypadek, iż w związku ze świadczeniem usługi zostały ustalone następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń. Jest to jednorazowa płatność za całą usługę.

Dlatego w analizowanym przypadku za moment wykonania usługi należy przyjąć datę aktywacji usługi, tj. 1 września.

Stanowisko organów podatkowych i sądu

Również zdaniem organów podatkowych usługi udzielania licencji na usługi chmurowe uznaje się za wykonane w dniu ich aktywacji, gdy nie są ustalane następujące po sobie terminy płatności. Stanowisko takie zajął Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 24 lipca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.349.2026.3.IK).

Warto także przywołać interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 lutego 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.830.2024.1.EW). Organ podatkowy potwierdził w niej, że:

1) w razie pierwszego udzielenia subskrypcji chmurowej obowiązek podatkowy powstanie z chwilą udzielenia klucza licencyjnego umożliwiającego rozpoczęcie korzystania przez klienta z oprogramowania,

2) przy odnowieniu subskrypcji chmurowej obowiązek podatkowy należy rozpoznać w dniu, w którym nastąpiło odnowienie tej usługi.

Również NSA w wyroku z 5 września 2017 r. (sygn. akt I FSK 2319/15) zwrócił uwagę na to, że sprzedaż licencji nie może być traktowana jako świadczenie o charakterze ciągłym, gdy nie ustalono następujących po sobie terminów płatności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 1, 3, 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz.846)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 5 września 2017 r. (sygn. akt I FSK 2319/15)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z: 24 lipca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.349.2026.3.IK), 7 lutego 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.830.2024.1.EW)

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl e8c12754a4

2 Czy brak adresów zamieszkania zamawiających powoduje obowiązek ewidencjonowania sprzedaży na kasie

PROBLEM

Firma sprzedaje odzież, ale nie robi tego w sposób stacjonarny. Zapłata za towary dokonywana jest przez kupujących w całości bezgotówkowo (przy pomocy karty płatniczej bądź przez tzw. szybki przelew) na rachunek techniczny platformy. Następnie środki te są przesyłane przez operatora platformy bezpośrednio na rachunek bankowy firmy. Specyfika działania platformy uniemożliwia pozyskanie pełnych danych identyfikujących nabywcę (jego imienia, nazwiska czy dokładnego adresu zamieszkania) przed lub w trakcie transakcji, jeśli przesyłka nie jest doręczana do domu zamawiającego. Firma prowadzi jednak szczegółową ewidencję sprzedaży bezrachunkowej w systemie księgowym. Z ewidencji i z wyciągów bankowych oraz z raportów generowanych przez platformę da się uzyskać informacje, jakiej konkretnie transakcji (identyfikowanej po unikalnym numerze ID zamówienia platformy) dotyczyła dana zapłata oraz jaka kwota została przelana. Czy firma ma prawo do zwolnienia z kasy fiskalnej dla sprzedaży wysyłkowej, gdy nie zna adresu zamieszkania nabywcy?

RADA

Nie, w przypadku gdy firma nie zna danych nabywcy, w tym jego adresu, nie spełnia warunku, aby korzystać ze zwolnienia z kasy przewidzianego dla sprzedaży wysyłkowej.

UZASADNIENIE

Niektóre czynności mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej. W rozporządzeniu Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie) przewidziano specjalne zwolnienie dla sprzedaży wysyłkowej.

Pod poz. 41 załącznika do tego rozporządzenia, który to załącznik stanowi wykaz czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, została wymieniona dostawa towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi). Aby korzystać z tego zwolnienia, dostawca towaru musi:

- otrzymać w całości zapłatę za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na

eprasa.pl e8c12754a4

rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem),

- prowadzić ewidencję i posiadać dowody dokumentujące zapłatę, z których powinno jednoznacznie wynikać, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czyją rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres).

Ponadto przedmiotem dostawy nie mogą być towary wymienione w § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia. W wykazie towarów, które muszą być ewidencjonowane na kasie, nie została wymieniona odzież.

Warunki te muszą zostać spełnione łącznie, aby można było korzystać ze zwolnienia, gdyż elementy z poz. 41 załącznika do rozporządzenia, czyli „dane nabywcy, w tym jego adres", nie stanowią wyliczenia przykładowego.

Jak wskazał Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnejz 20 lipca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.536.2026.2.ALN):

MF *Tym samym, dane nabywcy, w tym adres, są danymi niezbędnymi, które muszą wynikać z prowadzonej ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę.*

Jeśli firma nie będzie dysponować danymi nabywcy, do których zaliczają się jego adres zamieszkania oraz imię i nazwisko, będzie musiała taką sprzedaż ewidencjonować na kasie. Wyjątkiem jest sytuacja, w której firma spełnia warunki korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania ze względu na obrót (limit 20 000 zł rocznie).

Dlatego jeśli firma nie zna danych nabywcy, to nie może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 2 ust. 1 w zw. z poz. 41 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 lipca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--3.4012.536.2026.2.ALN)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

3 Jak dokumentować i rozliczyć udzielenie kredytu kupieckiego przy sprzedaży towaru

PROBLEM

Czy w razie sprzedaży z odroczonym terminem płatności wynagrodzenie za finansowanie zakupu towarów przez sprzedawcę, czyli koszt finansowania

eprasa.pl e8c12754a4

(kredyt kupiecki), jest odrębną usługą finansową podlegającą zwolnieniu przedmiotowemu z VAT? Czy na fakturze dokumentującej sprzedaż należy wykazać dwie odrębne pozycje: dostawę towaru i koszt finansowania? Wynagrodzenie za finansowanie będzie należne za okres, w którym nabywca korzysta z odroczenia płatności ceny za zakupiony towar.

RADA

Tak, koszty odsetek za okres po dokonaniu dostawy towarów nie stanowią elementu podstawy opodatkowania, lecz są wynagrodzeniem za odrębną usługę finansową udzielenia kredytu kupieckiego. Dlatego na fakturze powinna zostać wyodrębniona kwota odsetek jako usługa finansowa zwolniona z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) albo wystawiona odrębna faktura.

UZASADNIENIE

W art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy o VAT przewidziano zwolnienie z VAT dla usług:

- udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych,
- pośrednictwa w świadczeniu usług udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych,
- zarządzania kredytami lub pożyczkami pieniężnymi przez kredytodawcę lub pożyczkodawcę.

Aby odpowiedzieć na pytanie, czy otrzymane odsetki od udzielonego kredytu mogą korzystać ze zwolnienia, czy należy je wliczyć do podstawy opodatkowania sprzedawanego towaru, należy ustalić, czy jest to świadczenie kompleksowe.

Kiedy odsetki wliczamy do podstawy opodatkowania dostawy towarów

W opisanym przypadku nie mamy do czynienia ze świadczeniem kompleksowym, w przypadku którego usługa udzielenia kredytu ma charakter pomocniczy w stosunku do dostawy towarów. Jeśli odsetki pobierane są po dokonaniu dostawy towarów, nie są wliczane do podstawy opodatkowania dostawy towarów.

Opodatkowanie odsetek od kredytu kupieckiego było przedmiotem orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości UE z 27 października 1993 r. (sygn. akt C-281/91). Trybunał wskazał na konieczność odmiennego traktowania sytuacji, gdy odsetki są naliczane za okres do dnia realizacji dostawy lub wykonania usługi, oraz sytuacji, gdy odsetki od odroczonej płatności są należne za okres po zrealizowaniu dostawy lub wykonaniu usługi.

Tylko wtedy gdy odsetki są naliczane jedynie do dnia realizacji dostawy lub wykonania usługi, stanowią część wynagrodzenia za dostawę towarów, za które zapłata jest odra-

eprasa.pl e8c12754a4

czana. Jest tak, nawet jeśli wynagrodzenie za odroczenie płatności ustalono odrębnie w umowie.

Jak opodatkować usługę udzielania kredytu

Odsetki pobierane przez sprzedawcę za odroczenie terminu płatności po dokonaniu dostawy stanowią wynagrodzenie za usługę finansową zwolnioną z VAT.

W opisanym przypadku wystąpi zatem niezależna czynność, tj. usługa finansowa. Polega ona na odroczeniu przez sprzedawcę terminu płatności i kredytowaniu przez cały czas tego odroczenia. Takie odroczenie zapłaty określane jest jako kredyt kupiecki.

Sprzedawca pobiera za taką usługę wynagrodzenie w postaci odsetek, co jest formą wynagrodzenia charakterystyczną dla usług finansowych, takich jak kredyt czy pożyczka.

Działa więc podobnie jak np. bank. Dla potrzeb rozliczeń VAT usługi polegające na udzielaniu kredytu kupieckiego należy zaklasyfikować jako usługi finansowe.

Tym samym opłaty dodatkowe naliczone w razie wydłużenia (odroczenia) terminów płatności, należne za okres po zrealizowaniu dostawy towarów, stanowią odrębną usługę finansową korzystającą ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy o VAT.

Jeśli sprzedawca wystawia jedną fakturę, to usługa udzielenia kredytu powinna być wykazana w osobnej pozycji. Gdy ta usługa ma być udokumentowana po wystawieniu faktury dokumentującej dostawę, należy wystawić również fakturę. Nie powinno się natomiast dokumentować odsetek notą.

Stanowisko to potwierdził Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 10 sierpnia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.463.2026.4.KO).

Reasumując, odsetki za odroczenie terminu płatności należne za okres następujący po dostawie towarów nie stanowią elementu podstawy opodatkowania z tytułu samej dostawy. Powinny być więc uznawane za wynagrodzenie za odrębną od dostawy usługę finansową.

Nie ma przy tym znaczenia, na ile odraczany jest ów termin płatności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8 ust. 1, art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok Trybunału Sprawiedliwości UE z 27 października 1993 r. (sygn. akt C-281/91)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 sierpnia 2024 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.463.2026.4.KO)

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl e8c12754a4

VII. AKCYZA

1 Czy pośredniczący podmiot węglowy musi płacić akcyzę, gdy zużywa część ekogroszku na własne potrzeby

PROBLEM

Spółka zajmuje się m.in. handlem produktami węglowymi (ekogroszek). Posiada status pośredniczącego podmiotu węglowego (dalej również jako PPW). Jeśli kupuje go od innego PPW, transakcja jest zwolniona z akcyzy. Czy zużywając część zakupionego ekogroszku na własne potrzeby (ogrzanie biura, sklepu i części magazynowej), spółka powinna naliczyć akcyzę, czy może jest to działanie zwolnione z tego podatku?

RADA

W przypadku zużycia ekogroszku do ogrzewania biura, sklepu czy magazynu, czyli pomieszczeń wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej, nie można stosować zwolnienia z akcyzy. Od tak zużytych wyrobów należy zatem rozliczyć akcyzę i wykazać ją w odpowiedniej ewidencji oraz deklaracji AKC-WW. Nie wyklucza to stosowania zwolnienia w innych przypadkach, gdy warunki ustawowe zostaną spełnione. Gdy w danym okresie wystąpi tylko sprzedaż zwolniona, składamy kwartalną deklarację AKC-KZ. Możemy ją również złożyć, gdy cała sprzedaż zwolniona nie zostanie wykazana w AKC WW. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Aby dokładniej uzasadnić odpowiedź, należy w pierwszej kolejności wyjaśnić zasady obrotu akcyzowego węglem.

PPW i FNW – kto uczestniczy w obrocie wyrobami węglowymi

Obrót akcyzowy wyrobami węglowymi w Polsce opiera się na podziale uczestników tego obrotu na dwie grupy. Pierwszą z nich stanowią pośredniczące podmioty węglowe, a drugą finalni nabywcy węglowi (dalej również jako FNW).

Aby uzyskać status PPW, należy dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych (dalej: CRPA). Natomiast status FNW przysługuje z mocy prawa każdemu, kto się nie zarejestruje jako PPW. Zatem nie trzeba się „ubiegać" o ten status (art. 2 ust. 1 pkt 23a i 23c ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym; dalej: ustawa akcyzowa).

eprasa.pl e8c12754a4

Posiadanie statusu PPW oznacza, że można kupować wyroby węglowe od innych PPW. Można także przywozić je z zagranicy – zarówno w ramach importu, jak i nabycia wewnątrzwspólnotowego – a także sprzedawać węgiel innym PPW oraz za granicę. Żadna z tych czynności nie wywołuje skutków akcyzowych, tj. nie powstaje z tego tytułu obowiązek podatkowy w akcyzie.

Nie jest to zwolnienie z akcyzy, jak napisano w treści pytania, tylko czynność, która jest „niewidoczna" dla akcyzy. Jedynym warunkiem, jaki trzeba spełnić, aby korzystać z tego zwolnienia, jest uzyskanie statusu PPW, czyli rejestracja w CRPA (art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy akcyzowej).

Kiedy PPW musi rozliczyć akcyzę

Z art. 9a ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy akcyzowej wynika, że obowiązek podatkowy u PPW powstaje m.in. w związku:

- ze sprzedażą wyrobów węglowych na rzecz FNW,
- z użyciem przez niego wyrobów węglowych.

WAŻNE! U PPW obowiązek podatkowy powstaje w związku z użyciem przez ten podmiot posiadanych wyrobów węglowych.

W analizowanym przypadku istotne jest właśnie zużycie przez PPW części posiadanych wyrobów węglowych na własne potrzeby. W związku z takim zużyciem PPW powinien prowadzić ewidencję wyrobów węglowych, o której mowa w art. 138i ustawy akcyzowej. Ewidencja ta powinna pozwalać na wyodrębnienie wyrobów węglowych zużytych w ramach zwolnień określonych w art. 31a ust. 1 ustawy akcyzowej oraz wyrobów zużytych do celów nieobjętych zwolnieniem. Konieczne jest zatem ustalenie, czy sposób wykorzystania wyrobów węglowych przez PPW mieści się w którymkolwiek z celów opałowych objętych zwolnieniem.

Kiedy zużycie ekogroszku przez PPW może być zwolnione z akcyzy

W art. 31a ust. 1 ustawy akcyzowej przewidziano zwolnienie z akcyzy m.in. w przypadku wykorzystania wyrobów węglowych:

- w procesie produkcji energii elektrycznej,
- w procesie produkcji wyrobów energetycznych,
- przez określone w przepisie podmioty, m.in. gospodarstwa domowe, organy administracji publicznej, podmioty systemu oświaty i podmioty lecznicze,
- do przewozu towarów i pasażerów koleją,
- do łącznego wytwarzania ciepła i energii elektrycznej,
- w pracach rolniczych, ogrodniczych, w hodowli ryb oraz w leśnictwie,
- w procesach mineralogicznych, elektrolitycznych i metalurgicznych oraz do redukcji chemicznej,

eprasa.pl e8c12754a4

- przez zakład energochłonny wykorzystujący wyroby węglowe, w którym wdrożono system prowadzący do osiągania celów dotyczących ochrony środowiska lub podwyższenia efektywności energetycznej.

Treść przepisu art. 31a ustawy akcyzowej, traktującego o ewentualnym zwolnieniu z akcyzy, potwierdza, iż zużycie ekogroszku na ogrzewanie biura, sklepu oraz części magazynowej nie korzysta ze zwolnienia przewidzianego tym przepisem. Ogrzewanie pomieszczeń wykorzystywanych do prowadzenia działalności gospodarczej nie zostało objęte katalogiem zwolnień przewidzianych w tym przepisie.

Jak PPW powinien ewidencjonować sprzedaż i własne zużycie

Z punktu widzenia obowiązków ewidencyjnych należy przy tym rozróżnić sprzedaż wyrobów węglowych od ich własnego zużycia przez PPW. W związku ze sprzedażą wyrobów węglowych na rzecz FNW PPW jest obowiązany prowadzić ewidencję wyrobów węglowych, w której rejestrowane są następujące dane:

- ilość każdorazowo sprzedanych na terytorium kraju finalnemu nabywcy węglowemu wyrobów węglowych, w kilogramach, według nazwy oraz pozycji CN,
- data sprzedaży wyrobów węglowych i data ich wydania finalnemu nabywcy węglowemu,
- imię i nazwisko lub nazwę oraz adres zamieszkania lub siedziby finalnego nabywcy węglowego,
- data wystawienia i numer faktury, z której wynika zapłata należności za wyroby węglowe przeznaczone do celów opałowych, o których mowa w art. 31a ust. 1 ustawy akcyzowej, sprzedane przez pośredniczący podmiot węglowy, na podstawie której wyroby te zostały sprzedane na terytorium kraju finalnemu nabywcy węglowemu.

Odrębnie należy natomiast ująć w ewidencji własne zużycie wyrobów węglowych przez PPW. W przypadku zużycia części posiadanych wyrobów węglowych PPW powinien zatem uwzględnić w ewidencji również wyroby węglowe:

- użyte w ramach zwolnień, o których mowa w art. 31a ust. 1 ustawy akcyzowej, lub
- użyte do celów nieobjętych zwolnieniem

– w podziale na miesiące, w kilogramach, według nazwy oraz pozycji CN.

W praktyce oznacza to konieczność odpowiedniego rozdzielenia w ewidencji wyrobów węglowych zużywanych przez PPW na dwie grupy: wyroby wykorzystane w sposób uprawniający do zastosowania zwolnienia od akcyzy oraz wyroby wykorzystane do celów, które nie mieszczą się w zakresie tego zwolnienia. Takie rozróżnienie ma kluczowe znaczenie dla prawidłowego rozliczenia akcyzy od wyrobów węglowych zużywanych na własne potrzeby.

Jak rozliczyć akcyzę od wyrobów zużytych przez PPW

Zarówno zatem wyroby węglowe zużyte przez PPW w ramach zwolnienia, jak i wyroby zużyte do celów nieobjętych zwolnieniem powinny zostać odpowiednio wykazane w pro-

eprasa.pl e8c12754a4

wadzonej ewidencji oraz uwzględnione w rozliczeniach akcyzowych na zasadach właściwych dla danego sposobu ich wykorzystania. W przypadku wyrobów zużytych w ramach zwolnienia powstaje obowiązek podatkowy, ale ze względu na zastosowanie zwolnienia nie dochodzi do powstania kwoty akcyzy do zapłaty. Natomiast zużycie wyrobów do celów nieobjętych zwolnieniem co do zasady skutkuje obowiązkiem rozliczenia akcyzy.
Zasadniczo zużycie wyrobów węglowych na potrzeby ogrzewania pomieszczeń, w których prowadzona jest działalność gospodarcza, nie jest objęte żadnym ze zwolnień od akcyzy określonych w art. 31a ust. 1 ustawy akcyzowej. W konsekwencji takie zużycie nie może korzystać ze zwolnienia i powinno zostać odpowiednio uwzględnione przy rozliczeniu podatku akcyzowego.
Niemniej jednak, jeżeli PPW zużywałby część posiadanych wyrobów węglowych również do innych celów, które mieszczą się w zakresie któregoś ze zwolnień określonych w art. 31a ust. 1 ustawy akcyzowej, mógłby zastosować odpowiednie zwolnienie. Wiązałoby się to z koniecznością prawidłowego wyodrębnienia takich zużyć w ewidencji oraz odpowiedniego ich wykazania w rozliczeniach akcyzowych.

Jak wykazać akcyzę w deklaracji

Jeżeli chodzi o składanie deklaracji akcyzowych, to akcyzę od tej części węgla, którą trzeba opodatkować, wykazuje się w części C deklaracji AKC-WW, a następnie przenosi się odpowiednie sumy do poszczególnych wierszy części D tej deklaracji. Podobnie należy postąpić, gdy jednocześnie jest do zadeklarowania zużycie węgla zwolnionego z akcyzy.
Deklarację AKC-WW składa się za dany miesiąc lub kwartał – odpowiednio do 25. dnia drugiego miesiąca po miesiącu lub kwartale, którego ona dotyczy. O tym, czy w danym kwartale podatnik składa deklaracje miesięczne, czy deklarację kwartalną, informuje urząd skarbowy przez odpowiedni zapis w polu 4 deklaracji AKC-WW.
Jeżeli w danym miesiącu wystąpi tylko sprzedaż zwolniona z akcyzy lub nie ujęto wszystkich lub części sprzedaży zwolnionej w deklaracji AKC-WW, to wykazujemy ją w kwartalnej deklaracji AKC-KZ w części C tej deklaracji.
Od 1 października 2026 r. nastąpi zmiana wzorów deklaracji akcyzowych. W przypadku deklaracji AKC-WW zmiany te dotyczyć będą wyłącznie usunięcia dwóch pól z części A tej deklaracji, które obecnie odnoszą się do wniosku o zwrot nadpłaty i jego uzasadnienia. Konsekwencją tej zmiany będzie również zmiana numeracji pozostałych pól tej deklaracji, ale układ części C i D pozostanie bez zmian.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 2 ust. 1 pkt 23a i 23c, art. 9a, art. 16 ust. 1 pkt 4 lit. a, art. 21a, art. 24e, art. 31a i art. 138i 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. 846)

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

eprasa.pl e8c12754a4

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- Karty paliwowe a karty do ładowania pojazdów elektrycznych – podobieństwa i różnice w rozliczaniu VAT
- Faktury wystawiane przez podmioty zagraniczne po wprowadzeniu KSeF
- Jakim kodem oznaczać sprzedaż powypadkowego samochodu na złom
- Czy usługi egzaminacyjne nabywane od podmiotów zewnętrznych są zwolnione z VAT
- KSeF a faktura pro forma – co trzeba wpisać w komunikacie przelewu od 1 stycznia 2027 r.

Nowości w INFORLEX:

- „MONITOR księgowego" nr 9:
  - Wpisowe w biegach charytatywnych – rozliczenie w PIT, CIT i VAT
  - Odpisy aktualizujące w księgach rachunkowych
  - Sprawdź, czy Twoja firma ma obowiązki z zakresu cyberbezpieczeństwa
- „Poradnik Rachunkowości Budżetowej" nr 9: Nowe paragrafy klasyfikacji budżetowej – klucze przejścia w praktyce
- książka: „Prawa i obowiązki dyrektora szkoły. Kompetencje, zadania, odwołanie"
- wideoszkolenie: Kawa z INFORLEX: JPK_KR_PD pod lupą fiskusa – gdzie rodzi się ryzyko

PRENUMERATA

BIULETYN VAT

w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1205 zł

w wersji STANDARD (e-wydanie)
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1095 zł

POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:

MONITOR księgowego

w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1315 zł

MONITOR prawa pracy i ubezpieczeń

w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)
Abonament na 12 miesięcy w cenie 1205 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

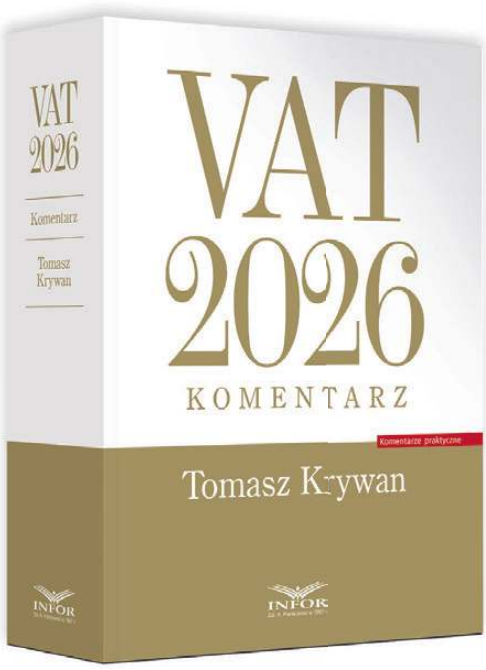
Redakcja zastrzega sobie prawo skracania i adiustacji tekstów oraz zwrotu materiałów zamówionych, a niezatwierdzonych do druku. Materiałów niezamówionych nie zwracamy. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

Nakład 3500 egz.

eprasa.pl e8c12754a4

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Najnowsze zmiany w VAT 2026



Publikacja zawiera praktyczne omówienie każdego przepisu ustawy o podatku od towarów i usług. Uwzględnia zmiany, które weszły w życie **1 stycznia, 1 lutego i 1 kwietnia 2026 r.**, związane m.in.: z wprowadzeniem obowiązkowego KSeF, oraz ich wpływ na dotychczasowe zasady rozliczeń VAT. Komentarz zawiera również praktyczne tabele i niemal 300 przykładów pokazujących, jak rozliczać VAT (w tym, jak wypełniać JPK_VAT).

Najnowsze zmiany dotyczą m.in.:

- zasad wystawiania i doręczania faktur w **KSeF**,
- zasad rozliczania **faktur korygujących**,
- przechowywania faktur i wystawiania ich duplikatów po **wprowadzeniu KSeF**,
- anulowania faktur i zwrotu VAT,
- dokumentowania i rozliczania faktur dla **rolników ryczałtowych**,
- podniesienia **limitu zwolnienia podmiotowego**.

Szczegóły na: **sklep.infor.pl**

W SERII POLECAMY:



PIT 2026
Komentarz



CIT 2026
Komentarz

Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl

eprasa.pl e8c12754a4

INFORLEX
KOMPLEKSOWA BAZA WIEDZY

Szybko i wiarygodnie

Teraz INFORLEX z **Asystentem AI** ✨
dla księgowych, kadrowych, biur rachunkowych i JST



Nowość

INFORLEX Asystent AI ✨ gwarantuje:

- Szybkie, precyzyjne i praktyczne odpowiedzi
- Odpowiedzi oparte na wiarygodnych źródłach INFORLEX
- Wygodę korzystania bez skomplikowanych promptów

Umów bezpłatną prezentację

eprasa.pl e8c12754a4

miesięcznik
BIULETYN VAT

e-dodatek
ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

Jak korygować JPK_VAT po zmianach

Jak korygować JPK_VAT po zmianach od 1 października 2026 r.? Sprawdź, kiedy można złożyć korektę JPK_V7, w jaki sposób poprawić części deklaracyjną i ewidencyjną oraz jakie terminy i obowiązki dotyczą podatnika. Nowe przepisy zmieniają m.in. zasady uzasadniania korekt, uprawnienia urzędu skarbowego i próg, do którego urząd może samodzielnie skorygować deklarację.

Podatnicy mogą dokonywać korekty deklaracji VAT, jeżeli popełnili w nich błędy. Prawo to przysługuje również po likwidacji działalności, co potwierdza Szef KAS. Osoba, która była wspólnikiem spółki cywilnej w momencie rozwiązania spółki, a od 1 października 2026 r. również członek grupy VAT, po utracie jej statusu mogą skorygować uprzednio złożoną przez spółkę czy grupę deklarację, wykazując nadpłatę. Jednocześnie, ze skorygowaną deklaracją, wspólnik składa – aktualną na dzień rozwiązania spółki – umowę spółki.

Krok 1. Ustal, kiedy prawo do korekty zostaje zawieszone

Podatnicy muszą pamiętać, że nawet jeżeli wykryli błąd w złożonej deklaracji VAT, to ich uprawnienie do jej skorygowania może ulec zawieszeniu w związku z kontrolą prowadzoną przez organy podatkowe (zob. tabela 1).

eprasa.pl e8c12754a4

Tabela 1. Okresy, kiedy prawo do korekty zostaje zawieszone

Rodzaj czynności	Okres i zakres zawieszenia prawa do korekty	Okres i zakres „odwieszenia" prawa do korekty
Kontrola podatkowa	Nie można złożyć korekty w czasie trwania: ■ kontroli lub ■ postępowania podatkowego za okres objęty kontrolą. Wszczęcie kontroli podatkowej następuje zasadniczo dopiero przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej. Dlatego można jeszcze składać korekty deklaracji po otrzymaniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, czyli do czasu jej wszczęcia.	Prawo do korekty przysługuje nadal po zakończeniu: ■ kontroli podatkowej, a przed wszczęciem postępowania podatkowego – w zakresie objętym kontrolą, ■ postępowania podatkowego – w zakresie nieobjętym decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego.
Kontrola celno-skarbowa	Prawo do korekty zostaje wyłączone z upływem 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli do czasu jej zakończenia (doręczenia wyniku kontroli).	Podatnik może dokonać korekty: ■ w zakresie objętym kontrolą celno-skarbową – w terminie 14 dni od dnia doręczenia mu wyniku kontroli, **WAŻNE!** **Korekta deklaracji złożona po upływie 14 dni, a przed doręczeniem postanowienia o przekształceniu postępowania kontrolnego w podatkowe, nie wywołuje skutków prawnych.** ■ jeśli w wyniku tej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości albo organ uwzględnił złożoną korektę – w terminie 14 dni od dnia doręczenia wyniku kontroli. **WAŻNE!** **Podatnik, który dobrowolnie złożył korektę po kontroli, nie może dokonać tzw. antykorekt, czyli korekt odwracających ustalenia pokontrolne. Są one nieskuteczne.**
Czynności sprawdzające	Podatnik może składać korekty nawet za sprawdzany okres.	–

eprasa.pl e8c12754a4

Podatnik w czasie trwania kontroli może natomiast składać korekty deklaracji VAT za okresy inne niż kontrolowany okres.

WAŻNE!

Jeżeli podatnik w czasie trwania postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej złożyłby korektę deklaracji VAT za kontrolowany okres, to nie wywoła ona skutków prawnych (tzn. jest nieważna) – o czym organ podatkowy zawiadamia pisemnie podatnika.

Krok 2. Ustal, kiedy tracisz prawo do złożenia korekty

Korektę należy złożyć jak najszybciej po stwierdzeniu błędu. Istnieją jednak terminy graniczne, po upływie których korekta nie jest możliwa (zob. tabela 2).

Tabela 2. Ostateczny termin złożenia korekty deklaracji

Lp.	Ostateczny termin złożenia korekty	Jakich błędów dotyczy termin
1	5 lat, licząc od końca roku, w którym zobowiązanie powstało	Wszystkich, z wyjątkiem korekty nieodliczonego w terminie VAT naliczonego. Do końca 2026 r. można składać korekty deklaracji za 2021 r.
2	5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do odliczenia VAT	Korekty nieodliczonego VAT w terminie. Aby skorzystać z odliczenia, podatnik musi skorygować deklarację za okres, w którym powstało prawo do odliczenia (dotyczy deklaracji za okres do 30 września 2021 r.), albo za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika rozliczającego się kwartalnie – za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (dotyczy przypadków, gdy prawo do odliczenia powstało po 30 września 2021 r.). Pozostałe błędy korygujemy w terminie wskazanym w poz. 1. W 2026 r. można składać korekty deklaracji za okres od 2022 r.

Krok 3. Sprawdź, jak korygować JPK_V7

Składając korektę, należy posłużyć się tą wersją JPK_V7, która obowiązywała za okres, kiedy została złożona pierwotna deklaracja. I tak, składając JPK_V7 za okresy:

- od stycznia do grudnia 2021 r. – posługujemy się wersją (1),
- od stycznia 2022 r. do stycznia 2026 r. – posługujemy się wersją (2),
- od lutego 2026 r. – posługujemy się wersją (3).

Składając korektę JPK_V7M/JPK_V7K (niezależnie od wersji), należy w pozycji CelZlozenia wpisać cyfrę „2”, bez względu na liczbę korekt.

eprasa.pl e8c12754a4

Mimo że JPK_V7 zawiera zarówno ewidencję, jak i deklarację, nie musimy wypełnianiać obu części, gdy dokonujemy korekty, jeśli np. będziemy dokonywali poprawek jedynie w części ewidencyjnej. Jednak zawsze korygowana część powinna być wypełniona w całości (uzupełnione powinny zostać wszystkie wypełnione pierwotnie pozycje, a nie tylko te korygowane).

WAŻNE!

W składanych korektach wypełnia się wyłącznie części (odpowiednio deklarację lub ewidencję), które podlegają korekcie. I tak, w przypadku korekty części:

- **deklaracyjnej oraz ewidencyjnej – wskazuje się wszystkie elementy, tj.: Naglowek, Podmiot1, Deklaracja, Ewidencja,**
- **deklaracyjnej, która nie ma wpływu na część ewidencyjną, wskazuje się elementy: Naglowek, Podmiot1, Deklaracja,**
- **ewidencyjnej, która nie ma wpływu na część deklaracyjną, wskazuje się elementy: Naglowek, Podmiot1, Ewidencja.**

Dokonując korekty przesłanej ewidencji, należy złożyć nowy, kompletny oraz zawierający poprawione dane plik XML. Niedopuszczalne jest złożenie pliku zawierającego jedynie dane korygowane (zob. tabela 3).

Tabela 3. Zasady dokonywania korekt części ewidencyjnej w strukturze JPK_V7M i JPK_V7K według MF

Lp.	Czego dotyczy	Zasada
1	2	3
1	Zapisy w ewidencji wpisów korygujących, gdy nie wpływają na wysokość podatku należnego i naliczonego	Jeśli podatnik przesłał JPK, to korekty błędnego wpisu – niewpływającego na wysokość podatku należnego lub naliczonego – dokonuje się przez jego wystornowanie, tj. wpisanie ze znakiem przeciwnym całego wpisu, oraz ponowne dodanie prawidłowego wpisu z podaniem pierwotnego numeru dokumentu (np. DowodSprzedazy, NrKontrahenta lub NazwaKontrahenta). Jeżeli natomiast podatnik jeszcze nie przesłał pliku za dany okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie tylko jednego zapisu z poprawnymi danymi.
2	Zapisy w ewidencji wpisów korygujących, gdy wpływają na wysokość podatku należnego	Korekty dokumentów wpływających na wysokość podstawy opodatkowania lub podatku należnego („in plus" lub „in minus") należy ująć w ewidencji z numerem dokumentu korygującego za ten okres, za który – zgodnie z przepisami ustawy o VAT – następuje korekta.

eprasa.pl e8c12754a4

1	2	3
3	Zapisy w ewidencji wpisów korygujących, gdy wpływają na wysokość podatku naliczonego	Korekty dokumentów wpływających na wysokość podatku naliczonego „in plus" lub „in minus" należy ująć w ewidencji z numerem dokumentu korygującego (faktury korygującej albo dokumentu wewnętrznego). W przypadku korekty dokumentów wpływających na wysokość podatku naliczonego „in minus" albo „in plus", jeżeli zgodnie z przepisami ustawy o VAT dokumenty pierwotny oraz korygujący można ująć w ewidencji za jeden okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie wyłącznie dokumentu pierwotnego pomniejszonego o wartości z dokumentu korygującego albo odpowiednio powiększonego.

Krok 4. Sprawdź, jakie dodatkowe obowiązki ciążą na podatniku w związku ze złożeniem korekty deklaracji

Pisemne uzasadnienie przyczyn korekty. Korygując JPK_V7, nie trzeba składać czynnego żalu, zarówno gdy składamy korekty części ewidencyjnej, jak i części ewidencyjnej oraz deklaracyjnej czy tylko części deklaracyjnej.

Podmiot uprawniony do skorygowania deklaracji może przedstawić pisemne uzasadnienie przyczyn korekty. Od 1 października 2026 r., gdy z korekty deklaracji będzie wynikała nadpłata w wysokości większej niż 10 000 zł, złożenie pisemnego uzasadnienia przyczyn korekty będzie obowiązkowe. Nadpłatą nie jest kwota zwrotu VAT, tylko nadpłacony lub nienależnie zapłacony przez podatnika podatek. Wyjaśnienie przyczyn korekty można złożyć na formularzu ORD-ZU.

Odsetki od zaległości. Jeżeli w wyniku błędów w deklaracji pierwotnej zostało zaniżone zobowiązanie podatkowe w VAT lub została zawyżona kwota otrzymanego zwrotu, to brakującą różnicę należy wpłacić wraz z odsetkami od zaległości podatkowych. Podatnik, który:

- złożył prawnie skuteczną korektę deklaracji VAT nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia upływu terminu do złożenia deklaracji oraz
- zapłacił zaległość podatkową w ciągu 7 dni od dnia złożenia korekty

ma prawo do zapłacenia niższych odsetek za zwłokę w wysokości 50% ustalonej kwoty (art. 56a § 1 Ordynacji podatkowej).

Podatnik nie ma możliwości zapłaty obniżonych odsetek za zwłokę, jeśli korekta deklaracji VAT została:

- złożona po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadkach gdy nie stosuje się zawiadomienia – po zakończeniu kontroli podatkowej,

eprasa.pl e8c12754a4

- złożona po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej,
- dokonana w wyniku czynności sprawdzających (art. 56a § 3 Ordynacji podatkowej).

Odsetek za zwłokę nie nalicza się, jeżeli ich wysokość nie przekraczałaby trzykrotności wartości opłaty pobieranej przez operatora pocztowego od przesyłki poleconej. Obecnie kwota ta wynosi 8,70 zł.

WAŻNE!

Aby obliczyć kwotę odsetek od zaległości podatkowych, najlepiej skorzystać z kalkulatora odsetek od zaległości podatkowych dostępnego na stronie cyfrowego wydania „Biuletynu VAT" – po zalogowaniu na inforlex.pl, w zakładce Kalkulatory/Podatki.

Krok 5. Sprawdź, kiedy urząd może skorygować za Ciebie deklarację lub wezwać do korekty i jakie kary zostaną nałożone za niewywiązanie się z tego obowiązku

Korekta deklaracji. Oprócz podatników uprawnionymi do korygowania błędów w złożonych przez nich deklaracjach VAT są również naczelnicy urzędów skarbowych. Mają oni prawo:

- samodzielnie dokonać korekty deklaracji VAT w ramach prowadzonych czynności sprawdzających; możliwość ta istnieje tylko w przypadku, gdy zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty, kwoty zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym albo zwrotu podatku naliczonego albo nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres nie przekracza 5000 zł (od 1 października 2026 r. 10 000 zł), lub

  WAŻNE!

  Na korektę urzędu podatnik może wnieść sprzeciw do organu, który dokonuje korekty, w terminie 14 dni od dnia doręczenia informacji o korekcie (będą doręczane od 1 października 2026 r. zamiast uwierzytelnionych kopii skorygowanych deklaracji). Wniesienie sprzeciwu anuluje korektę.

- wystąpić do podatnika o samodzielne skorygowanie deklaracji (art. 274 § 1 Ordynacji podatkowej).

Korekta ewidencji. Organy podatkowe mogą wezwać również do dokonania korekty części ewidencyjnej JPK_V7. Może to zrobić naczelnik urzędu skarbowego, gdy stwierdzi w przesłanej ewidencji błędy, które uniemożliwiają przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości transakcji. Podatnik, który otrzyma takie wezwanie, ma 14 dni, liczone od dnia doręczenia wezwania, na:

eprasa.pl e8c12754a4

- przesłanie skorygowanej ewidencji w zakresie błędów wskazanych w wezwaniu lub
- złożenie wyjaśnień wskazujących, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu.

Na podatnika może być nałożona kara pieniężna w wysokości 500 zł za każdy błąd. Kara jest nakładana w formie decyzji na podatników, którzy:

- nie prześlą skorygowanej ewidencji,
- nie złożą wyjaśnień lub
- złożą wyjaśnienia po terminie albo w złożonych wyjaśnieniach nie wykażą, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu.

Kara nie będzie jednak nakładana na podatników będących osobami fizycznymi prowadzącymi działalność gospodarczą, którzy za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe lub przestępstwo skarbowe.

Na uiszczenie kary pieniężnej podatnicy będą mieć 14 dni od dnia doręczenia decyzji.

Jak informuje MF, kary są nakładane na tych podatników, którzy przez celowe, uporczywe działania i popełnione błędy uniemożliwiają weryfikację transakcji. Kary te mają charakter fakultatywny i są nakładane w wyjątkowych sytuacjach.

Podstawa prawna:

- art. 81, art. 81b, art. 274 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 622; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 1154)
- § 3 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w prawie 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 e8c12754a4

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Biuletyn VAT nr **9** (363) wrzesień 2026

e-dodatek

Temat na życzenie

Nieodpłatne świadczenia na rzecz pracowników i kontrahentów – rozliczenie VAT

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

eprasa.pl e8c12754a4

Nieodpłatne przekazywanie towarów oraz świadczenie usług może w określonych sytuacjach wiązać się z obowiązkiem rozliczenia VAT. O tym, czy podatek trzeba naliczyć, decydują m.in. cel świadczenia, prawo do odliczenia VAT przy nabyciu oraz charakter przekazywanych towarów lub świadczonych usług. Istotne znaczenie mają również zasady ustalania podstawy opodatkowania i dokumentowania czynności nieodpłatnych. Warto wiedzieć, kiedy nieodpłatne świadczenie pozostaje poza zakresem VAT, a kiedy powoduje obowiązek podatkowy.

Opodatkowaniu VAT podlegają czynności odpłatne. Ustawodawca za takie, w określonych przypadkach, uznaje również świadczenia nieodpłatne. Konsekwencją tego jest obowiązek rozliczenia VAT z tytułu wykonania nieodpłatnych świadczeń.

1. Nieodpłatne przekazanie towarów

Na podstawie art. 7 ust. 2 ustawy z 11 marca o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) opodatkowaniu VAT podlegać mogą nieodpłatne dostawy towarów. Jest tak, jeżeli łącznie spełnione są 3 warunki (zob. tabela 1).

Tabela 1. **Warunki opodatkowania VAT nieodpłatnych dostaw towarów**

Lp.	Do opodatkowania nieodpłatnych dostaw towarów dochodzi, gdy:
1	podatnik przekazuje nieodpłatnie towary należące do jego przedsiębiorstwa
2	podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych
3	przedmiotem przekazania na cele związane z prowadzonym przedsiębiorstwem nie są prezenty o małej wartości oraz próbki

PRZYKŁAD

Podatnik będący dystrybutorem telefonów komórkowych przekazał (na własność) influencerowi telefon komórkowy, aby ten go reklamował. Przy nabyciu tego telefonu podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia VAT. W konsekwencji to przekazanie telefonu (niemającego statusu prezentu o małej wartości) podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów.

1.1. Kiedy dochodzi do przekazania towarów

Pojęcie „przekazanie towarów" nie zostało zdefiniowane w ustawie o VAT. Skoro jednak dostawą towarów jest przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, to każde przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel musi zostać również uznane za przekazanie towarów w rozumieniu art. 7 ust. 2 ustawy o VAT.

eprasa.pl e8c12754a4

Z przepisów art. 7 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o VAT wynika przy tym, że przekazanie towarów ma znaczenie szersze niż tylko przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Pojęcie to obejmuje bowiem również:

1) 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) przesunięcie towarów między majątkiem przedsiębiorstwa prowadzonego przez podatnika (majątkiem firmowym) a pozostałym majątkiem podatnika (majątkiem prywatnym).

Z punktu widzenia stosowania art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, co do zasady, nie ma znaczenia cel przekazania towarów (za wyjątkiem przekazywania prezentów o małej wartości i próbek – zob. pkt 1.9. Kiedy przekazanie próbek i prezentów o małej wartości nie podlega VAT).

Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.1168.2025.2.SM):

MF *(…) każde nieodpłatne przekazanie towaru, w tym także dokonywane na cele prowadzonej działalności gospodarczej podatnika, podlega, co do zasady, podatkowi. W świetle powyższego, zasadą generalną jest opodatkowanie przekazania towarów zarówno na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, jak i w innych celach.*

Do opodatkowania VAT przekazania towarów nie dochodzi, jeżeli są udostępniane kontrahentom jedynie tymczasowo, w określonym celu. Dotyczy to np. przekazywanych materiałów ekspozycyjnych. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.370.2025.1.ALN):

MF *(…) w sprawie nie ma zastosowania art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, bowiem – jak wskazali Państwo we wniosku – Kontrahent nie może w dowolny sposób dysponować stojakami należącymi do Państwa, a oddanymi kontrahentowi jedynie do używania, nie może także zatrzymać dla siebie stojaków w razie zgłoszenia przez Państwa żądania ich zwrotu. W związku z nieodpłatnym przekazaniem kontrahentom towarów w postaci drewnianych/metalowych stojaków, plansz, szaf ekspozycyjnych, banerów, boksów ekspozycyjnych – kontrahenci nie mają prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel, nie mogą ich zbyć (np. darować, sprzedać, oddać w najem albo do bezpłatnego korzystania), są zobowiązani rozliczyć się z Państwem.*

1.2. Kiedy można uznać, że przysługiwało prawo do odliczenia

Nieodpłatne przekazanie towarów podlega VAT, jeśli przekazującemu podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych. Dlatego nie podlega VAT nieodpłatne przekazywanie towarów, w stosunku do których prawo takie nie przysługiwało.

eprasa.pl e8c12754a4

Zdarza się przy tym, że podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia ze względu na zamiar nieodpłatnego przekazania nabywanego towaru. W takich przypadkach nieodpłatne przekazywanie towarów również nie podlega opodatkowaniu VAT.

PRZYKŁAD

Podatnik nabył zegarek w celu przekazania go jako prezent dla odchodzącego na emeryturę pracownika. Zakup takiego zegarka nie uprawnia podatnika do odliczenia VAT (zob. również pkt 3.4. Czy odliczymy VAT od zakupu prezentów dla pracowników).

Z punktu widzenia spełnienia omawianego warunku nie ma przy tym znaczenia zakres przysługującego podatnikowi prawa do odliczenia. W konsekwencji warunek ten jest spełniony również, jeżeli prawo do odliczenia przysługuje podatnikowi w niewielkiej części.

Nie ma przepisu wyłączającego stosowanie art. 7 ust. 2 ustawy o VAT w przypadku nieodpłatnych dostaw samochodów, przy których nabyciu kwota podatku naliczonego była ograniczona do 50% (ze względu na brzmienie art. 86a ust. 1 ustawy o VAT). W konsekwencji nieodpłatne przekazanie takich samochodów, co do zasady, podlega opodatkowaniu VAT. Potwierdził to Dyrekor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 24 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.1207.2025.2.OS). W przypadku przekazania samochodu, gdy nie minął okres korekty, podatnik może jednak odzyskać część VAT, w proporcji do pozostałego okresu. Gdy wartość początkowa samochodu przekracza 15 000 zł, okres korekty wynosi 60 miesięcy liczone od miesiąca, w którym nabyto samochód, a w pozostałych przypadkach 12 miesięcy (art. 90b ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Podatnik przekazał 16 sierpnia 2026 r. synowi samochód, przy nabyciu którego (w lipcu 2024 r.) przysługiwało mu prawo do odliczenia połowy VAT. Darowizna taka podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów, ale podatnik może odzyskać część nieodliczonego VAT, gdyż nie minął 60-miesięczny okres korekty (36/60 × kwota nieodliczona VAT).

Jeśli podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia VAT przy nabyciu towaru, jego przekazanie nie podlega VAT. Ma to miejsce, jeżeli podatnikowi nie przysługiwało w żadnej części prawo do odliczenia VAT z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

1.3. Czy brak VAT przy nabyciu wyłącza opodatkowanie przekazania towarów

Przekazanie towarów nie będzie podlegało VAT, jeżeli przy ich nabyciu w ogóle nie wystąpił podatek (np. dlatego że zakup został dokonany od osoby prywatnej). Jest to za-

eprasa.pl e8c12754a4

tem sytuacja odmienna od istniejącej w przypadku stosowania zwolnienia wynikającego z art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT. Przyjmuje się wtedy, że zwolnienie nie ma zastosowania, jeżeli VAT przy nabyciu nie wystąpił.

Za stanowiskiem tym przemawia w szczególności:

1) odmienna konstrukcja przepisów (w art. 7 ust. 2 ustawy o VAT mowa jest o przysługiwaniu prawa do obniżenia VAT, zaś w art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o nieprzysługiwaniu prawa do obniżenia VAT),
2) treść wyroku TSUE z 27 czerwca 1989 r. w sprawie 50/88, który dotyczył towarów, od których VAT nie podlegał odliczeniu, ponieważ zostały one nabyte od osoby niebędącej podatnikiem,
3) fakt, że w świetle wyroku TSUE z 17 maja 2001 r. w połączonych sprawach C-322/99 i C-323/99 nieodpłatne dostawy takich towarów miałyby „zerową" podstawę opodatkowania (o ile w ich skład nie wchodzą części składowe, przy których nabyciu, imporcie lub wytworzeniu prawo do odliczenia przysługiwało).

PRZYKŁAD

Prowadząca działalność gospodarczą osoba fizyczna kupiła na potrzeby tej działalności działkę od osoby prywatnej. Przy jej kupnie nie wystąpił VAT. Po zakupie osoba fizyczna nie dokonywała żadnych nakładów na tę działkę.

W 2026 r. osoba ta zamierza przekazać działkę na cele osobiste, aby wybudować na niej dom. Przekazanie to nie będzie podlegać opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów, gdyż przy nabyciu działki nie przysługiwało prawo do odliczenia VAT.

1.4. Czy przekazanie towarów do majątku prywatnego w celu wynajmu podlega VAT

Działalność gospodarcza w rozumieniu ustawy o VAT obejmuje czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych (zob. art. 15 ust. 2 zdanie drugie ustawy o VAT). Powoduje to, że działalnością gospodarczą w rozumieniu VAT jest między innymi wynajmowanie przez osoby fizyczne składników majątku prywatnego, czyli tzw. prywatny wynajem (zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 maja 2020 r., sygn. 0114KDIP1-1.4012.180.2020.1.RR, oraz z 2 lutego 2023 r., sygn. 0114-KDIP11.4012.656.2022.2.MM).

Dlatego nie dochodzi do opodatkowania VAT na skutek wycofywania składników majątku z działalności gospodarczej celem ich wynajmu. Potwierdzają to organy podatkowe w udzielanych wyjaśnieniach, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 lipca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.427.2026.2.MBN).

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Osoba fizyczna, czynny podatnik VAT, wynajmowała lokal użytkowy w ramach działalności gospodarczej. Zdecydowała się jednak na wycofanie tego lokalu z działalności, aby wynajmować go w ramach najmu „prywatnego". Wycofanie to nie podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów. Z punktu widzenia VAT lokal nadal będzie wykorzystywany do prowadzenia działalności gospodarczej. Obrót z najmu osoba ta będzie wykazywała w składanym JPK_VAT. Nie może korzystać ze zwolnienia podmiotowego w stosunku do najmu, gdyż jest czynnym podatnikiem.

1.5. Czy przekazanie towarów między pozostającymi we wspólności majątkowej małżonkami podlega VAT

Opodatkowaniu VAT podlega przekazywanie towarów między pozostającymi we wspólności majątkowej małżonkami. Potwierdzają to zarówno organy podatkowe (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 sierpnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.403.2021.1.KK), jak i sądy administracyjne. Jak czytamy w wyroku NSA z 7 czerwca 2023 r. (sygn. akt I FSK 440/19):

NSA *(…) z przedstawionej wykładni prounijnej jednoznacznie wynika, że każdy z małżonków prowadzi samodzielnie działalność gospodarczą z wydzielonego majątku mimo wiążącej ich małżeńskiej wspólności ustawowej. Z tego względu w tej sprawie przesunięcie koparki-ładowarki z przedsiębiorstwa Wnioskodawczyni, u której przedmiot ten był wykazywany jako środek trwały do przedsiębiorstwa jej męża, gdzie będzie stanowił zaewidencjonowany środek trwały, należy uznać za dostawę towaru w świetle art. 7 ust. 1 i 2 ustawy o VAT.*

1.6. Czy wydanie towaru wolnego od wad w ramach reklamacji podlega VAT

Aby przekazanie towarów podlegało opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów, nie może następować w wykonaniu obowiązku wynikającego z umowy o dokonanie odpłatnej dostawy towarów (w tym odpłatnej dostawy towarów stanowiącej eksport towarów lub WDT).

Dlatego nie podlega VAT przekazanie towarów wolnych od wad w ramach reklamacji. Przekazanie takie stanowi element wcześniej opodatkowanej VAT czynności odpłatnej.

PRZYKŁAD

W maju 2026 r. podatnik X sprzedał kontrahentowi Y urządzenie. W sierpniu 2026 r. kontrahent je zareklamował. Po rozpatrzeniu reklamacji podatnik X zdecydował się wydać kontrahentowi Y nowe urządzenie w miejsce reklamowanego. Przekazanie to nie podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów.

eprasa.pl e8c12754a4

1.7. Czy dla opodatkowania VAT ma znaczenie zapłata za przekazywane towary przez podmiot trzeci

Przekazanie towarów nie ma charakteru nieodpłatnego, jeżeli za towary przekazywane jednemu podmiotowi płaci inny podmiot. Dokonywane dostawy mają w takich przypadkach charakter odpłatny (tyle że zapłata za nie jest otrzymywana od osoby trzeciej). Jako przykład można wskazać sytuację, gdy podmiot zarządzający programem lojalnościowym otrzymuje od sponsora wynagrodzenie obejmujące również wartość nagród przekazywanych uczestnikom tego programu. W takim przypadku – jak wynika z wyroku TSUE z 7 października 2010 r. w połączonych sprawach C-53/09 oraz C-55/09 – wynagrodzenie to stanowi częściowo wynagrodzenie płacone przez osobę trzecią za odpłatną dostawę towarów na rzecz uczestników programu lojalnościowego, a w części za świadczenie usług zarządzania tym programem. Analogiczne stanowisko reprezentują polskie sądy administracyjne, czego przykładem mogą być wyroki NSA z 22 marca 2016 r. (sygn. akt I FSK 1954/14) oraz z 19 maja 2017 r. (sygn. akt I FSK 1517/15).

1.8. Kiedy podlega VAT przekazanie na cele prywatne wykupionego z leasingu samochodu

Osoby fizyczne wykupujące samochody (lub inne rzeczy) z leasingu mają wybór między wykupem na cele prowadzonej działalności gospodarczej, a wykupem na cele prywatne. Przy czym wybór taki istnieje niezależnie od treści otrzymanej od leasingodawcy faktury dokumentującej wykup.

W przypadku wykupu samochodu z leasingu na cele prowadzonej działalności gospodarczej podatnicy prowadzący działalność opodatkowaną VAT uprawnieni są do odliczenia VAT z faktury wykupu. Najczęściej mogą odliczyć 50% VAT ze względu na ograniczenie kwoty podatku naliczonego wynikające z art. 86a ust. 1 ustawy o VAT. Jednocześnie koszt netto wykupu powiększony o niepodlegający odliczeniu VAT mogą zaliczyć do podatkowych kosztów uzyskania przychodów. Wyjątek stanowią podatnicy rozliczający się w formie ryczałtu. W ich przypadku wykupywane z leasingu samochody wchodzą w skład prowadzonego przez osobę fizyczną przedsiębiorstwa. W konsekwencji ich nieodpłatne przekazywanie podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 7 ust. 2 ustawy o VAT.

Natomiast w przypadku wykupu samochodu na cele prywatne podatnikom nie przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktury wykupu, jak również prawo do zaliczenia kosztu wykupu do podatkowych kosztów uzyskania przychodów. W zamian ewentualne późniejsze nieodpłatne przekazanie samochodu (podobnie jak np. sprzedaż) nie podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 7 ust. 2 ustawy o VAT.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 listopada 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.782.2025.2.ICZ) oraz z 4 grudnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.720.2025.2.KS).

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

W latach 2023–2026 podatnik korzystał w prowadzonej działalności gospodarczej z samochodu osobowego, który wykupił na cele prywatne w czerwcu 2026 r. We wrześniu 2026 r. podatnik darował ten samochód córce. Darowizna ta nie podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatna dostawa towarów.

Podobnie sytuacja wygląda w przypadku wykupu samochodów z leasingu przez spółki, dokonywanego na cele prywatne jej wspólników. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.822.2025.1.MK), w której czytamy:

MF *(…) przekazanie przez Spółkę na cele prywatne Współwłaścicieli samochodu osobowego w momencie wykupu z leasingu, nie będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług stosownie do art. 7 ust. 2 ustawy, bowiem – z uwagi na zamierzone przekazanie na cele osobiste – nie przysługuje Spółce prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia tego samochodu.*

1.9. Kiedy przekazanie próbek i prezentów o małej wartości nie podlega VAT

Przepisu art. 7 ust. 2 ustawy o VAT nie stosuje się do przekazywanych próbek i prezentów o małej wartości, jeżeli przekazanie to następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika (art. 7 ust. 3 ustawy o VAT). Oznacza to, że takie przekazanie na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika nie podlega opodatkowaniu (niezależnie od innych okoliczności).

Zwrócić przy tym należy uwagę, że z treści art. 7 ust. 2 ustawy o VAT wynika, iż zużycie towarów (na cele określone w art. 7 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT) stanowi na użytek VAT szczególny rodzaj przekazania towarów. W związku z tym należy uznać, że art. 7 ust. 3 ustawy o VAT wyłącza także opodatkowanie zużycia próbek i prezentów o małej wartości zużywanych przez podatników na cele związane z ich działalnością gospodarczą.

1.9.1. Cele związane z działalnością gospodarczą podatnika

Nieodpłatne przekazanie próbek i prezentów o małej wartości nie podlega VAT, jeżeli następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika. Powinien zatem istnieć związek między takim nieodpłatnym przekazaniem a prowadzoną przez podatnika działalnością. Związek ten istnieje, jeżeli przekazanie towarów służy, ma służyć lub może służyć tej działalności gospodarczej albo stanowi konsekwencję jej prowadzenia.

Związek z prowadzoną działalnością ma miejsce m.in. w przypadku przekazania próbek lub prezentów o małej wartości w związku z promocją, reklamą czy reprezentacją podatnika. W konsekwencji takie nieodpłatne przekazanie na cele promocji, reklamy i reprezentacji podatnika nie podlega opodatkowaniu VAT.

eprasa.pl e8c12754a4

Nie podlega również VAT przekazanie pracownikom próbek i prezentów o małej wartości w związku z realizacją obowiązków ciążących na pracodawcy albo w celu zmotywowania pracowników do bardziej efektywnej pracy (wyrok NSA z 20 maja 2011 r., sygn. akt I FSK 829/10). W tym drugim przypadku wynika to jednak z faktu, że nie odliczy VAT przy jego zakupie (zob. pkt 3.4).

1.9.2. Dwa rodzaje prezentów o małej wartości

Definicja prezentów o małej wartości została określona w art. 7 ust. 4 ustawy o VAT. Wynika z niej, że istnieją dwie kategorie takich prezentów.

Pierwszą (chociaż w wyliczeniu ustawowym wskazaną jako druga) grupę prezentów o małej wartości stanowią towary, których jednostkowa cena nabycia (bez podatku), a gdy nie ma ceny nabycia – jednostkowy koszt wytworzenia, określone w momencie ich przekazywania, nie przekracza 20 zł. Do tej grupy zaliczamy towary o jednostkowej cenie nabycia lub jednostkowym koszcie wytworzenia nieprzekraczającym 20 zł, które są przekazywane jednorazowo jednej osobie w większej ilości. Dotyczy to zarówno towarów przekazywanych jednej osobie w opakowaniach zbiorczych, jak i bez wykorzystania takich opakowań. Potwierdzają to organy podatkowe w udzielanych wyjaśnieniach, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 sierpnia 2024 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.342.2024.1.MC) czy z 16 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.1092.2025.3.KT). Jak czytamy w pierwszej z tych interpretacji:

MF *Państwo w ramach i dla celów prowadzonej działalności gospodarczej będziecie przekazywać paczki prezentowe składające się z towarów, którymi zgodnie z art. 2 pkt 6 ustawy są pojedyncze sztuki towaru. Zatem uznać należy, że towary stanowiące pojedyncze sztuki towaru przekazywane klientowi, których koszt wytworzenia każdego z nich nie przekroczy 20 złotych netto, będą prezentem o małej wartości w rozumieniu art. 7 ust. 4 pkt 1 i pkt 2 ustawy. Tym samym nieodpłatne przekazanie ww. towarów, których jednostkowy koszt wytworzenia nie przekroczy 20 złotych netto, nie będzie stanowiło dostawy towarów i nie będzie podlegało opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na podstawie art. 7 ust. 3 w związku z art. 7 ust. 4 pkt 1 i pkt 2 ustawy.*

PRZYKŁAD

Podatnik rozdaje na targach oznaczone swoim logo prezenty (np. smycze, długopisy, kubki), których jednostkowa cena nabycia wynosi od 3 do 15 zł. Przekazywanie takich prezentów nie podlega opodatkowaniu VAT jako przekazanie prezentów o małej wartości na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika. Nie trzeba dla nich prowadzić ewidencji obdarowanych nimi osób.

Drugą grupę w kategorii prezentów o małej wartości stanowią przekazywane przez podatnika jednej osobie towary o łącznej wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 zł (bez podatku). Warunkiem uznania ich za prezenty o małej wartości jest

eprasa.pl e8c12754a4

prowadzenie przez przekazującego podatnika ewidencji pozwalającej na ustalenie tożsamości tych osób (art. 7 ust. 4 pkt 1 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu i załóżmy, że niektórym z odwiedzających podatnik wręcza nieco droższe prezenty, np. długopisy nabywane za 30 zł netto (przy których nabyciu podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia). Przekazywanie takich prezentów nie podlega opodatkowaniu VAT), jeżeli łącznie podatnik spełni dwa warunki:

1) ich przekazanie zostanie ujęte w ewidencji prezentów oraz
2) wartość długopisów przekazana w roku podatkowym jednej osobie nie przekracza kwoty 100 zł netto.

Nie jest przy tym jasne, czy w limicie 100 zł należy uwzględniać wartość towarów, o których mowa w art. 7 ust. 4 pkt 2 ustawy o VAT, tj. tych, których jednostkowa cena nabycia netto (jednostkowy koszt wytworzenia netto) nie przekracza 20 zł. Zdaniem autora – nie. Przy ustalaniu, czy limit 100 zł został przekroczony, należy uwzględniać tylko te prezenty, które podatnik wykazał w ewidencji prezentów.

Należy pamiętać, że prezentami o małej wartości są wyłącznie towary, których wartość w całości mieści się w limicie 100 zł. Towary, których tylko część wartości mieści się w tym limicie, nie są prezentami o małej wartości (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Warszawie z 28 lutego 2014 r., sygn. IPPP1/443-1291/13-2/ISZ).

1.9.3. Próbki

Opodatkowaniu VAT nie podlega również nieodpłatne przekazywane próbek na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika. Pojęcie próbki, na użytek tego przepisu, definiuje art. 7 ust. 7 ustawy o VAT. Wynika z niego, że próbkami są egzemplarze towarów lub ich niewielkie ilości spełniające łącznie cztery warunki:

1) są identyfikowalne jako próbka,
2) pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci,
3) ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika ma na celu promocję tego towaru; jak podkreślił Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 30 grudnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-1.4012.592.2025.2.RMA:

   MF *(…) istotna ze względu na uznanie danego przekazania towaru za próbkę jest także przyczyna tego przekazania, tj. czy intencją podatnika jest wyłącznie chęć dokonania przysporzenia po stronie obdarowanego czy też chęć przekonania go do danych towarów, tak aby zechciał on z nich skorzystać lub je nabywać (...),*

4) ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika nie służy zasadniczo zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego w zakresie danego towaru, chyba że to zaspokojenie

eprasa.pl e8c12754a4

jest nieodłącznym elementem promocji tego towaru i ma skłaniać tego odbiorcę do zakupu promowanego towaru.

Identyfikowalność towaru jako próbki. Najprostszym sposobem zapewnienia identyfikowalności towaru lub jego niewielkiej ilości jako próbki jest oznaczenie opakowania odpowiednim napisem, np. „Próbka". Nie jest to jednak jedyny sposób. Za dopuszczalny należy uznać każdy sposób umożliwiający rozróżnienie towaru handlowego od egzemplarza przeznaczonego do oceny jego cech i właściwości (np. zastosowanie znacznie mniejszych opakowań niż stosowane w przypadku towarów handlowych).

Towary takie same jak przeznaczone do sprzedaży jako próbki. Próbkami mogą być towary mające taką samą postać jak towary przeznaczone do sprzedaży, np. przekazywane do zrecenzowania książki czy płyty z muzyką. Oczywiście towary takie mogą być próbkami, tylko jeżeli spełniony jest warunek ich identyfikowalności jako próbki (przykładowo przez oznaczenie: „Egzemplarz promocyjny. Nie na sprzedaż").

Jak orzekł TSUE w wyroku z 30 września 2010 r. w sprawie C-581/08:

TSUE *(…) próbką jest egzemplarz okazowy produktu, mający na celu promocję jego sprzedaży i pozwalający na ocenę jego cech i właściwości bez wykorzystania końcowego innego niż nieodłącznie powiązane z takimi działaniami promocyjnymi. Prawo krajowe nie może ograniczać tego pojęcia w sposób ogólny jedynie do egzemplarzy okazowych mających postać inną niż przeznaczona do sprzedaży lub jedynie do pierwszego z serii jednakowych egzemplarzy okazowych przekazywanych przez podatnika na rzecz tego samego odbiorcy bez uwzględniania charakteru przedstawianego produktu oraz okoliczności gospodarczych właściwych dla każdej czynności przekazania egzemplarzy okazowych.*

Towary zaspokające zapotrzebowanie klienta na dany towar lub część tego zapotrzebowania. Nie są próbkami towary, których przekazanie zaspokaja potencjalne zapotrzebowanie klienta na dany towar lub część tego zapotrzebowania. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 grudnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-1.4012.592.2025.2.RMA):

MF *(…) próbka reprezentuje cechy produktu gotowego, a zatem aby mogła służyć jako przykład, musi zachować wszystkie istotne cechy charakterystyczne substancji lub towarów, których dotyczy. Niemniej jednak w sytuacji, gdy przekazywane towary pokrywają lub mogą pokryć – ze względu na swoją ilość lub wartość – potencjalne zapotrzebowanie klienta na dany towar lub część tego zapotrzebowania, eliminując lub ograniczając potrzebę dokonania zakupów tego towaru, uznać należy, że wspomniana przesłanka nie jest spełniona.*

Towary przekazywane do testów, badań i analiz. Nie są również próbkami towary lub niewielkie ich ilości przekazywane w celu przeprowadzenia testów, badań i analiz służących do określenia właściwości fizycznych, fizykochemicznych, chemicznych oraz biologicznych (zob. odpowiedź MF na interpelację poselską nr 20686).

eprasa.pl e8c12754a4

Takie przekazanie nie podlega jednak VAT, gdyż nie towarzyszy mu prawo do rozporządzania nimi jak właściciel. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 maja 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.359.2026.1.MC).

2. Nieodpłatne świadczenie usług podlegające VAT

Na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy o VAT opodatkowaniu VAT podlegać może nieodpłatne świadczenie usług. Przy czym z przepisów tych wynikają dwa rodzaje podlegającego opodatkowaniu nieodpłatnego świadczenia usług.

Pierwszy to użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych:

- podatnika lub
- pracowników podatnika, w tym byłych pracowników,
- wspólników, udziałowców, akcjonariuszy,
- członków spółdzielni i ich domowników,
- członków organów stanowiących osób prawnych,
- członków stowarzyszenia.

Takie nieodpłatne świadczenie usług podlega opodatkowaniu, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów.

PRZYKŁAD

Podatnik prowadzący firmę ogrodniczą użył firmowej kosiarki do przystrzyżenia trawnika w ogrodzie należącym do swojego brata. Przy nabyciu kosiarki podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia VAT. Dlatego jej użycie podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatne świadczenie usług.

Jeśli przy nabyciu kosiarki podatnikowi nie przysługiwałoby prawo do odliczenia VAT, jej użycie nie byłoby opodatkowane.

Drugi rodzaj nieodpłatnego świadczenia usług to świadczenie na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika, w tym jego cele osobiste lub jego pracowników oraz byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia.

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

Podatnik prowadzący firmę budowlaną zlecił pracownikom pomalowanie swojego prywatnego domu. Skutkiem tego jest wystąpienie u podatnika podlegającego opodatkowaniu VAT nieodpłatnego świadczenia usługi.

2.1. Czy nieodpłatne świadczenie usług podlega VAT, gdy usługi korzystają ze zwolnienia z VAT

Nie podlega opodatkowaniu VAT nieodpłatne świadczenie usług, które w razie uznania ich za podlegające opodatkowaniu zostałyby zwolnione z VAT. Stanowisko takie reprezentują organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 kwietnia 2018 r. (sygn. 0114-KDIP4.4012.141.2018.1.MP) oraz z 8 lipca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.392.2026.1.MMA). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) przepis art. 8 ust. 2 ustawy odnoszący się do opodatkowania nieodpłatnego świadczenia usług, nie znajduje zastosowania w odniesieniu do tych czynności, które w razie ich uznania za podlegające opodatkowaniu zostałyby zwolnione od podatku. W tym przypadku pozostawienie ich poza zakresem ustawy o podatku od towarów i usług nie prowadzi do naruszenia powołanych powyżej zasad, które należy uznać za uzasadniające zrównanie takich czynności z czynnością odpłatnego świadczenia usług.*

PRZYKŁAD

Spółka z o.o. nabywa pakiety medyczne dla swoich pracowników. Pracownicy nie ponoszą kosztów związanych z ich nabyciem. To nieodpłatne świadczenie nie podlega VAT, gdyż takie świadczenie usług byłoby zwolnione z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 19a ustawy o VAT. Dlatego przekazania pakietów medycznych spółka nie wykazuje w JPK_VAT.

2.2. Czy trzeba naliczyć VAT, mimo braku prawa do odliczenia VAT

Warunkiem opodatkowania nieodpłatnie świadczonych usług na podstawie art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT nie jest istnienie prawa do odliczenia w związku z tym świadczeniem. Z orzecznictwa TSUE wynika jednak, że przy ustalaniu podstawy opodatkowania nieodpłatnie świadczonych usług należy uwzględniać wyłącznie koszty świadczenia, w związku z którymi prawo takie przysługiwało (zob. pkt 4.2. Podstawa opodatkowania nieodpłatnie świadczonych usług).

Prowadzi to do wniosku, że w przypadku nieodpłatnie świadczonych usług, od których świadczenia podatnikom nie przysługiwało prawo do odliczenia VAT, podstawa opodatkowania wynosi 0 zł. W konsekwencji takie nieodpłatne świadczenie usług nie podlega, zdaniem autora, opodatkowaniu VAT (ze względu na zerową podstawę opodatkowania).

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w treści udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień. Tytułem przykładu wskazać można interpretację indywidualną Dyrektora Krajo-

eprasa.pl e8c12754a4

wej Informacji Skarbowej z 22 stycznia 2018 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.612.2017.2.DG), w której czytamy:

MF *(…) nieodpłatnego świadczenia usług w postaci biletów do kina, karnetów do restauracji czy do salonu fryzjerskiego itp. na rzecz osób współpracujących ze Spółką nie można uznać czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT. Wynika z to z tego, że przy nabyciu tych świadczeń Wnioskodawcy nie będzie przysługiwać prawo do odliczenia podatku naliczonego, gdyż zakupy te nie będą związane z prowadzonym przez Wnioskodawcę przedsiębiorstwem, lecz zostaną dokonane na potrzeby prywatne osób współpracujących z Wnioskodawcą. W konsekwencji dla tych świadczeń nie wystąpi podstawa opodatkowania wskazana w art. 29a ust. 5 ustawy, a tym samym Wnioskodawca nie będzie zobowiązany opodatkować nieodpłatnych świadczeń – biletów do kina, karnetów do restauracji czy do salonu fryzjerskiego itp. – realizowanych na rzecz osób współpracujących z Wnioskodawcą.*

2.3. Na jaki cel musi być przeznaczona świadczona usługa, aby podlegać VAT

Nieodpłatne świadczenie usług może podlegać opodatkowaniu, tylko jeżeli jej świadczenie następuje na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika. Nieodpłatne świadczenie usług na cele działalności gospodarczej podatnika nie podlega opodatkowaniu VAT.

WAŻNE! Nieodpłatne świadczenie usług na cele działalności gospodarczej podatnika nie podlega opodatkowaniu VAT.

Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.1189.2025.2.PRP):

MF *(…) dla stwierdzenia, czy konkretne nieodpłatne świadczenie usług podlega opodatkowaniu na mocy cytowanego wyżej art. 8 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy, istotne jest ustalenie celu takiego świadczenia. Jeżeli nieodpłatne świadczenie będzie się wpisywało w cel prowadzonej działalności gospodarczej, wtedy przesłanka uznania takiej nieodpłatnej czynności za odpłatne świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu nie zostanie spełniona. Stwierdzenie takie uzależnione jednak jest od konkretnych okoliczności jakie w danej sprawie występują.*

Do nieodpłatnego świadczenia usług na cele działalności gospodarczej dochodzi, jeżeli:

- następuje w ramach działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika,
- jest związane (bezpośrednio lub pośrednio) z wykonywanymi w ramach tej działalności czynnościami podlegającymi opodatkowaniu VAT.

Nieodpłatne świadczenie usług, które nie spełnia tych warunków, następuje na cele inne niż działalność gospodarcza podatnika.

W szczególności celami działalności gospodarczej podatnika są cele reklamy, promocji i reprezentacji tej działalności. Celom tym mogą służyć różne działania, w tym takie,

eprasa.pl e8c12754a4

z których istotne korzyści uzyskują podmioty, na rzecz których nieodpłatne usługi są świadczone. Tytułem przykładu można wskazać nieodpłatne świadczenie usług prawniczych dla dobra publicznego (pro bono publico), które stanowią niepodlegające opodatkowaniu VAT nieodpłatne świadczenie usług do celów działalności gospodarczej podatnika (zob. wyrok NSA z 23 marca 2010 r., sygn. akt I FSK 326/09).

Natomiast celami innymi niż działalność gospodarcza podatnika są, w szczególności wprost wskazane w treści art. 8 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy o VAT, 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. Celami osobistymi tych osób są te cele, które dotyczą ich funkcjonowania jako osób prywatnych, a nie z tytułu pełnionych funkcji. Jak czytamy w wyroku WSA w Lublinie z 12 stycznia 2011 r. (sygn. akt I SA/Lu 744/10):

WSA *(…) realizacja celu osobistego polega na zaspokajaniu własnej (prywatnej) potrzeby osoby, która ten cel realizuje, a potrzeby osobiste pracownika to takie potrzeby, do których zaspokojenia pracodawca nie jest zobowiązany przepisami prawa, więc przekraczające zakres obowiązków pracodawcy. Przy czym realizacja celu osobistego zrywa związek z prowadzeniem przez podatnika przedsiębiorstwa. Świadczenia zaspokajające osobiste potrzeby pracownika nie mają zatem związku z potrzebami prowadzonej działalności i służą realizacji innych celów niż związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa.*

2.4. Czy nieodpłatne świadczenia na rzecz pracowników podlegają VAT

Bardzo często beneficjentami nieodpłatnie świadczonych usług są pracownicy. O tym, czy świadczenie podlega VAT, decyduje sposób finansowania oraz cel świadczenia.

Środki obrotowe. Świadczenia na rzecz pracowników finansowane ze środków obrotowych może następować zarówno na cele osobiste pracowników, jak i związane z działalnością pracodawcy. W tym drugim przypadku, gdy świadczenie następuje do celów działalności gospodarczej pracodawcy, również, jeśli pracownicy uzyskują z tego tytułu korzyść osobistą, nie podlega VAT. Jest tak, jeżeli uzyskanie takiej korzyści przez pracownika ma charakter drugorzędny w stosunku do osiąganych przez pracodawcę korzyści gospodarczych. Opodatkowaniu podlegają tylko świadczenia na cele osobiste pracowników.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.847.2025.2.ALN), z 20 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.135.2026.1.KC) oraz z 28 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.24.2026.1.IZ). W ostatniej interpretacji przeczytać można, że:

MF *(…) jeśli z obiektywnych okoliczności wynika, że korzyść przedsiębiorstwa wynikająca z danej czynności ma charakter dominujący nad korzyścią osobistą danego pracownika lub zleceniobiorcy, to do tej czynności nie znajdzie zastosowania obowiązek jej opodatkowania na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy.*

eprasa.pl e8c12754a4

Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (ZFŚS). Inaczej wygląda sytuacja, gdy świadczenie jest finansowane ze środków ZFŚS. W związku z administrowaniem ZFŚS pracodawcy nie działają bowiem w charakterze podatników (zob. przykładowo wyrok NSA z 2 września 2008 r., sygn. akt I FSK 1076/07). Skutkiem tego jest to, że nieodpłatne świadczenie przez pracodawców usług sfinansowanych ze środków ZFŚS nie podlega opodatkowaniu VAT, niezależnie od celu świadczenia. Potwierdził to Minister Finansów w interpretacji ogólnej z 27 maja 2013 r. (sygn. PT1/033/20/831/KSB/12/RD-50859).

Do opodatkowania VAT co do zasady nie dochodzi również, jeżeli świadczenia ze środków ZFŚŚ są finansowane tylko częściowo, zaś w pozostałej części finansuje je pracownik. Jak orzekł WSA w Lublinie z 11 marca 2011 r. (sygn. akt I SA/Lu 917/10):

WSA *(…) brak jest podstaw, aby uznać, że czynności podejmowane przez pracodawcę w warunkach zdeterminowanych przepisami ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych są czynnościami podejmowanymi przez niego w charakterze podatnika podatku od towarów i usług, co w konsekwencji prowadzi do wniosku, że nie jest on podatnikiem tego podatku. Powyższe odnieść należy zarówno do sytuacji, gdy dane świadczenie jest w całości finansowane ze środków ZFŚS, albowiem pracodawca występuje jedynie w roli administratora tych środków, nie zaś jego dysponenta, jak i do sytuacji, gdy świadczenie to współfinansuje beneficjent, tj. osoba uprawniona do korzystania z Funduszu (…).*

Podobne stanowisko zajął Minister Finansów w cytowanej wcześniej interpretacji ogólnej z 27 maja 2013 r.

Istnieje jednak wyjątek od zasady, że świadczenia finansowane ze środków ZFŚŚ nie podlegają opodatkowaniu VAT. Ma on miejsce w przypadkach, gdy działalność socjalna jest prowadzona przez pracodawców we własnym zakresie, np. jeżeli posiadają oni własne ośrodki wypoczynkowe, które udostępniają pracownikom. Wtedy świadczenia pracodawców na rzecz pracowników (nawet jeżeli częściowo lub w całości są finansowane ze środków ZFŚS) podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych. To również potwierdził MF w przywoływanej już interpretacji ogólnej.

W takim przypadku pracodawca nie odliczy VAT od dokonanych zakupów.

Rozpatrzymy zatem poszczególne przypadki świadczeń finansowanych ze środków obrotowych.

2.4.1. Organizacja imprez integracyjnych dla pracowników

Organizacji imprezy integracyjnej nie towarzyszy realizacja celów osobistych pracowników lub realizacja tych celów ma charakter drugorzędny. Organizacja takich imprez ma na celu poprawę atmosfery w pracy oraz wzmocnienie więzi łączących pracowników z pracodawcą. Dlatego organizacja imprez integracyjnych dla pracowników nie podlega VAT jako nieodpłatnie świadczonych usług (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 grudnia 2017 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.473.2017.3.JP).

eprasa.pl e8c12754a4

WAŻNE! Organizacja imprezy integracyjnej dla pracowników nie podlega VAT.

Inaczej wygląda sytuacja, gdy w imprezie pracowniczej uczestniczą członkowie rodzin pracowników czy osoby towarzyszące. Wtedy jest to świadczenie na cele osobiste tych osób, dlatego może podlegać VAT. Jak czytamy w wyroku NSA z 23 października 2015 r. (sygn. akt I FSK 1104/14):

NSA *(…) należy przyznać rację jej autorowi, że obecność rodzin pracowników i byłych pracowników może zwiększyć stopień identyfikacji pracowników z zakładem i podnieść wydajność ich pracy. (...) Rzecz (...) w tym, że zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, opisany w skardze kasacyjnej związek jest zbyt odległy i niepewny, aby móc określić go jako bezpośredni, czy też ściśle związany z działalnością prowadzoną przez Spółkę. Nie można bowiem skutecznie wywodzić, że zaproszenie na festyn osób, które nie są pracownikami Spółki jest konieczne i niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej.*

2.4.2. Nieodpłatne posiłki dla pracowników

Nieodpłatne wydawanie pracownikom posiłków co do zasady stanowi nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste pracowników, gdyż ma na celu zaspokajanie ich potrzeb prywatnych (wyrok TSUE z 11 grudnia 2008 r. w sprawie C-371/07). Jednak w pewnych szczególnych okolicznościach zapewnianie posiłków przez pracodawcę nie służy zaspokajaniu prywatnych potrzeb pracowników i jest dokonywane w celach związanych z działalnością przedsiębiorstwa (np. posiłki profilaktyczne). Jest tak, również gdy pracownicy nie mogą wybrać ani miejsca, ani czasu, ani też rodzaju posiłku (np. gdy istnieje potrzeba zapewnienia sprawnego i nieprzerwanego przebiegu spotkań służbowych).

Wówczas osobista korzyść wynikająca z zapewnienia pracownikom posiłków może mieć charakter uboczny względem potrzeb przedsiębiorstwa. W takich przypadkach przekazanie posiłków nie podlega VAT.

2.4.3. Dojazd pracowników do pracy

Zdarza się, że pracodawcy zapewniają pracownikom dojazd do miejsca pracy. Co do zasady nie stanowi to realizacji celów działalności gospodarczej prowadzonej przez pracodawców. W konsekwencji zatem podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatne świadczenie usług. Jak orzekł NSA w wyroku z 12 czerwca 2015 r. (sygn. akt I FSK 1764/13):

NSA *(…) sam dojazd pracownika do pracy nie ma związku z działalnością gospodarczą pracodawcy. Pracownik ma się stawić w miejscu pracy o określonej godzinie i sam musi zdecydować w jaki sposób tego dokona. Zapewnienie ułatwienia w tym zakresie ze strony pracodawcy realizuje cel prywatny (obowiązek wynikający ze stosunku pracy) pracownika, nie zaś cel gospodarczy pracodawcy.*

eprasa.pl e8c12754a4

Od tej zasady istnieje wyjątek. Zapewnienie dojazdów nie podlega VAT, jeżeli charakter prowadzonej przez podatnika działalności lub inne usprawiedliwione trudności wymuszają na nim zapewnienie transportu swoim pracownikom (np. dowożeni pracowników na odległą budowę). Potwierdził to TSUE w wyroku z 11 stycznia 2000 r. w sprawie C-258/95.

2.4.4. Udostępnianie pracownikom nieruchomości

Udostępnianie pracownikom nieruchomości (w szczególności lokali mieszkalnych lub ich części) co do zasady podlega opodatkowaniu VAT jako nieodpłatne świadczenie usług. Wynika to z faktu, że następuje do celów innych niż działalność gospodarcza.

Niekiedy jednak takie udostępnianie uznaje się działanie służące do celów działalności gospodarczej pracodawców. W konsekwencji tego typu nieodpłatne świadczenie usług nie podlega opodatkowaniu VAT. Jest tak, jeżeli zapewnienie pracownikom bezpłatnego zakwaterowania jest konieczne ze względów biznesowych.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem są interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.680.2025.2.SM) czy z 28 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.24.2026.1.IZ). Jak czytamy w drugiej z przytoczonych interpretacji:

MF *(…) w normalnych okolicznościach użyczenie lokali mieszkalnych pracownikom i zleceniobiorcom służy prywatnym celom pracownika i zleceniobiorcy, jednakże w określonych okolicznościach, np.: lokalizacja zakładu pracy w małej miejscowości, gdzie występują trudności w wynajęciu mieszkania, a pracownicy pochodzą z odległych regionów, wymogi prowadzonej działalności (potrzeby przedsiębiorstwa) mogą spowodować konieczność zapewnienia przez pracodawcę lokali mieszkalnych dla pracowników i zleceniobiorców na czas trwania stosunku pracy, czy umowy zlecenia. W takich specyficznych okolicznościach służy to działalności gospodarczej podatnika, a korzyść osobista uzyskiwana przez pracowników z takiego bezpłatnego użyczenia ma drugorzędne znaczenie w stosunku do potrzeb prowadzonego przedsiębiorstwa.*

2.4.5. Przekazywanie kart sportowych i podobnych

Pracodawcy często oferują pracownikom różnego rodzaju benefity, w tym karty sportowe (np. karty Multisport).

Obecnie organy podatkowe zajmują stanowisko, że:

- podatnikom nie przysługuje prawo do odliczania VAT z faktur dokumentujących zakupy kart benefitowych (praw wynikających z tych kart),
- przekazywanie pracownikom takich kart (praw z nich wynikających) nie podlega opodatkowaniu VAT – ze względu na brak prawa do odliczenia przy ich nabywaniu.

Tytułem przykładu wskazać można interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 marca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.771.2024.2.APR), w której czytamy:

eprasa.pl e8c12754a4

MF *(…) na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy, nie przysługuje Państwu prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z otrzymanych faktur dokumentujących nabycie Benefitów (tych Benefitów, z tytułu których otrzymują Państwo faktury z wykazaną kwotą podatku VAT) przekazywanych nieodpłatnie pracownikom, ponieważ wydatki na ich nabycie nie są związane ze sprzedażą opodatkowaną podatkiem od towarów i usług w ramach prowadzonej przez Państwa działalności gospodarczej", jak również, że „przy nabyciu tych świadczeń nie przysługuje Państwu prawo do odliczenia podatku naliczonego, gdyż zakupy te nie są związane z prowadzonym przez Państwa przedsiębiorstwem, lecz zostaną dokonane na potrzeby prywatne pracowników. W konsekwencji dla tych świadczeń nie występuje podstawa opodatkowania wskazana w art. 29a ust. 5 ustawy, a tym samym nie są Państwo zobowiązani opodatkować nieodpłatnego świadczenia usług w postaci karnetów uprawniających do korzystania z różnych aktywności sportowych (np. siłownia, basen, tenis, fitness, itp.) oraz usług nabytych w ramach rozwoju osobistych pasji i zainteresowań pracowników.*

2.5. Czy udostępnianie składników majątku kontrahentom podlega VAT

Udostępnianie składników majątku kontrahentom może podlegać VAT jako nieodpłatne świadczenie usług. Dotyczy to jednak wyłącznie przypadków, gdy składniki majątku udostępniane są kontrahentom do celów innych niż działalność gospodarcza.

Do opodatkowania VAT nie dochodzi zatem w przypadku udostępniania kontrahentom składników majątku do celów działalności gospodarczej prowadzonej przez podatnika udostępniającego te składniki majątku. Sytuacja taka ma między innymi miejsce w przypadku udostępniania kontrahentom składników majątku wyłącznie w celu realizacji usług na rzecz udostępniającego te składniki majątku podatnika.

WAŻNE! Udostępnienie kontrahentom składników majątku, które służą realizacji usług na rzecz udostępniającego, nie podlega VAT.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.487.2025.5.EW) oraz z 23 lipca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.347.2026.2.IK). Jak czytamy w pierwszej z tych interpretacji:

MF *(…) czynność nieodpłatnego udostępniania Zainteresowanemu składników majątku na podstawie Umowy oraz porozumienia, służyć będzie wyłącznie do świadczenia usług na rzecz Państwa Spółki. Udostępnienie to będzie mieć na celu ułatwienie wykonania usług realizowanych na potrzeby Państwa działalności gospodarczej. Tym samym, nieodpłatne udostępnienie składników majątkowych Państwa Spółce związane będzie z prowadzoną przez Państwa Spółkę działalnością gospodarczą. (…) Zatem czynność ta nie jest świadczeniem usług podlegającym opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.*

eprasa.pl e8c12754a4

Podobnie rzecz się ma w przypadku udostępniania materiałów ekspozycyjnych kontrahentom sprzedającym towary produkowane lub dystrybuowane przez podatnika. Czynność ta również nie podlega VAT. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.370.2025.1.ALN):

MF *(…) czynność nieodpłatnego przekazanie kontrahentom (nabywcom Państwa towarów przeznaczonych do dalszej odsprzedaży, w związku z Państwa działalnością gospodarczą) w postaci drewnianych/metalowych stojaków, plansz, szaf ekspozycyjnych, banerów, boksów ekspozycyjnych przeznaczonych do wyeksponowania towaru sprzedawanego przez Państwa, których cena nabycia/jednostkowy koszt wytworzenia przekracza 100 zł, ze względu na fakt, że czynność ta jest dokonywana na cele związane z prowadzoną przez Państwa działalnością gospodarczą, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. W analizowanej sprawie nieodpłatne przekazanie przez Wnioskodawcę na rzecz kontrahentów ww. towarów, które po zakończeniu współpracy będą zwracane, nie należy traktować jako nieodpłatne świadczenie usług, o których mowa w art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy.*

2.6. Czy usługi świadczone nieodpłatnie w ramach akcji promocyjnych podlegają VAT

Nie podlega opodatkowaniu VAT nieodpłatne świadczenie usług w ramach akcji promocyjnych. Jest to świadczenie usług do celów działalności gospodarczej podatnika.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 lipca 2023 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.188.2023.1.JJ). Czytamy w niej, że:

MF *(…) opisane we wniosku świadczenia w okresie promocyjnym na rzecz Klientów są wykonywane na potrzeby prowadzonej przez Państwa działalności gospodarczej i nie stanowią czynności opodatkowanej podatkiem od towarów i usług, ponieważ nie są spełnione warunki, o których mowa w art. 8 ust. 2 ustawy. Tym samym, należy zgodzić się z Państwem, że wskazane we wniosku świadczenia w okresie promocyjnym na rzecz Klientów stanowią nieodpłatne świadczenie usług związane z Państwa działalnością gospodarczą, czego konsekwencją jest niepodleganie opodatkowaniu tych usług podatkiem VAT.*

2.7. Kiedy nieodpłatne używanie pojazdów samochodowych podlega VAT

Z art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT wynika, że opodatkowaniu VAT może podlegać nieodpłatne używanie pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika. Opodatkowanie to zostało przez ustawodawcę wyłączone w przypadkach określonych w art. 8 ust. 5 i 6 ustawy o VAT oraz w art. 7 ust. 1 ustawy nowelizującej z 7 lutego 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (dalej: ustawa nowelizująca).

eprasa.pl e8c12754a4

Na podstawie tych przepisów można wymienić cztery sytuacje, gdy nieodpłatne używanie pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika nie podlega opodatkowaniu VAT (zob. tabela 2). W innych przypadkach nieodpłatne używanie pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika podlega opodatkowaniu (art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT).

Tabela 2. Przypadki, gdy nieodpłatne używanie pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika nie podlega opodatkowaniu VAT

Lp.	Nieodpłatne używanie pojazdów samochodowych do celów osobistych nie podlega opodatkowaniu VAT, jeżeli:	Podstawa prawna
1	podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia ani przy nabyciu (względnie imporcie lub wytworzeniu) pojazdu samochodowego, ani jego części składowych	art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT
2	podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia przy nabyciu (względnie imporcie lub wytworzeniu) pojazdu samochodowego, lecz kwota podatku naliczonego ograniczona była do 50% (60%), nie więcej niż 5000 zł (6000 zł)	art. 7 ust. 1 ustawy nowelizującej
3	podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia przy nabyciu (względnie imporcie lub wytworzeniu) pojazdu samochodowego, lecz kwota podatku naliczonego ograniczona była do 50% na podstawie przepisów art. 86a ustawy o VAT	art. 8 ust. 5 pkt 1 ustawy o VAT
4	podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia przy nabyciu (względnie wytworzeniu lub imporcie) pojazdu samochodowego, lecz prawo to przysługiwało przy nabyciu (względnie wytworzeniu lub imporcie) części składowych do tego pojazdu samochodowego, przy czym kwota podatku naliczonego była w tym zakresie ograniczona do 50% na podstawie przepisów art. 86a ustawy o VAT	art. 8 ust. 5 pkt 2 ustawy o VAT

PRZYKŁAD

W maju 2024 r. podatnik (będący osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą) kupił – przede wszystkim na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej – samochód osobowy, dla którego nie prowadzi ewidencji przebiegu pojazdu. Z tytułu nabycia tego samochodu podatnik odliczy 50% VAT. Nieodpłatne używanie przez podatnika takiego samochodu do celów prywatnych nie podlega opodatkowaniu VAT.

Dodać należy, że za nabycie pojazdów samochodowych uznaje się również przyjęcie ich w używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze (art. 8 ust. 6 ustawy o VAT). W konsekwencji wskazane w tabeli 2 wyłączenia mają zastosowanie w przypadku pojazdów samochodowych przyjętych w używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze.

eprasa.pl e8c12754a4

PRZYKŁAD

W lipcu 2025 r. podatnik zawarł umowę leasingu operacyjnego samochodu osobowego. Ponieważ podatnik nie prowadzi ewidencji przebiegu tego samochodu, kwota podatku naliczonego z faktur leasingowych jest ograniczona do 50%. Nieodpłatne używanie tego samochodu do celów prywatnych podatnika nie podlega w tej sytuacji opodatkowaniu VAT.

3. Ustalenie prawa do odliczenia przy nabyciu towarów i usług w celu wykorzystania ich do nieodpłatnych świadczeń

Aby istniało prawo do odliczenia podatku naliczonego, nie jest konieczny bezpośredni związek między zakupami a wykonywanymi przez podatnika czynnościami dającymi prawo do odliczenia. Może to być również związek pośredni, o ile dokonywane zakupy związane są bezpośrednio z prowadzoną przez podatnika działalnością, w ramach której wykonywane są czynności dające prawo do odliczenia.

Powoduje to, że podatnikom może przysługiwać prawo do odliczania podatku naliczonego z tytułu nabywania towarów i usług, które mają zostać wykorzystane do nieodpłatnych świadczeń. Jest tak, jeżeli te nieodpłatne świadczenia następują na cele działalności, w ramach której wykonywane są czynności dające prawo do odliczenia.

WAŻNE! Odliczymy VAT od zakupów wykorzystywania do nieodpłatnych świadczeń na cele działalności, nawet gdy to świadczenie nie podlega VAT.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.24.2026.1.IZ), w której czytamy:

MF *(…) na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy będą mieli Państwo prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących usługi najmu lokali mieszkalnych i domów udostępnianych następnie nieodpłatnie Pracownikom oraz z faktur/refaktur dokumentujących koszty mediów dostarczanych do wynajmowanych lokali, gdyż koszty najmu (czynsz, media) będą związane z wykonywanymi przez Państwa czynnościami opodatkowanymi.*

Odliczenie przysługuje, nawet gdy nieodpłatne świadczenie na cele związane z działalnością nie podlega VAT. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 maja 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.359.2026.1.MC) przeczytać można:

MF *Wnioskodawca ma prawo do odliczenia podatku VAT od faktur dokumentujących nabycie próbek, ponieważ ich nieodpłatne przekazanie ma na celu zapoznanie klienta z towarem Wnioskodawcy i docelowo zwiększenie sprzedaży, a więc pośrednio wpływa na czynności opodatkowane.*

eprasa.pl e8c12754a4

3.1. Czy od zakupu towarów i usług na cele reklamy, reprezentacji oraz promocji odliczymy VAT

Podatnikom przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabywaniu towarów i usług na cele reklamy, reprezentacji oraz promocji prowadzonej przez nich działalności gospodarczej (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2017 r., sygn. 0114-KDIP1-1.4012.235.2017.1.RR).

Dotyczy to między innymi nabywania towarów przekazywanych kontrahentom w prezencie. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 listopada 2020 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.565.2020.2.EW) oraz z 16 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.1092.2025.3.KT). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) przekazanie upominków Kontrahentom związane jest pośrednio, z czynnościami opodatkowanymi, w sposób wystarczający do uznania, że przysługuje/będzie przysługiwało Państwu prawo do odliczenia VAT w związku z wydatkami poniesionymi na ww. upominki.*

PRZYKŁAD

Podatnik prowadzący wyłącznie działalność opodatkowaną kupił długopisy celem przekazania ich w prezencie wybranym kontrahentom. Podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia przy nabyciu tych długopisów.

Zdaniem autora prawo do odliczenia przysługuje również przy nabywaniu przekazywanego kontrahentom w prezencie alkoholu. Nie ma przepisu wyłączającego w takich przypadkach możliwość odliczania VAT. Stanowisko to znajduje potwierdzenie w treści udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień, czego przykładem są interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2017 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.235.2017.1.RR) oraz z 16 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.1092.2025.3.KT). W pierwszej z nich czytamy:

MF *(…) przy nabyciu alkoholu bądź innych prezentów Wnioskodawca będzie miał prawo do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.*

3.2. Kiedy odliczymy VAT od zakupu napojów i artykułów spożywczych przeznaczonych do spożycia przez pracowników

Z § 112 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 26 września 1997 r. w sprawie ogólnych przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy wynika obowiązek zapewnienia przez pracodawcę pracownikom wody zdatnej do picia lub innych napoi. W konsekwencji dopuszcza się odliczanie przez pracodawców VAT z tytułu zakupu dla pracowników kawy i herbaty oraz dodatków do nich, np. mleka czy cukru (zob.

eprasa.pl e8c12754a4

przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 sierpnia 2019 r., sygn. 0112-KDIL4.4012.260.2019.4.HW, oraz z 2 kwietnia 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-3.4012.2.2021.2.IG).

Organy podatkowe nie zgadzają się natomiast na odliczanie VAT przy nabywaniu przeznaczonych do zużycia przez pracowników innych napoi czy artykułów spożywczych. Tytułem przykładu wskazać można interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.697.2019.3.AB) oraz z 22 czerwca 2023 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.217.2023.4.MC). Jak czytamy w pierwszej z tych interpretacji:

MF *Spółce nie przysługuje prawo do odliczenia VAT naliczonego od zakupów artykułów spożywczych takich, jak: pieczywo, serki, wędliny, masło, dżemy, jogurty, słodycze, owoce, warzywa, napoje gazowane udostępnianych pracownikom w firmowej kuchni. Zakupy te służą bowiem zaspokajaniu osobistych, prywatnych potrzeb pracowników Spółki i odbywają się bez związku z prowadzoną przez Wnioskodawcę działalnością gospodarczą.*

3.3. Czy odliczymy VAT od zakupów związanych z organizacją spotkań lub imprez integracyjnych dla pracowników

Organizacja imprez integracyjnych jest bezpośrednio związana z działalnością gospodarczą prowadzoną przez pracodawcę. W konsekwencji – jeśli jest to działalność opodatkowana – zakupy towarów i usług wykorzystywanych do organizacji imprez integracyjnych uprawniają do odliczania podatku naliczonego na zasadach ogólnych. Jest tak, mimo że świadczenie to nie podlega VAT. Potwierdzają to organy podatkowe w udzielanych wyjaśnieniach (zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 grudnia 2017 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.473.2017.3.JP, oraz z 30 lipca 2019 r, sygn. 0111-KDIB3-2.4012.318.2019.1.MN).

Odliczenie VAT na zasadach ogólnych oznacza, że należy wziąć pod uwagę istniejące w ustawie o VAT ograniczenia. Pracodawca nie odliczy VAT od zakupu usługi gastronomicznej czy noclegowej. W takich przypadkach prawo do odliczenia nie przysługuje, chyba że wchodzą w skład kompleksowej usługi organizacji imprezy integracyjnej. Stanowisko to znajduje potwierdzenie w treści udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 grudnia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.704.2022.4.ICZ), w której czytamy:

MF *(…) w świetle powołanego art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy, podatek naliczony z tytułu nabycia usług noclegowych i gastronomicznych – co do zasady – nie podlega odliczeniu. Powyższe ograniczenie nie ma jednak zastosowania w sytuacji, gdy przedmiotem zakupu jest kompleksowa usługa organizacji Imprez integracyjnych, czyli co do istoty jedna usługa, na którą składają się poszczególne elementy, w tym usługi gastronomiczne.*

eprasa.pl e8c12754a4

Zdaniem organów podatkowych nie jest jednak dopuszczalne odliczanie VAT od zakupu alkoholu i dodatkowych atrakcji dla uczestników imprezy. Takie stanowisko zajął Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej między innymi w interpretacjach indywidualnych z 4 lipca 2019 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.242.2019.2.KBR), z 30 grudnia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.704.2022.4.ICZ) czy z 2 czerwca 2023 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.222.2023.2.KW). Zastrzec jednak należy, że prawidłowość tego stanowiska budzi wątpliwości. Z uchylającego ostatnią ze wskazanych interpretacji wyroku WSA w Łodzi z 5 października 2023 r. (sygn. akt I SA/Łd 587/23) wynika bowiem, że wykluczenie prawa do odliczenia w tym zakresie ma charakter sztuczny i nie znajduje uzasadnienia w kontekście aktualnych warunków rynkowych.

3.4. Czy odliczymy VAT od zakupu prezentów dla pracowników

Z wyjaśnień organów podatkowych wynika, że podatnikom nie przysługuje prawo do odliczania VAT z tytułu nabywania prezentów dla pracowników. Tytułem przykładu wskazać można interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 czerwca 2017 r. (sygn. 0115-KDIT1-1.4012.150.2017.1.AJ). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) zakupy finansowane przez Wnioskodawcę z okazji różnych świąt, jak również celem podziękowania pracownikom za ich osiągnięcia i zmotywowania ich do bardziej efektywnej i wydajnej pracy, będą służyły głównie celom prywatnym pracowników Wnioskodawcy, stwierdzić należy, że podatek naliczony wynikający z faktur dokumentujących poniesione wydatki związane z zakupem pączków, kwiatów, czekoladek czy też drobnych upominków – głównie w postaci słodyczy, kawy czy drobnych upominków z logo firmy, jak również pączków, drożdżówek, ciastek nie będzie podlegał odliczeniu od podatku należnego, gdyż nie zostały spełnione wymogi, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.*

3.5. Czy odliczymy VAT od zakupu okularów korekcyjnych i soczewek dla pracowników

Pracodawcy często finansują koszty zakupu okularów korekcyjnych i soczewek korygujących dla pracowników. Podatek naliczony z faktur dokumentujących takie zakupy najczęściej nie może być przez pracodawców odliczany, gdyż w istocie nie są oni nabywcami okularów korekcyjnych lub soczewek korygujących. Stanowisko takie prezentują również organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Bydgoszczy z 21 stycznia 2015 r. (sygn. ITPP1/443-1317/14/MS) czy interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Łodzi z 26 stycznia 2015 r. (sygn. IPTPP1/443-777/14-4/MW).

Wyjątek od powyższego ma miejsce – jak wynika z pisma Ministerstwa Finansów z 21 listopada 2014 r. (pismo to stanowi odpowiedź na interpelację poselską nr 29234) – w sytuacji gdy pracodawcy nabywają okulary, które pozostają ich własnością, a na czas pracy udostępniają je pracownikom do użytku służbowego. Jest to jednak sytuacja rzadko występująca w praktyce gospodarczej.

eprasa.pl e8c12754a4

4. Ustalenie podstawy opodatkowania VAT nieodpłatnych świadczeń

Podstawa opodatkowania podlegających opodatkowaniu VAT czynności nieodpłatnych jest ustalana w sposób szczególny.

4.1. Podstawa opodatkowania nieodpłatnych dostaw towarów

Podstawą opodatkowania podlegających opodatkowaniu VAT nieodpłatnych dostaw towarów jest cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia, koszt wytworzenia, określone w momencie tej dostawy towarów (art. 29a ust. 2 ustawy o VAT). Przepis ten najczęściej interpretuje się w ten sposób, że podstawą opodatkowania jest, bez względu na sposób nabycia przekazywanej rzeczy, jej zaktualizowana cena. Jest to cena, za którą podatnik nabyłby daną lub podobną rzecz na rynku w momencie powstania obowiązku podatkowego (zob. przykładowo wyroki NSA z 9 marca 2010 r., sygn. akt I FSK 2147/08, oraz z 21 lutego 2013 r., sygn. akt I FSK 492/12).

Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.1207.2025.2.OS):

MF *(…) podstawą opodatkowania jest wprawdzie cena nabycia lub koszt wytworzenia towaru, lecz skorygowana na dzień, w którym dochodzi do nieodpłatnego przekazania przedmiotowych towarów.*

PRZYKŁAD

Podatnik kupił w 2025 r. telefon komórkowy za 3000 zł netto + 690 zł VAT. Z tytułu tego zakupu spółka odliczyła cały podatek naliczony. Telefon został udostępniony pracownikowi jako służbowy. W 2026 r. podatnik kupił temu pracownikowi nowy telefon służbowy, zaś stary nieodpłatnie przekazał pracownikowi na własność. Przekazanie to podlega VAT. Podstawę opodatkowania stanowi kwota netto, za którą w momencie przekazania podatnik mógłby nabyć podobny telefon.

4.1.1. Podstawa opodatkowania przekazywanych towarów, które zostały wykupione z leasingu

Jest kwestią sporną, co stanowi podstawę opodatkowania z tytułu nieodpłatnych dostaw towarów wykupionych z leasingu. Zdaniem autora jest to cena wykupu, jednak organy podatkowe reprezentują w tej kwestii odmienne stanowisko.

Tytułem przykładu wskazać można interpretację indywidualną Dyrektora Informacji Skarbowej w Warszawie z 12 lutego 2016 r. (sygn. IPPP1/4512-1311/15-2/MK) czy interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 października 2023 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.436.2023.1.MMA). W pierwszej z tych interpretacji organ uznał. iż:

eprasa.pl e8c12754a4

MF *(…) w omawianej sytuacji na podstawie art. 29a ust. 2 ustawy podstawą opodatkowania jest cena nabycia towarów rozumiana jako cena zaktualizowana na moment dokonania nieodpłatnego przekazania towaru, czyli cena jaką Wnioskodawczyni zapłaciłaby za nabyty towar w dniu jego nieodpłatnego przekazania. Tym samym przy przekazaniu samochodu na cele prywatne za podstawę opodatkowania Zainteresowana powinna przyjąć cenę za jaką nabyłaby opisany samochód w momencie jego przekazania – wycofania z prowadzonej działalności.*

4.1.2. Podstawa opodatkowania przekazywanych towarów, gdy prawo do odliczenia przysługiwało od części składowych

W szczególny sposób ustalana jest podstawa opodatkowania nieodpłatnych dostaw towarów, przy nabyciu których nie przysługiwało prawo do odliczenia, jeżeli prawo to przysługiwało przy późniejszym nabyciu części składowych tego towaru. W takich przypadkach podstawę opodatkowania stanowi tylko cena nabycia tych części składowych (lub podobnych części składowych) określona w momencie przekazania (zob. wyrok TSUE z 17 maja 2001 r. w połączonych sprawach C-322/99 i C-323/99).

4.2. Podstawa opodatkowania nieodpłatnie świadczonych usług

Z art. 29a ust. 5 ustawy o VAT wynika, że podstawą opodatkowania nieodpłatnego świadczenia usług jest koszt świadczenia tych usług poniesiony przez podatnika. Przez koszty te rozumie się koszty rzeczywiście poniesione w związku ze świadczoną usługą. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 października 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-1.4012.438.2025.4.MK):

MF *(…) ustawodawca nie określił w sposób precyzyjny, jakiego rodzaju koszty mogą zostać uznane za poniesione przez podatnika w związku ze świadczeniem nieodpłatnie usług. Nie ulega jednak wątpliwości, że chodzi tu o koszty rzeczywiście poniesione w związku ze świadczoną usługą, tzn. takiego rodzaju koszty, bez poniesienia których wykonanie usługi byłoby niemożliwe. Przy czym, należy przyjąć, że podstawa opodatkowania nieodpłatnego świadczenia usług powinna być jak najbliższa rzeczywistemu kosztowi jej wyświadczenia.*

Nie wszystkie jednak ponoszone wydatki należy uwzględniać przy ustalaniu kosztu świadczenia usług jako podstawy opodatkowania. Z orzecznictwa unijnego wynika bowiem, że przy ustalaniu podstawy opodatkowania nieodpłatnie świadczonych usług uwzględnia się tylko te wydatki, przy dokonywaniu których podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia (zob. przykładowo wyroki TSUE z 26 września 1996 r. w sprawie C-230/94 oraz z 14 września 2006 r. w sprawie C-72/05).

Stanowisko to w najnowszych wyjaśnieniach jest z reguły akceptowane przez organy podatkowe, czego przykładem są interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 czerwca 2023 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.211.2023.1.IK), z 20 stycznia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.683.2024.2.APR) oraz z 27 marca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.771.2024.2.APR). Jak czytamy w ostatniej z tych interpretacji:

eprasa.pl e8c12754a4

MF *(…) podstawa opodatkowania powinna obejmować koszt „robocizny" (art. 8 ust. 2 pkt 2 ustawy) wraz z kosztami wykorzystanych materiałów (art. 7 ust. 2 ww. ustawy) oraz kosztami wykorzystanego przy świadczeniu usługi majątku podatnika (art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy), o ile przysługiwało od ich zakupu prawo do odliczenia podatku naliczonego (vide pkt 38, 40, 42 opinii Rzecznika Generalnego w sprawie C-371/07 Danfoss).*

W praktyce często się zdarza, że do nieodpłatnego świadczenia usług wykorzystywane są urządzenia, przy nabyciu których przysługiwało podatnikom prawo do odliczenia. Nie jest jasne jak w takich przypadkach określać należy koszt świadczenia usług przypadający na użycie tych urządzeń. Zdaniem autora koszt ten należy szacować, bazując na części miesięcznych odpisów amortyzacyjnych przypadających na wykorzystanie urządzeń do nieodpłatnego świadczenia usług, podobnej części ponoszonych wydatków eksploatacyjnych oraz koszcie zużytego paliwa lub energii elektrycznej.

5. Dokumentowanie czynności nieodpłatnych

Podlegających opodatkowaniu VAT czynności nieodpłatnych nie należy dokumentować fakturami (zob. przykładowo stanowiące zmianę interpretacji indywidualnej pismo Szefa KAS z 31 maja 2019 r., sygn. DPP8.8101.18.2019.IDG). Jednocześnie podlegające opodatkowaniu VAT czynności nieodpłatne są najczęściej zwolnione z obowiązku ewidencjonowania (na podstawie § 2 ust. 1 w zw. z poz. 46 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących; dalej rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Powoduje to, że najczęściej czynności nieodpłatnych nie trzeba w żaden szczególny sposób dokumentować dla celów VAT. Takie czynności powinny być wykazywane w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie dowodów wewnętrznych ze znacznikami „DI" oraz „WEW".

Wyjątek dotyczy podlegających opodatkowaniu VAT czynności nieodpłatnych, które ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania nie mogą korzystać. Czynności te wymienione zostały w § 4 ust. 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Zaewidencjonowane na kasie nieodpłatne świadczenia powinny być wykazywane w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie zbiorczych dowodów sprzedaży z kas rejestrujących (najczęściej dowodami takimi są raporty fiskalne) ze znacznikami „DI" oraz „RO".

Podsumowanie

1. Jeżeli podatnik przekazuje towary należące do przedsiębiorstwa, przy których nabyciu, imporcie lub wytworzeniu przysługiwało mu choćby częściowe prawo do odliczenia, musi naliczyć VAT od tego przekazania. Wyjątkiem są m.in. prezenty o małej wartości i próbki przekazywane na cele związane z działalnością gospodarczą.
2. Usługi świadczone nieodpłatnie na cele działalności gospodarczej podatnika co do zasady nie podlegają VAT. Opodatkowaniu mogą natomiast podlegać świadczenia

eprasa.pl e8c12754a4

służące celom prywatnym podatnika, pracowników, wspólników czy innych wskazanych w ustawie o VAT osób. Przy ocenie świadczeń pracowniczych istotne jest również to, czy korzyść gospodarcza pracodawcy jest dominująca nad osobistą korzyścią pracownika.

3. W przypadku przekazywanych towarów decydujące jest, czy przy ich nabyciu, imporcie lub wytworzeniu podatnik miał prawo do odliczenia VAT. Natomiast gdy świadczenie usług odbywa się w sposób nieodpłatny, brak prawa do odliczenia może prowadzić do zerowej podstawy opodatkowania, czyli *de facto* również do nieopodatkowania VAT.
4. Jeżeli świadczenie, mimo że samo nie podlega VAT, jest związane z działalnością gospodarczą podatnika i jego czynnościami opodatkowanymi, podatnik może odliczyć VAT od wydatków z nimi związanych. Dotyczy to m.in. wydatków na reklamę, promocję, prezenty dla kontrahentów czy organizację imprez integracyjnych, z uwzględnieniem ustawowych ograniczeń w odliczaniu.
5. Podstawa opodatkowania czynności nieodpłatnych jest ustalana według szczególnych zasad. Przy nieodpłatnym przekazaniu towarów co do zasady bierze się pod uwagę cenę nabycia towaru lub towaru podobnego, zaktualizowaną na moment przekazania, a przy nieodpłatnych usługach – koszt ich świadczenia. W przypadku usług uwzględnia się zasadniczo te koszty, w odniesieniu do których podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia VAT.
6. Czynności nieodpłatne podlegające VAT należy prawidłowo ująć w ewidencji i JPK_VAT. Nie dokumentuje się ich fakturą. Najczęściej podstawą ujęcia jest dowód wewnętrzny, a czynność wykazuje się w ewidencji VAT i JPK_VAT z odpowiednimi oznaczeniami „DI" i „WEW".

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 7 ust. 2–7, art. 8 ust. 2-6, art. 29a ust. 2 i 5 oraz art. 86 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz. U. z 2025 r., poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846
- art. 7 ust. 1 ustawy z 7 lutego 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2014 r. poz. 312)
- § 2 ust. 1 w zw. z poz. 46 załącznika oraz § 4 ust. 2 i 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)

POWOŁANE ORZECZENIA:

- wyrok TSUE z 27 czerwca 1989 r. w sprawie 50/88
- wyrok TSUE z 26 września 1996 r. w sprawie C-230/94
- wyrok TSUE z 11 stycznia 2000 r. w sprawie C-258/95
- wyrok TSUE z 17 maja 2001 r. w połączonych sprawach C-322/99 i C-323/99
- wyrok TSUE z 14 września 2006 r. w sprawie C-72/05
- wyrok TSUE z 11 grudnia 2008 r. w sprawie C-371/07
- wyrok TSUE z 30 września 2010 r. w sprawie C-581/08
- wyrok TSUE z 7 października 2010 r. w połączonych sprawach C-53/09 oraz C-55/09
- wyrok WSA w Lublinie z 11 marca 2011 r. (sygn. akt I SA/Lu 917/10)
- wyrok WSA w Łodzi z 5 października 2023 r. (sygn. akt I SA/Łd 587/23)
- wyrok NSA z 2 września 2008 r. (sygn. akt I FSK 1076/07)

eprasa.pl e8c12754a4

- wyrok NSA z 9 marca 2010 r. (sygn. akt I FSK 2147/08)
- wyrok NSA z 23 marca 2010 r. (sygn. akt I FSK 326/09)
- wyrok NSA z 20 maja 2011 r. (sygn. akt I FSK 829/10)
- wyrok NSA z 21 lutego 2013 r. (sygn. akt I FSK 492/12)
- wyrok NSA z 23 października 2015 r. akt I FSK 1104/14)
- wyrok NSA z 22 marca 2016 r. (sygn. akt I FSK 1954/14)
- wyrok NSA z 19 maja 2017 r. (sygn. akt I FSK 1517/15)
- wyrok NSA z 7 czerwca 2023 r. (sygn. akt I FSK 440/19)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja ogólna Ministra Finansów z 27 maja 2013 r. (sygn. PT1/033/20/831/KSB/12/RD-50859)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Warszawie z 28 lutego 2014 r. (sygn. IPPP1/443-1291/13-2/ISZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Bydgoszczy z 21 stycznia 2015 r. (sygn. ITPP1/443-1317/14/MS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Łodzi z 26 stycznia 2015 r. (sygn. IPTPP1/443-777/14-4/MW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Informacji Skarbowej w Warszawie z 12 lutego 2016 r. (sygn. IPPP1/4512-1311/15-2/MK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 czerwca 2017 r. (sygn. 0115-KDIT1--1.4012.150.2017.1.AJ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 sierpnia 2017 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.235.2017.1.RR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 grudnia 2017 r. (sygn. 0111-KDIB3--1.4012.473.2017.3.JP)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 stycznia 2018 r.(sygn. 0114-KDIP1--1.4012.612.2017.2.DG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 kwietnia 2018 r. (sygn. 0114-KDIP4.4012.141.2018.1.MP)
- pismo Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 31 maja 2019 r. (sygn. DPP8.8101.18.2019.IDG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lipca 2019 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.242.2019.2.KBR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 lipca 2019 r. (sygn. 0111-KDIB3--2.4012.318.2019.1.MN)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 sierpnia 2019 r. (sygn. 0112-KDIL4.4012.260.2019.4.HW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3--1.4012.697.2019.3.AB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 maja 2020 r. (sygn. 0114KDIP1--1.4012.180.2020.1.RR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 listopada 2020 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.565.2020.2.EW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 kwietnia 2021 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.2.2021.2.IG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 sierpnia 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.403.2021.1.KK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 grudnia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3--1.4012.704.2022.4.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 lutego 2023 r. (sygn. 0114-KDIP11.4012.656.2022.2.MM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 czerwca 2023 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.222.2023.2.KW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 czerwca 2023 r. (sygn. 0111-KDIB3--1.4012.211.2023.1.IK)

eprasa.pl e8c12754a4

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 czerwca 2023 r. (sygn. 0114-KDIP4--2.4012.217.2023.4.MC)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 lipca 2023 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.188.2023.1.JJ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 października 2023 r. (sygn. 0114-KDIP4--2.4012.436.2023.1.MMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 sierpnia 2024 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.342.2024.1.MC)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 stycznia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.683.2024.2.APR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 marca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.771.2024.2.APR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 maja 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--3.4012.370.2025.1.ALN)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 sierpnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.487.2025.5.EW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--3.4012.822.2025.1.MK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.680.2025.2.SM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 października 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--3.4012.847.2025.2.ALN)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 listopada 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3--1.4012.782.2025.2.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 grudnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4--2.4012.720.2025.2.KS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 grudnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4--1.4012.592.2025.2.RMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 16 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.1092.2025.3.KT)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 24 lutego 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--3.4012.1207.2025.2.OS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.1189.2025.2.PRP)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.1168.2025.2.SM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.135.2026.1.KC)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.24.2026.1.IZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 maja 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.359.2026.1.MC)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 lipca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4--2.4012.392.2026.1.MMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 lipca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3--1.4012.347.2026.2.IK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 lipca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL3. 4012.427.2026.2.MBN)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl e8c12754a4

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Biuletyn VAT nr **9** (363) wrzesień 2026

e-dodatek

Wyjaśnienia MF

Znaczniki w JPK_VAT – objaśnienia MF wersja 1.1

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

eprasa.pl e8c12754a4

JPK_VAT z deklaracją – stosowanie w części ewidencyjnej znaczników w polu „Dane z faktur lub oznaczenia dotyczące występowania faktur w Krajowym Systemie e-Faktur” – zestawienie przypadków - SPRZEDAŻ

JPK_VAT z deklaracją część ewidencyjna - sprzedaż	
Oznaczenie	**Warunki stosowania**
NrKSeF	**Należy wypełnić, gdy:** • Faktura została wystawiona za pośrednictwem KSeF i na dzień złożenia JPK_VAT ma nadany nr KSeF. **Ważne:** Podanie numeru KSeF ma zastosowanie do wszystkich trybów wystawiania faktur (offline24, awaria, niedostępność systemu), jeśli z chwilą złożenia JPK_VAT z deklaracją faktury te zostały przesłane do KSeF i posiadają numer identyfikujący je w KSeF.
OFF	**Oznaczenie dotyczy faktury wystawionej w trybie awarii, o której mowa w art. 106nf ust. 1 ustawy, która na dzień złożenia ewidencji nie posiada numeru identyfikującego tę fakturę w Krajowym Systemie e-Faktur.** **Uwaga:** Podatnik nie ma obowiązku dokonania korekty ewidencji JPK_VAT po uzyskaniu numeru KSeF.
BFK	**Oznaczenie dotyczy faktury elektronicznej oraz faktury w postaci papierowej:** • wystawionych bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur, tj. w przypadku wystawienia faktury poza Krajowym Systemem e-Faktur. **Oznaczenie należy stosować do faktur ujętych w ewidencji sprzedaży:** • wystawionych w trakcie awarii całkowitej KSeF, • które zostały wystawione przed wdrożeniem obowiązkowego KSeF, tj. przed 1 lutego 2026 i zostały wykazane w JPK_VAT za okres od 1 lutego 2026 r., • które zostały wystawione w lutym lub marcu 2026 r. poza KSeF przez podatników, dla których obowiązek KSeF przypada na 1 kwietnia 2026 r., • które zostały wystawione w 2026 r. poza KSeF przez podatników, którzy nie mają obowiązku wystawiania faktur przy użyciu KSeF, • które zostały wystawione poza KSeF i wykazywane w związku z korektą z tytułu tzw. ulgi za złe długi,

eprasa.pl e8c12754a4

	• wystawionych przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów (WNT) oraz imporcie usług, • wystawionych dla dostawy towarów, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy.
DI	**Oznaczenie dotyczy dowodu innego niż faktura w szczególności:** • dokumentów nieobjętych oznaczeniami OFF i BFK (np. dowód wewnętrzny, zbiorczy dowód sprzedaży z kas rejestrujących itp.), • faktur wystawionych w trybie offline24 (art. 106nda ustawy) oraz w trakcie niedostępności systemu (art. 106nh ust. 1 ustawy), które na dzień przesłania ewidencji nie posiadają numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF, • zapisów dotyczących wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT) oraz importu usług dokumentowanych dowodem innym niż faktura (oznaczanych w JPK znacznikiem WEW) • zapisów dotyczących importu towarów rozliczanego zgodnie z art.33a ustawy o VAT, • zapisów dotyczących dostawy towarów, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy. **Ważne:** W przypadku ujęcia w ewidencji faktury wystawionej w trybie offline24 (art. 106nda ustawy) oraz w trakcie niedostępności systemu (art. 106nh ust. 1 ustawy) i udostępnionej nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF, dla której zastosowano w ewidencji oznaczenie DI - po uzyskaniu numeru KSeF podatnik powinien skorygować zastosowane oznaczenie poprzez oznaczenie tej faktury numerem KSeF.

eprasa.pl e8c12754a4

JPK_VAT z deklaracją – stosowanie w części ewidencyjnej znaczników w polu „Dane z faktur lub oznaczenia dotyczące występowania faktur w Krajowym Systemie e-Faktur” – zestawienie przypadków - ZAKUPY

JPK_VAT z deklaracją część ewidencyjna – zakupy	
Oznaczenie	**Warunki stosowania**
NrKSeF	**Należy wypełnić gdy:** • Faktura została wystawiona za pośrednictwem KSeF i na dzień złożenia JPK_VAT faktura ma nadany nr KSeF
OFF	**Oznaczenie dotyczy faktury wystawionej w trybie awarii, o której mowa w art. 106nf ust. 1 ustawy o VAT, która na dzień złożenia ewidencji nie posiada numeru identyfikującego tę fakturę w Krajowym Systemie e-Faktur. tj.** • faktury wystawionej w okresie trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur . Przy czym na dzień złożenia ewidencji faktura nie ma jeszcze przydzielonego numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF. **Ważne:** • Oznaczenie to wskazuje, że z uwagi na brak aktywności tego systemu, faktura na dzień złożenia JPK_VAT z deklaracją nie posiada numeru identyfikującego KSeF. • Podatnik nie ma obowiązku dokonania korekty ewidencji JPK_VAT po nadaniu numeru KSeF.
BFK	**Oznaczenie dotyczy faktury elektronicznej oraz faktury w postaci papierowej:** • wystawionych bez użycia Krajowego Systemu e-Faktur, tj. w przypadku otrzymania faktury wystawionej poza Krajowym Systemem e-Faktur. **Oznaczenie należy stosować do faktur ujętych w ewidencji zakupu:** • elektronicznej lub faktury w postaci papierowej wystawionych przy użyciu kas rejestrujących (takie faktury mogą być wystawiane do 31 grudnia 2026 r.) , • paragonów fiskalnych uznanych za faktury wystawione zgodnie z art. 106e ust. 5 pkt 3 (takie faktury mogą być wystawiane do 31 grudnia 2026 r.), • wystawionych poza KSeF, wykazywanych w związku z korektą z tytułu tzw. ulgi za złe długi, • wystawionych przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów (WNT) oraz imporcie usług, • wystawionych dla dostawy towarów, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy.

eprasa.pl e8c12754a4

DI	**Oznaczenie dotyczy dowodu innego niż faktura w szczególności:** • wszystkich innych przypadków dokumentów, które nie będą posiadały numeru KSeF i nie zostały przesłane do KSeF, ani nie będzie można ich oznaczyć BFK i OFF, ale pojawia się konieczność wykazania ich w ewidencji dla podatku od towarów i usług. **Oznaczenie należy stosować w szczególności do:** • faktur wystawionych w trybie art. 106nda ustawy o VAT (offline24) oraz art.106nh ust.1 (niedostępność KSeF), które na dzień przesłania ewidencji nie posiadają numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF, • zapisów dotyczących wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT) oraz importu usług, dokumentowanych dowodem innym niż faktura (oznaczanych w JPK znacznikiem WEW), • zapisów dotyczących importu towarów (w tym importu towarów rozliczanego zgodnie z art.33a ustawy o VAT), • zapisów dotyczących dostawy towarów, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy, • dokumentów VAT-RR wystawionych poza KSeF.

REJESTR ZMIAN

Wersja	Opis zmiany
Wersja 1.1	W obu tabelach usunięto przypadek zastosowania oznaczenia BFK do faktur wystawionych przy imporcie towarów (w tym imporcie towarów rozliczanym zgodnie z art. 33a ustawy o VAT)

eprasa.pl e8c12754a4