INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

- **Faktury VAT RR od 1 kwietnia 2026 r.**

3/357
marzec 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

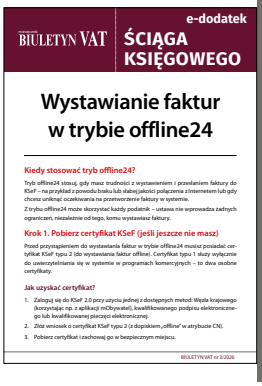
1. Ewidencjonowanie usług parkingowych na kasie od 1 kwietnia 2026 r. . . . 3
2. Stałe miejsce prowadzenia działalności a KSeF – objaśnienia podatkowe . . . 4
3. Objęcie odzieży i obuwia SENT – zmiany od 17 marca 2026 r. . . . 10
4. TSUE kwestionuje uzależnienie momentu powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego od daty otrzymania faktury . . . 15

Odpowiedzi na pytania księgowych . . . 18
Czy podatnik zwolniony z VAT dokonuje wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów . . . 18
Czy premia za duże zakupy jest objęta VAT . . . 18
Czy zapłata na podstawie faktury pro forma uprawnia do odliczenia VAT . . . 18

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **Faktury VAT RR od 1 kwietnia 2026 r.** . . . 19
1. Zasady wystawiania faktur VAT RR w KSeF . . . 19
2. Elementy faktur VAT RR . . . 23
3. Kwoty na fakturze VAT RR . . . 24
4. Terminy wystawiania faktur VAT RR . . . 25
5. Terminy rozliczenia faktur VAT RR przez nabywców produktów rolnych . . . 25
6. Oznaczanie faktur VAT RR w JPK_VAT . . . 26

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >



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

ISSN 1733-0882
9 771733 088603 03

Indeks 38660x

Więcej na **inforlex.pl**

Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl** → **Zaloguj się do konta**

eprasa.pl 25bb1c23eb

7. Korekta faktur VAT RR 27
8. Dokumentowanie zakupów dokonywanych przez rolnika ryczałtowego 30
9. Podsumowanie 31

III. KSeF

1. Jak powinien postąpić podatnik, jeśli na jego koncie KSeF pojawią się obce faktury 32
2. Czy osoba prowadząca działalność nierejestrowaną także ma obowiązki związane z KSeF 36
3. Czy refaktury za usługi telefoniczne dla organizacji pozarządowej muszą być wystawiane przy użyciu KSeF 39
4. Czy w treści wizualizacji faktur udostępnianych podatnikom zagranicznym mogą być stosowane nazwy towarów w języku obcym 41
5. Jak dokumentować najem po wprowadzeniu KSeF 42

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Czy trzeba rejestrować przedpłatę na kasie fiskalnej, gdy podatnik nie ma pewności, czy usługa zostanie wykonana 45
2. Jakie są konsekwencje zastosowania błędnego kursu walutowego w wystawionej fakturze 48
3. Czy podatnik jest uprawniony do odliczenia VAT na podstawie skanu faktury 56
4. Czy przysługuje odliczenie VAT od zakupu maszyn, których nabycie sfinansowano kredytem i dotacją 59
5. Jak rozliczać w VAT nabycie znaku towarowego oraz oddanie go do użytkowania 61

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. Czy podatnik powinien wykazywać fakturę dokumentującą WNT, gdy towar nie został dostarczony 63

VI. VAT W BRANŻACH

1. Czy rekompensaty otrzymywane od gminy przez spółkę komunalną wykonującą zadania powierzone podlegają VAT 65
2. Czy świadczone przez gminę usługi parkingowe podlegają VAT 67
3. Jak ustalić obowiązek podatkowy w VAT w razie płatności kartą płatniczą przed wykonaniem usługi 70
4. W jakim terminie należy zaewidencjonować otrzymane na rachunek bankowy zaliczki w przypadku miesięcznego urlopu 72
5. Czy dobrowolne wpłaty odbiorców treści internetowych są opodatkowane VAT 75
6. Czy usunięcie przez gminę porzuconych odpadów komunalnych na koszt właściciela nieruchomości podlega VAT 76
7. Czy usługi przygotowywania dokumentacji BHP korzystają ze zwolnienia z VAT 79

Aktualności w cyfrowym wydaniu „Biuletynu VAT”

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

eprasa.pl 25bb1c23eb

1 Ewidencjonowanie usług parkingowych na kasie od 1 kwietnia 2026 r.

Od 1 kwietnia 2026 r. usługi parkingowe zostaną objęte obowiązkowym ewidencjonowaniem na kasie rejestrującej – bez możliwości korzystania ze zwolnień. Jak potwierdzają organy podatkowe, w 2026 r. obowiązek ten obejmie tradycyjne parkingi. Natomiast zautomatyzowane systemy poboru opłat będą objęte tym obowiązkiem od 1 kwietnia 2027 r.

Od 1 kwietnia 2026 r. w kasie rejestrującej będzie musiało być ewidencjonowane:

- świadczenie usług parkingu samochodów i innych pojazdów,
- świadczenie przewozów pasażerskich przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie lub banknotach, lub w innej formie (bezgotówkowej), z wyjątkiem zbiorowego transportu publicznego. Natomiast pozostałe usługi świadczone przy użyciu urządzeń będą obowiązkowo ewidencjonowane na kasie od 1 kwietnia 2027 r.

Powstaje w związku z tym pytanie, czy usługi parkingowe odrębnie wymienione powinny, bez względu na formę świadczenia, być objęte tym obowiązkiem od 1 kwietnia 2026 r. Zdaniem organów podatkowych usługi parkingowe świadczone przy użyciu urządzeń będą obowiązkowo ewidencjonowane na kasie dopiero od 1 kwietnia 2027 r. (zob. pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 stycznia 2026 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.895.2025.1.MN).

Podatnicy nie będą mogli korzystać z żadnego ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej dla tych usług, z wyjątkiem przypadków, gdy usługi parkingowe będą:

- refakturowane na rzecz pracowników,
- świadczone przy użyciu urządzeń na rzecz pracowników

– zob. § 4 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

MF planuje rozszerzenie tego zakresu wyłączeń.

Planowane zmiany w ewidencjonowaniu usług parkingowych

Ministerstwo Finansów i Gospodarki opublikowało 10 lutego 2026 r. projekt rozporządzenia zmieniającego, które przewiduje nowe wyłączenia z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy użyciu kas rejestrujących. Zmiany dotyczą usług parkingowych

eprasa.pl 25bb1c23eb

świadczonych przez spółdzielnie i wspólnoty mieszkaniowe oraz sprzedaży towarów w urządzeniach samoobsługowych bez zasilania elektrycznego.

Projekt zakłada, że zwolnione z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących będą usługi parkingowe świadczone przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz:

- członków spółdzielni lub
- innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, lub
- osób, które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe.

Zwolnienie obejmie także usługi parkingowe wykonywane przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali.

Usługi te zostaną wyłączone z obowiązku ewidencji za pomocą kas rejestrujących bez względu na sposób ich świadczenia.

Stosowanie kas w postaci oprogramowania

Podatnicy świadczący usługi parkingowe oraz przewozów pasażerskich będą mogli korzystać z kas mających postać oprogramowania (tzw. kas wirtualnych) w przypadku świadczenia tych usług:

- przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie, banknotach lub innej formie (bezgotówkowej),
- drogą elektroniczną, w tym przy użyciu aplikacji mobilnej lub przeglądarki internetowej – dotyczy wyłącznie usług parkingowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 4, § 8 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)
- § 1 pkt 31 i 32 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 maja 2020 r. w sprawie grup podatników lub rodzajów czynności, w odniesieniu do których możliwe jest używanie kas rejestrujących mających postać oprogramowania (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2268; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1345)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

2 Stałe miejsce prowadzenia działalności a KSeF – objaśnienia podatkowe

Ustawodawca uzależnił obowiązek wystawiania faktur w KSeF nie od tego, czy podatnik posiada polski NIP, tylko od tego, czy ten podmiot posiada stałe

eprasa.pl 25bb1c23eb

miejsce prowadzenia działalności w Polsce. Także sposób doręczania faktur nabywcy zależy od tego, czy nabywca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce, które uczestniczy przy świadczeniu usług lub dostawie towarów. MF wydało objaśnienia podatkowe, które mają pomóc w ustaleniu stałego miejsca prowadzenia działalności w związku z obowiązkami w KSeF.

Pojęcie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (dalej: SMPD) zostało wykorzystane również do określenia obowiązków podatników w zakresie fakturowania w KSeF. Podatnik, który nie posiada w Polsce siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności, nie musi wystawiać faktur w KSeF. Nie ma tego obowiązku również wtedy, gdy posiada SMPD, ale nie uczestniczy ono w transakcji. Natomiast polski podatnik ma obowiązek dostarczyć podmiotowi zagranicznemu fakturę poza KSeF, nawet gdy posiada w Polsce SMPD, jeśli nie uczestniczy ono w transakcji.

1. Kiedy podmiot zagraniczny ma w Polsce SMPD i wystawia faktury w KSeF

Przepisy krajowe oraz unijne w zakresie VAT nie wprowadzają odrębnej definicji SMPD w związku z fakturowaniem. Dlatego dla potrzeb KSeF należy odpowiednio posiłkować się definicją SMPD wprowadzoną w celu ustalania miejsca świadczenia usług oraz w orzecznictwie TSUE.

Definicja SMPD na terytorium kraju, dla potrzeb określania miejsca świadczenia usług, została wskazana w rozporządzeniu wykonawczym Rady (UE) nr 282/2011 z 15 marca 2011 r. ustanawiającym środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej jako: rozporządzenie 282/2011).

DEFINICJA

SMPD –to miejsce inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu:

- odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych dla własnych potrzeb tego stałego miejsca,
- prowadzenie działalności gospodarczej (tzw. bierne SMPD) lub
- świadczenie usług, które wykonuje (tzw. czynne SMPD).

Przy czym, zgodnie z art. 11 ust. 3 rozporządzenia 282/2011, fakt posiadania numeru identyfikacyjnego VAT nie jest wystarczający, by uznać, że podatnik posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.

Z perspektywy podatnika zagranicznego, w celu potwierdzenia jego obowiązku w zakresie wystawiania faktur ustrukturyzowanych, istotne jest zbadanie wyłącznie jednego przypadku, tj. czy podatnik ten posiada czynne SMPD.

Pojęcie SMPD nie jest tożsame z pojęciem „zakładu" stosowanym dla celów opodatkowania dochodów. Stwierdzenie istnienia zakładu nie implikuje automatycznie istnienia SMPD i *vice versa*. Również powiązania osobowe lub kapitałowe w relacjach między podatnikami nie powodują powstania SMPD.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Jak podkreśliło MF, oceny przesłanek istnienia SMPD należy każdorazowo dokonywać w kontekście rzeczywistości gospodarczej i handlowej konkretnej sprawy, co stanowi podstawowe kryterium stosowania wspólnego systemu VAT.

SMPD istnieje, jeżeli łącznie spełnione są następujące przesłanki:

1) w miejscu tym znajduje się zaplecze personalne i techniczne usługodawcy,
2) zaplecze to posiada strukturę, która umożliwia świadczenie usług,
3) miejsce, w którym znajduje się to zaplecze, charakteryzuje się stałością wystarczającą do świadczenia usług.

Ad 1. Odpowiednia struktura SMPD w zakresie zaplecza personalnego i technicznego

Aby dane miejsce można było uznać za stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, powinno ono posiadać odpowiednią strukturę w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, takiego jak pracownicy, maszyny, urządzenia, systemy operacyjne itp., czyli adekwatną do profilu prowadzonej działalności gospodarczej liczbę personelu oraz środków technicznych.

Na zaplecze to może również składać się nieruchomość, w przypadku gdy jest niezbędna do wykonywania danego rodzaju działalności gospodarczej, czy biuro, w którym podejmowane są decyzje w zakresie zwykłego zarządu lub sporządzane są umowy.

Istniejące w Polsce i identyfikowalne zaplecze personalne i techniczne powinno pozostawać w bezpośredniej zależności od podatnika z siedzibą działalności gospodarczej poza terytorium Polski.

Taka bezpośrednia zależność od podatnika z siedzibą działalności gospodarczej poza terytorium Polski musi istnieć nie tylko w przypadku:

- zaplecza własnego tego podatnika (podmiotu zagranicznego), tj. zaplecza technicznego będącego jego własnością oraz zaplecza personalnego składającego się z jego pracowników, ale także
- zaplecza udostępnionego podatnikowi (podmiotowi zagranicznemu) na podstawie umów, takich jak np. najem czy leasing, pod warunkiem że jest ono dla niego dostępne jak własne, tj. w sytuacji gdy podatnik (podmiot zagraniczny) sprawuje nad takim zapleczem kontrolę porównywalną do tej, jaką sprawuje nad zapleczem własnym.

SMPD nie powstanie, jeżeli zasoby personalne i techniczne, własne bądź udostępnione, nie będą wykorzystywane w istotnych dla podatnika zagranicznego procesach dotyczących prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, stanowiąc wyłącznie działania o charakterze pomocniczym, akcesoryjnym.

WAŻNE! SMPD, co do zasady, nie będzie występować u podmiotu zagranicznego korzystającego z usług pracowników innej spółki, jeżeli

eprasa.pl 25bb1c23eb

ci pracownicy nie podlegają instrukcjom ani kontroli tego podmiotu zagranicznego, podmiot ten nie ma wpływu na ustalanie organizacji ich pracy, pracownicy nie mają prawa zawierania ani negocjowania kontraktów handlowych w sposób wiążący dla tego podmiotu zagranicznego. Wymienione przesłanki nie stanowią zamkniętego katalogu, jak również nie muszą być kumulatywnie spełnione w przedsiębiorstwie.

To, jak rozumieć odpowiednią strukturę w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, zależy przede wszystkim od profilu prowadzonej działalności gospodarczej podatnika.

Ad 2. Struktura, która umożliwia świadczenie usług przez SMPD

Zaplecze personalne i techniczne powinno funkcjonować w ramach odpowiedniej struktury, umożliwiającej stałemu miejscu prowadzenia działalności gospodarczej świadczenie usług, które to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej wykonuje.

Ustalając istnienie SMPD, należy zwrócić uwagę na zakres samodzielności takiego miejsca względem działalności głównej (centrali), tj. czy stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej jest strukturą, którą charakteryzuje zdolność do podejmowania decyzji, np. w zakresie zawierania umów.

SMPD powinno mieć w dyspozycji takie środki, aby było w stanie wyświadczyć usługi, które wykonuje. Utworzona struktura powinna bowiem umożliwiać realne wykonywanie usług z wykorzystaniem posiadanego w danym państwie zaplecza personalnego i technicznego. Tylko wówczas w odniesieniu do świadczonych usług można je uznać za SMPD.

WAŻNE! SMPD nie jest placówką wykonującą jedynie działalność o charakterze pomocniczym, taką jak rekrutacja pracowników czy zakup towarów i usług dla celów wykonywania działalności operacyjnej przez zagranicznego przedsiębiorcę, przyjmowanie zleceń, składanie zamówień, wsparcie kontroli (np. jakości).

Warunek prowadzenia działalności w sposób „samodzielny" sprawia, że podatnik, w oparciu o zaplecze składające się na SMPD, powinien być w stanie zawierać, w razie potrzeby, umowy w zakresie zwykłego zarządu (bieżącej działalności) tego miejsca, takie jak np. umowy o dostarczenie towaru czy wykonanie usługi.

Ad 3. Wystarczająca stałość SMPD

Przesłanka wystarczającej stałości odnosi się – podobnie jak w przypadku odpowiedniej struktury – do zaplecza personalnego i technicznego. Zaplecze składające się na

eprasa.pl 25bb1c23eb

stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej powinno charakteryzować się „wystarczającą stałością", aby móc podejmować decyzje dotyczące zwykłego zarządu i świadczyć usługi.

Osobowo-rzeczowa struktura powinna występować w sposób stały, tj. nieprzerwanie dysponować takimi środkami, które pozwalają na faktyczne świadczenie usług z tego miejsca.

Na wystarczającą stałość wskazuje się m.in. w sytuacji zawarcia między podatnikami wieloletnich umów czy umów na wyłączność. Podkreśla się wówczas istnienie struktury o wystarczającym stopniu trwałości. Przesłankę wystarczającej stałości rozumie się poprzez dysponowanie w sposób wystarczająco trwały i odpowiedni zapleczem personalnym i technicznym, własnym lub udostępnionym.

W przypadku gdy podmiot zagraniczny wykorzystuje znajdujące się w kraju zaplecze personalne i techniczne innego podmiotu, dla wypełnienia kryterium stałości przy ocenie istnienia stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, co do zasady, konieczne jest:

- zawarcie umów o świadczeniu usług lub umów najmu dotyczących zaplecza technicznego i personalnego, które nie podlegają rozwiązaniu w krótkim czasie,
- posiadanie przez zagraniczny podmiot kontroli nad zapleczem personalnym i technicznym oraz
- dysponowanie nim w sposób porównywalny do sytuacji, w której zaplecze personalne i techniczne stanowiłoby „własność" zagranicznego podatnika.

2. Kiedy SMPD nie uczestniczy w transakcji i należy doręczyć fakturę poza KSeF

Zgodnie z art. 53 ust. 2 rozporządzenia 282/2011, w przypadku gdy podatnik ma SMPD na terytorium państwa członkowskiego, w którym należny jest VAT, uznaje się, że to SMPD nie uczestniczy w dostawie towarów lub świadczeniu usług, chyba że zaplecze techniczne i personel tego SMPD są wykorzystywane przez tego podatnika do celów niezbędnych do realizacji podlegającej opodatkowaniu transakcji dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług w tym państwie członkowskim – przed dostawą towarów lub świadczeniem usług, lub w ich trakcie.

Jeżeli zasoby SMPD wykorzystuje się jedynie do zadań administracyjnych, takich jak księgowość, fakturowanie i odzyskiwanie należności, uznaje się, że nie są one wykorzystywane do celów realizacji dostawy towarów lub świadczenia usług.

WAŻNE! W przypadku gdy podatnik wystawia jednak fakturę, posługując się numerem identyfikacyjnym VAT nadanym mu przez państwo członkowskie, w którym ma SMPD, miejsce to uznaje się za uczestniczące w realizacji tej dostawy towarów lub świadczenia usług w tym państwie członkowskim, o ile nie udowodniono, że jest inaczej.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Dla określenia ewentualnego obowiązku udostępnienia faktury poza systemem KSeF, w sposób uzgodniony z nabywcą, należy zatem dokonać oceny, czy podatnik zagraniczny posiada w Polsce SMPD, a jeżeli tak, to czy to SMPD uczestniczy w nabyciu towaru lub usługi.

Zgodnie z orzecznictwem TSUE podatnik nie powinien być obligowany do prowadzenia skomplikowanych analiz w celu ustalenia istnienia SMPD swojego kontrahenta. W tym zakresie należy wymagać obiektywnych i jednoznacznych kryteriów, na podstawie których podatnik może stwierdzić, czy nabywca towarów lub usług ma w Polsce SMPD.

Dla celów wystawiania faktur przykładowe kryteria, które powinien zastosować podatnik w celu ustalenia istnienia SMPD nabywcy towaru lub usługi oraz ewentualnego uczestnictwa tego SMPD w nabyciu towarów lub usług, powinny być następujące:

- w przypadku braku informacji pozwalających przeprowadzić analizę, czy nabywca (zagraniczny podatnik) posiada SMPD na terytorium Polski, podatnik może przyjąć, że taki nabywca nie posiada SMPD na terytorium Polski. W takim przypadku powinien udostępnić nabywcy z siedzibą poza Polską fakturę ustrukturyzowaną w sposób z nim uzgodniony, np. w formie papierowej;
- jeżeli nabywca (zagraniczny podatnik) złoży podatnikowi oświadczenie w zakresie posiadania SMPD na terytorium Polski i ewentualnego uczestnictwa tego SMPD w nabyciu towaru lub usługi, podatnik powinien przyjąć stan zgodny ze złożonym oświadczeniem;
- jeżeli nabywca podaje dla celów transakcji NIP, pod którym jest zidentyfikowany w Polsce, i nie złoży podatnikowi oświadczenia o braku SMPD lub o braku uczestnictwa SMPD w nabyciu towarów lub usług, podatnik może założyć, że nabywca posiada w Polsce SMPD i to SMPD uczestniczy w nabyciu świadczonych usług lub towarów. W takim przypadku podatnik nie ma obowiązku udostępniania nabywcy z siedzibą poza Polską faktury ustrukturyzowanej w uzgodniony z nim sposób.

WAŻNE! Wskazówki dla polskiego podatnika dotyczące ustalenia, jak dostarczać faktury ustrukturyzowane podmiotom zagranicznym:

- Brak informacji o nabywcy – można założyć brak SMPD i dostarczyć fakturę poza KSeF w uzgodnionej formie.
- Nabywca złożył oświadczenie o SMPD – wystawca stosuje się do oświadczenia i dostarcza fakturę tylko w KSeF.
- Nabywca podał polski NIP bez oświadczenia o braku SMPD – można założyć, że SMPD istnieje i uczestniczy w transakcji, więc faktura doręczona tylko w KSeF.

ŹRÓDŁO:

- Objaśnienia podatkowe z 28 stycznia 2026 r. dotyczące zasad ustalania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju dla potrzeb wystawiania faktur przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

eprasa.pl 25bb1c23eb

3 Objęcie odzieży i obuwia SENT – zmiany od 17 marca 2026 r.

Od 17 marca 2026 r. przewóz odzieży i obuwia zostanie objęty systemem teleinformatycznym SENT (Systemem Elektronicznego Nadzoru Transportu), co budzi liczne pytania wśród przedsiębiorców dotychczas działających w tym obszarze. Od tej zasady przewidziano jednak wyjątki. Gdy transport tych towarów będzie się odbywał z Polski lub kończył w Polsce, nie będzie objęty SENT.

Od 17 marca 2026 r. przewóz odzieży i obuwia zostanie objęty SENT. W związku z tym pojawiają się wątpliwości dotyczące w szczególności możliwości korzystania ze zwolnień z tego obowiązku czy konieczności ubiegania się o status upoważnionego przedsiębiorcy (ang. Authorised Economic Operator, w skrócie AEO).

Aby odpowiedzieć na te pytania, konieczne jest przybliżenie nie tylko nowych, ale i części dotychczasowych regulacji.

1. Jak ustalane są katalogi wyrobów wymagających stosowania SENT oraz wyjątki od nich

Katalog towarów, których obrót podlega regulacjom określonym w ustawie z 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (dalej: ustawa o SENT), określony jest w dwóch odrębnych aktach prawnych, czyli we wspomnianej ustawie o SENT oraz w rozporządzeniu z 25 kwietnia 2022 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (dalej: rozporządzenie o SENT).

Oczywiście najważniejszym aktem jest ustawa o SENT, a konkretnie jej art. 3, który zawiera podstawowy katalog takich towarów (np. niektóre alkohole, paliwa, susz tytoniowy czy leki), jak też określa minimalne ilości konkretnych towarów, które podlegają tym regulacjom. W przypadku większości towarów SENT ma zastosowanie do przesyłek, których masa brutto przekracza 500 kg lub ich objętość przekracza 500 litrów, ale również w wielu przypadkach SENT podlega każda ilość przewożonego towaru, jak ma to miejsce np. w przypadku suszu tytoniowego i leków.

Czasami o tym, czy dana przesyłka podlega SENT, decydują również wielkości (pojemności) opakowań jednostkowych, w których przewożone są dane towary. Dodatkowo ustawa o SENT określa wyłączenia z SENT związane z procedurą, w ramach której dochodzi do przemieszczania danych wyrobów, co związane jest z koniecznością uniknięcia dublowania procedur nadzorczych – dotyczy to np. niektórych procedur celnych, przemieszczeń w zawieszeniu poboru akcyzy z zastosowaniem elektronicznych dokumentów e-AD czy obrotu pocztowego.

eprasa.pl 25bb1c23eb

W przypadku olejów opałowych SENT objęte są nie tylko fizyczne przewozy tego towaru, ale także wszystkie transakcje handlowe jego dotyczące, z pewnym małym wyjątkiem dotyczącym drobnych transakcji.

Drugim aktem prawnym, w którym znajdziemy katalog towarów podlegających SENT, jest rozporządzenie o SENT, które stanowi pewien „wytrych" ustawodawcy. Aby bowiem uelastycznić funkcjonowanie ustawy o SENT, już w momencie jej uchwalania wprowadzono możliwość określania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w drodze rozporządzenia, praktycznie dowolnego, dodatkowego katalogu wyrobów, których przewóz podlega SENT. Jedynym wskazaniem dla ujęcia danego wyrobu na tej liście jest konieczność uwzględnienia zagrożenia bezpieczeństwa narodowego albo przeciwdziałania uszczupleniom w zakresie podatku VAT lub akcyzowego (art. 3 ust. 11 ustawy o SENT).

Pierwsze wykorzystanie tego przepisu nastąpiło niespełna 5 miesięcy po wejściu w życie ustawy o SENT i co do zasady katalog tych dodatkowych towarów cały czas się powiększa.

Przy czym określony w art. 3 ust. 6 ustawy o SENT katalog wyłączeń „proceduralnych", tj. przewozów objętych np. procedurą celną, dotyczy wyłącznie towarów z katalogu ustawowego (bez leków), ale nie dotyczy wyrobów z katalogu zawartego w rozporządzeniu o SENT. W przypadku katalogu towarów z rozporządzenia o SENT wszelkie ewentualne wyjątki i wyłączenia dla poszczególnych towarów określane są tylko i wyłącznie w tym rozporządzeniu, co dotyczy również omawianych przez nas odzieży i obuwia.

WAŻNE! Proceduralne wyłączenia z SENT określone w ustawie o SENT dotyczą tylko towarów z katalogu tej ustawy, ale nie dotyczą towarów objętych katalogiem zawartym w rozporządzeniu o SENT, np. odzieży i obuwia.

2. Jaką odzież i obuwie objęto SENT

Nowelizację zakresu towarów podlegających SENT z rozporządzenia opublikowano 16 września 2025 r. Z jednej strony dokonano drobnej, formalnej modyfikacji zapisów dotyczących przewozu odpadów, a z drugiej dokonano rozszerzenia wykazu towarów SENT właśnie o odzież i obuwie.

Zmiana dotycząca włączenia odzieży i obuwia do SENT ma wejść w życie 17 marca 2026 r. i obejmuje przewóz towarów:

- objętych działem 61 CN – artykuły odzieżowe i dodatki odzieżowe z dzianin, jeżeli masa brutto przesyłki towarów objętych tym działem przekracza 10 kg,
- objętych działem 62 CN – artykuły odzieżowe i dodatki odzieżowe inne niż z dzianin, jeżeli masa brutto przesyłki towarów objętych tym działem przekracza 10 kg,
- objętych kodem CN 6309 00 00 – odzież używana i pozostałe artykuły używane, jeżeli masa brutto przesyłki towarów objętych tym kodem przekracza 10 kg,

eprasa.pl 25bb1c23eb

- objętych działem 64 CN – obuwie, z wyłączeniem pozycji CN 6406 (części obuwia), jeżeli w przesyłce towarów objętych tych działem jest więcej niż 20 sztuk obuwia,
- objętych działem 61, 62 lub 64 CN, z wyłączeniem pozycji CN 6406, jeżeli masa brutto przesyłki, w której znajdują się towary z co najmniej dwóch z tych działów, przekracza 10 kg.

WAŻNE! Od 17 marca 2026 r., jeżeli przesyłki przekroczą określone progi wagowe i ilościowe, monitoring SENT obejmie:
- 61 CN – odzież z dzianin (np. T-shirty, swetry),
- 62 CN – odzież z tkanin (np. spodnie, kurtki),
- CN 6309 00 00 – odzież używaną,
- 64 CN (bez 6406) – obuwie.

3. Kiedy nie stosujemy SENT do transportu odzieży i obuwia

Znowelizowane rozporządzenie SENT zawiera wyłączenia z obowiązku stosowania SENT do odzieży i obuwia, gdy:

- ich transport rozpoczyna się na terenie Polski,
- są przywożone do Polski z UE,
- są dostarczane w formie przesyłek pocztowych.

Nie ustanowiono natomiast żadnych wyjątków dla przewozów realizowanych w trybie art. 7 ustawy o SENT, tj. przewozu towaru z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium drugiego państwa członkowskiego albo państwa trzeciego (czyli „tranzytu" przez Polskę). Objęte są one SENT.

Z § 2 nowego ust. 10 rozporządzenia o SENT wynika, że SENT nie będzie dotyczył towarów:

1) których przewóz jest realizowany na podstawie art. 5 ustawy o SENT, z wyjątkiem przewozu towarów:
   - pochodzących z terytorium państwa trzeciego, po uprzednim dopuszczeniu ich w kraju do swobodnego obrotu w UE i których miejsce zakończenia przewozu jest poza terytorium kraju w innym państwie członkowskim,
   - któremu nie towarzyszy faktura w rozumieniu ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) dokumentująca dostawę towarów, wewnątrzwspólnotową dostawę towarów albo eksport towarów w rozumieniu tej ustawy, przy czym w przypadku faktury w postaci elektronicznej w formacie umożliwiającym zapoznanie się z jej treścią;
2) których przewóz jest realizowany na podstawie art. 5 albo art. 6 ustawy o SENT, jeżeli podmiot obowiązany do przesłania do rejestru zgłoszenia:

eprasa.pl 25bb1c23eb

- posiada status upoważnionego przedsiębiorcy AEO, o którym mowa w art. 38 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny, lub
- jest stroną zawartej z Szefem KAS umowy o współdziałanie, o której mowa w art. 20s ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa;

3) przewożonych przez operatorów pocztowych w paczkach pocztowych w rozumieniu ustawy z 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe.

Realizacja przewozu w trybie art. 5 ustawy o SENT oznacza przewożenie towarów na trasach, które rozpoczynają się na terytorium Polski. Z kolei realizacja przewozu w trybie art. 6 ustawy o SENT oznacza przewożenie takich towarów na trasach, które kończą się na terytorium Polski, niezależnie od tego, czy rozpoczęły się w innym kraju UE czy w kraju trzecim.

WAŻNE! Z SENT wyłączono całość przewozów odzieży i obuwia, które rozpoczynają się na terenie Polski, z wyjątkiem:

- wywożenia z Polski odzieży i obuwia, które przyjechały spoza UE i zostały u nas dopuszczone do obrotu („oclone") z zastosowaniem procedury celnej 4200,
- transportu odzieży i obuwia, który rozpoczyna się na terenie Polski i nie towarzyszy mu żadna faktura w rozumieniu ustawy o VAT.

Towary objęte procedurą dopuszczenia 4200. Pierwszym przypadkiem objętym SENT jest wywożenie z Polski odzieży i obuwia, które przyjechały spoza UE i zostały w Polsce dopuszczone do obrotu („oclone") z zastosowaniem procedury celnej 4200. Procedura ta polega na tym, że płaci się „normalne" cło przywozowe, ale nie płaci się VAT, gdyż towar jest następnie przewożony do innego kraju UE, czyli po ocleniu dokonywana jest wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów. Procedura ta oczywiście wymaga spełnienia określonych formalności, ale od strony finansowej pozwala na to, aby nie płacić VAT importowego i następnie nie „odzyskiwać" go w związku z WDT, a więc stanowi pewne uproszczenie (w tym finansowe) dla podmiotów.

Jest to jednak procedura, w trakcie której zdarzają się pewne nadużycia, także w obrocie odzieżą i obuwiem, i to właśnie stało się przesłanką do objęcia tych transportów SENT.

Przewóz towarów bez faktury VAT. Drugim przypadkiem transportów odzieży i obuwia objętym zasadniczo SENT, które rozpoczynają się na terenie Polski, jest przewóz towarów, któremu nie towarzyszy żadna faktura w rozumieniu ustawy o VAT. W tym przypadku właśnie faktura VAT towarzysząca transportowi będzie zwalniała transport od stosowania SENT. Co więcej, to nie może być dowolna faktura, ale faktura dokumentująca dostawę towarów, wewnątrzwspólnotową dostawę towarów lub ich eksport. Określono również, że faktura elektroniczna musi być w takiej postaci, aby możliwe było zapoznanie się z jej treścią, co w przypadku faktur ustrukturyzowanych wymaga posiadania ich wizualizacji.

eprasa.pl 25bb1c23eb

W tym miejscu od razu należy wskazać, że w tych dwóch kategoriach przewozów nadal może nie wystąpić obowiązek stosowania SENT, gdy spełnione są warunki wynikające z przepisów § 2 ust. 10 pkt 2 i 3 rozporządzenia o SENT.

Status AEO i umowa o współdziałaniu. W § 2 ust. 10 pkt 2 rozporządzenia o SENT wskazano wyłączenie podmiotowe związane ze statusem danego podmiotu, tj. wymieniono w nim podmioty posiadające celny status upoważnionego przedsiębiorcy AEO oraz podmioty będące stroną zawartej z Szefem KAS umowy o współdziałaniu.

Ale uwaga – z wyłączenia z przepisów SENT skorzystać będzie mógł tylko ten spośród wskazanych podmiotów, który w rozumieniu ustawy o SENT będzie obowiązany do przesłania zgłoszenia do rejestru SENT. Przykładowo, jeżeli status AEO lub umowę o współdziałaniu będzie miał tylko przewoźnik, to wyłączenie to nie będzie działać, gdyż w trybach art. 5 i art. 6 ustawy o SENT przewoźnik nie jest podmiotem obowiązanym do przesyłania zgłoszeń. Obowiązek przesłania zgłoszenia SENT przy transportach rozpoczynających się w Polsce ciąży na podmiocie wysyłającym. Natomiast obowiązek przesłania zgłoszenia SENT przy transportach rozpoczynających się poza Polską, ale kończących na jej terenie, ciąży na podmiocie odbierającym jeszcze przed wjazdem do Polski.

Tak więc z wyłączenia od SENT, wynikającego z § 2 ust. 10 pkt 2 rozporządzenia o SENT, korzystać mogą tylko ci AEO lub współdziałający z Szefem KAS, którzy wysyłają odzież i obuwie z Polski albo ten towar do nich jedzie. Gdy dany AEO lub podmiot współdziałający występuje w innym charakterze w danym przewozie, to nie można skorzystać z tego wyłączenia i należy sporządzić oraz wysłać do rejestru SENT odpowiednie zgłoszenie.

Przesyłki. SENT nie obejmie także odzieży i obuwia przewożonych przez operatorów pocztowych w paczkach pocztowych. Dotyczy to również firm kurierskich wpisanych do rejestru operatorów pocztowych prowadzonego przez Urząd Komunikacji Elektronicznej (UKE).

Podsumowując, w przypadku przewozów odzieży i obuwia z terenu Polski, gdy przewóz ten nie będzie odbywać się w następstwie oclenia z zastosowaniem procedury 4200, do „uwolnienia się" od SENT wystarczające będzie dołączenie do danego transportu czytelnej faktury.

Jeśli zaś będziemy mieli do czynienia z przewozem po procedurze 4200, to nie będziemy objęci SENT, gdy jako wysyłający będziemy mieli status AEO lub umowę o współdziałaniu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 3, art. 5, art. 6 i art. 7 ustawy z 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1218)
- § 1 pkt 10, § 2 ust. 10 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 kwietnia 2022 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (Dz.U. z 2024 r. poz. 1157; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1704)

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

eprasa.pl 25bb1c23eb

4 TSUE kwestionuje uzależnienie momentu powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego od daty otrzymania faktury

Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 11 lutego 2026 r. w sprawie T-689/24 (I. S.A.) może istotnie wpłynąć na ponad trzydziestoletnią praktykę odliczania VAT w Polsce. TSUE uznał za niezgodne z dyrektywą polskie przepisy, które pozbawiają podatnika prawa do odliczenia VAT za okres, w którym spełnił przesłanki odliczenia (powstał obowiązek podatkowy), wyłącznie z powodu braku faktury w tym okresie – nawet jeśli dokument został otrzymany jeszcze przed złożeniem deklaracji.

Kiedy możemy odliczyć VAT według polskiej ustawy

Polska ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) uzależnia prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (prócz ogólnych przesłanek związku nabywanych towarów i usług z działalnością opodatkowaną) od zaistnienia dwóch przesłanek:

- prawo do odliczenia powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy,
- prawo to powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny.

Chodzi przy tym generalnie o zakupy krajowe, ewentualnie import towarów, warto bowiem przypomnieć, że przy WNT czy imporcie usług obowiązują reguły szczególne, a więc VAT naliczony zasadniczo wykazuje się w tym okresie co VAT należny.

Jednocześnie:

- fakturę, co do zasady, wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę,
- deklaracje podatkowe za okresy miesięczne składane są w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu (choć pewna grupa podatników ma też prawo do składania deklaracji kwartalnych).

Oznacza to, że podatnik, który nabył np. usługę ciągłą, gdzie obowiązek podatkowy powstał 28 lutego, fakturę wystawiono (i otrzymano) 5 marca, może dokonać odliczenia najwcześniej w deklaracji za marzec, mimo że w dacie otrzymania faktury nie została złożona deklaracja za luty.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Z drugiej strony otrzymanie faktury, gdy nie powstał obowiązek podatkowy, nie uprawnia do odliczenia VAT.

Ten pierwszy przypadek zaczął wzbudzać wśród podatników wątpliwości. Nie chodzi tu o całkowity brak faktury, ale o sytuację, gdy obowiązek podatkowy powstał w jednym miesiącu, a fakturę podatnik otrzymał w następnym, ale jeszcze przed złożeniem JPK_VAT. Skutkiem stosowania art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT może być opóźnienie prawa do odliczenia. Chodzi bowiem o to, że sprzedawca z tytułu dokonanej transakcji już odprowadził należny VAT do budżetu państwa, natomiast nabywca – by powstało prawo do odliczenia – obowiązany jest poczekać do momentu, w którym otrzyma odpowiednią fakturę.

Jakie stanowisko zajęły polskie sądy

Spory między podatnikami a organami podatkowymi co do terminu odliczenia VAT trafiły do sądów. NSA podzielił wątpliwości podatnika i postanowieniem z 2 października 2024 r. (sygn. akt I FSK 169/21) skierował pytanie prejudycjalne do TSUE, czy art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT, z którego wynika, że podatnik nie może zrealizować prawa do odliczenia podatku naliczonego w deklaracji składanej za okres, w którym spełnił warunki materialne skorzystania z tego prawa, jeżeli w okresie tym nie otrzymał jeszcze faktury, pomimo że fakturę tę otrzymał jeszcze przed złożeniem tej deklaracji – jest zgodny z przepisami dyrektywy VAT.

Problem dotyczył spółki, która na dzień składania deklaracji podatkowych dla potrzeb VAT zawsze posiada komplet faktur, tj. faktury dokumentujące nabycie towarów i usług, co do których obowiązek podatkowy powstał w okresie rozliczeniowym, za który składana jest deklaracja VAT i które firma ta otrzymała nie później niż w terminie złożenia deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym w odniesieniu do deklarowanych transakcji zakupowych powstał obowiązek podatkowy i z których wynika VAT naliczony.

Już NSA (nie rozstrzygając sprawy, ale kierując pytanie prejudycjalne do Sądu UE) zasygnalizował, że skoro prawo do odliczenia (przy spełnieniu warunków materialnych) powstało np. w czerwcu danego roku, to jeśli podatnik otrzyma faktury VAT dokumentujące nabycie towarów i usług (a więc spełni warunek formalny) do dnia złożenia deklaracji podatkowej za czerwiec (skorzysta z prawa do odliczenia), to winien być uprawniony do uwzględnienia tych faktur w rozliczeniu czerwca danego roku.

Jakie stanowisko zajął TSUE

TSUE potwierdził, że prawo do odliczenia VAT jest uzależnione od spełnienia dwóch przesłanek, tj. materialnej i formalnej.

Przesłanką materialną prawa do odliczenia jest przede wszystkim związek nabywanych towarów i usług z czynnościami opodatkowanymi.

Przesłanki formalne prawa do odliczenia wiążą się zaś m.in. z obowiązkami w zakresie rachunkowości, wystawiania faktur i składania deklaracji. Wśród nich jest również m.in. obowiązek posiadania faktury przez nabywcę towaru bądź usługi.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Przy czym prawo do odliczenia VAT powstaje niezależnie od posiadania faktury, która stanowi jedynie formalny wymóg jego wykonania. Natomiast wykonanie (realizacja) tego prawa możliwe jest zasadniczo, zgodnie z art. 178 dyrektywy VAT, dopiero gdy podatnik wejdzie w posiadanie faktury.

Polskie przepisy ustanawiają zatem dodatkową przesłankę powstania prawa do odliczenia, czyli posiadanie faktury lub dokumentu celnego w dniu rozliczenia za okres, za który wykonywane jest to prawo, nawet jeśli do tego dnia zostały spełnione przesłanki materialne, w tym dokonanie transakcji podlegającej opodatkowaniu.

Zasadniczo więc okres, w którym nabyty towar lub wykonana usługa zostały opodatkowane VAT, powodując powstanie prawa do odliczenia, musi odpowiadać okresowi, w którym prawo do odliczenia jest wykonywane.

Ponadto TSUE przypomniał o zasadzie proporcjonalności. Zatem zwalczanie możliwych przypadków uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć jest uznanym celem wspieranym przez dyrektywę VAT. Z drugiej strony – ryzyko to nie występuje w sytuacji takiej, jak leżąca u podstaw sporu, kiedy to podatnik dysponował prawidłową fakturą w momencie składania deklaracji, co umożliwiało organowi podatkowemu przeprowadzenie niezbędnej weryfikacji rozliczenia.

Zdaniem TSUE podatnik powinien móc odliczyć podatek już za miesiąc nabycia towaru lub usługi (powstania obowiązku podatkowego), o ile przed złożeniem JPK_VAT jest w posiadaniu faktury (faktura otrzymana w następnym miesiącu po powstaniu obowiązku podatkowego).

Jakie są skutki wyroku dla polskich podatników

Dla odliczenia podatku naliczonego VAT kluczowy powinien być moment transakcji (względnie jakiś inny szczególny moment powstania obowiązku podatkowego), nie zaś otrzymania faktury.

Kwestionowany przez TSUE przepis art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT w wielu wypadkach faktycznie opóźnia potrącenie VAT aż o miesiąc.

Zatem podatnicy będą mogli szybciej odliczyć VAT. Podatnikom nabywającym prawo do odliczenia VAT może przysłużyć się także KSeF, ponieważ faktury wystawione w KSeF będą dla organów podatkowych od razu „widoczne".

Korzystny dla podatników wyrok sądu UE oznacza również możliwość składania wniosków o stwierdzenie nadpłaty lub wniosków o wznowienie postępowania zakończonego decyzją ostateczną organu podatkowego.

Należy mieć nadzieję, że w najbliższym czasie dojdzie do zmiany tego przepisu, tak aby podatnicy nie mieli już wątpliwości co do terminu odliczenia VAT.

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl 25bb1c23eb

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy podatnik zwolniony z VAT dokonuje wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów

Prowadzę firmę, której działalność objęta jest zwolnieniem podmiotowym od VAT. Dostałem propozycję sprzedaży towaru do firmy w innym kraju unijnym. Co to dla mnie oznacza?

Taką transakcję należy potraktować tak, jakby była dokonana w Polsce. W przypadku bowiem dostawy do kraju unijnego towarów przez podatnika korzystającego ze zwolnienia z VAT, nie mamy do czynienia z wewnątrzwspólnotową dostawą towarów. Wyjątek od tej zasady występuje jedynie, gdy przedmiotem dostawy są nowe środki transportu.

Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Czy premia za duże zakupy jest objęta VAT

Firma kupuje podzespoły od jednego ze swoich kontrahentów. Ponieważ zakupy są duże, a zapłata za nie jest terminowa kontrahent przyznał firmie premię z tego tytułu. Czy jest ona opodatkowana VAT?

Nie. Organy podatkowe uznają, że w przypadku premii wypłacanej za dokonanie określonej wielkości zakupów u dostawców w określonym czasie lub terminowe dokonywanie płatności za te zakupy nie mamy do czynienia ze świadczeniem usług. A to oznacza, że taka premia nie podlega VAT. Przyznana premia stanowi rabat, który powinien być przez sprzedawcę udokumentowany fakturą korygującą.

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy zapłata na podstawie faktury pro forma uprawnia do odliczenia VAT

Firma dostała fakturę pro forma. Na jej podstawie chce zapłacić za dostawę towaru. Czy po dokonaniu zapłaty może odliczyć VAT?

Faktura pro forma, wbrew nazwie, nie jest fakturą, lecz dokumentem wystawianym w celach informacyjnych. Na jego podstawie nabywca może się zorientować, jaką cenę ma zapłacić, np. za towar. Płatność dokonana na podstawie faktury pro forma to zapłata zaliczki, bo płaci się jeszcze przed dostawą towaru lub wykonaniem usługi. Natomiast zapłata zaliczki powoduje powstanie obowiązku podatkowego u sprzedawcy w chwili jej otrzymania. Mimo to nabywca, dopóki nie otrzyma faktury, nie może odliczyć VAT.

inforlex.pl

Kompleksowa baza wiedzy

PODATKI ▪ RACHUNKOWOŚĆ ▪ SPRAWOZDAWCZOŚĆ
KADRY ▪ PŁACE ▪ HR

eprasa.pl 25bb1c23eb

1 Faktury VAT RR od 1 kwietnia 2026 r.

Zobacz więcej inforlex.pl

Od 1 kwietnia 2026 r. faktury VAT RR można wystawiać w Krajowym Systemie e-Faktur, pod warunkiem że rolnik ryczałtowy upoważni do tego nabywcę produktów rolnych. Można jednak nadal wystawiać faktury VAT RR w formie papierowej lub zwykłej elektronicznej. Nowe przepisy pierwszy raz regulują terminy wystawiania faktur VAT RR oraz zasady korygowania i rozliczania faktur VAT RR KOREKTA.

Od 1 kwietnia 2026 r. faktury VAT RR, czyli dokumenty potwierdzające nabycie produktów rolnych oraz usług rolniczych od rolników ryczałtowych (rolników korzystających ze zwolnienia od VAT), będą mogły być wystawiane w formie:

- papierowej albo
- elektronicznej „zwykłej", za zgodą rolnika, gdy on i kupujący posiadają kwalifikowane podpisy elektroniczne, albo
- ustrukturyzowanej, gdy rolnik upoważni kupującego w KSeF.

1. Zasady wystawiania faktur VAT RR w KSeF

Od 1 kwietnia 2026 r. faktury VAT RR oraz faktury VAT RR KOREKTA będą mogły być wystawiane przy użyciu KSeF. Rozwiązanie to ma charakter fakultatywny.

1.1. Nadanie uprawnień przez rolnika ryczałtowego w KSeF

Aby nabywca produktów rolnych mógł wystawiać faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA w KSeF, dostawca (rolnik ryczałtowy) musi wyrazić na to zgodę. Wskazanie przez rolnika ryczałtowego w KSeF nabywcy produktów rolnych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA zobowiązuje go, do czasu odwołania tego wskazania, do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA przy użyciu KSeF (art. 116 ust. 3i ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej ustawa o VAT). Obowiązek ten nie dotyczy wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w okresie trwania awarii KSeF, o której poinformował MF w BIP (art. 106ne ust. 1 ustawy o VAT) albo awarii całkowitej (art.106ne ust. 3 ustawy o VAT), albo niedostępności systemu, o której mowa w art. 106ne ust. 4 ustawy o VAT.

1.1.1. Uprawnienia rolnika ryczałtowego w KSeF

Rolnik ryczałtowy posiada w KSeF pełny zakres uprawnień właścicielskich (nadanych mu automatycznie przez system), w tym m.in. uprawnienie do zarządzania uprawnie-

eprasa.pl 25bb1c23eb

niami w KSeF. Uprawnienie to umożliwia rolnikowi ryczałtowemu (samodzielnie lub np. przez osobę, której rolnik nadał uprawnienie do zarządzania uprawnieniami w jego imieniu) wskazanie nabywców produktów rolnych (podatników VAT czynnych), którzy będą wystawiać faktury VAT RR przy użyciu KSeF.

1.1.2. Uzyskanie NIP przez rolnika

Aby nadać nabywcom uprawnienia do wystawiania ustrukturyzowanych faktur VAT RR, rolnik musi zalogować się do KSeF. W tym celu musi posiadać NIP. PESEL nie wystarczy.

Rolnik może uzyskać NIP pod warunkiem, że wraz z wnioskiem o jego nadanie (formularz NIP-7) złoży zgłoszenie VAT-R. W formularzu VAT-R rolnik ryczałtowy musi zaznaczyć pozycję 33. „Podatnik będzie korzystał (korzysta) ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT".

1.1.3. Logowanie do KSeF przez rolnika

Rolnik, aby nadać uprawnienia do KSeF, może skorzystać z bezpłatnych narzędzi udostępnionych przez Ministerstwo Finansów. Są to:

- Aplikacja Podatnika KSeF – dostępna na stronie ksef.podatki.gov.pl,
- Aplikacja Mobilna KSeF – dostępna do pobrania na telefon.

Chcąc zalogować się do KSeF podatnik będzie mógł wybrać sposób uwierzytelnienia przez Węzeł Krajowy (login.gov.pl), korzystając z jednej z metod potwierdzania tożsamości, tj.: z profilu zaufanego, aplikacji mObywatel, E-dowodu, bankowości elektronicznej, Use eID albo za pomocą podpisu kwalifikowanego.

1.1.4. Oświadczenie rolnika ryczałtowego

Elementem faktury VAT RR jest zasadniczo oświadczenie rolnika o jego statusie podatnika zwolnionego z VAT. Tak pozostanie, tylko że w przypadku faktur VAT RR wystawianych w KSeF oświadczenie będzie składane tylko raz – z chwilą wskazania przez rolnika ryczałtowego w KSeF nabywcy produktów rolnych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF. Nadanie uprawnienia do wystawiania faktur VAT RR danemu nabywcy wymaga zaakceptowania oświadczenia o posiadaniu statusu rolnika ryczałtowego korzystającego ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT.

1.2. Przekazanie uprawnień do wystawiania faktur w KSeF przez nabywcę produktów rolnych innym podmiotom

Nabywca, który otrzymał uprawnienie do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA, może wystawiać te faktury samodzielnie lub nadać uprawnienie do wystawiania faktur np. swoim pracownikom, podmiotowi zewnętrznemu (np. biuru rachunkowemu), jednostkom podrzędnym (w JST), członkom GV czy jednostkom wewnętrznym, korzystając z dedykowanych do tego modeli uprawnień.

eprasa.pl 25bb1c23eb

W tym celu nabywca (podatnik VAT czynny) uwierzytelnia się w KSeF w swoim kontekście, posiada pełny zakres uprawnień właścicielskich (w tym uprawnienie do zarządzania uprawnieniami we własnym imieniu), wskazuje osobę fizyczną (swojego pracownika) jako osobę uprawnioną do wystawiania faktur w jego imieniu. Dzięki temu osoba fizyczna po uwierzytelnieniu się w systemie (np. podpisem kwalifikowanym) w kontekście podatnika VAT czynnego (nabywcy produktów rolnych) będzie mogła wystawiać:

- faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA, w których podatnik VAT czynny wystąpi jako nabywca produktów rolnych, a rolnik ryczałtowy jako dostawca, oraz
- faktury, w których podatnik VAT czynny występuje jako sprzedawca.

Nabywca produktów rolnych (podatnik VAT czynny), nadając podmiotowi uprawnienia bezpośrednie do wystawiania faktur, może wskazać, że podmiot, któremu te uprawnienia są nadawane (np. biuro rachunkowe), może delegować te uprawnienia dalej (na pracownika). Możliwość ta pojawi się wyłącznie w sytuacji, gdy uprawnienia nadawane są na identyfikator podatkowy NIP.

Jak wyjaśnia MF, uprawniony przez rolnika ryczałtowego nabywca (podatnik VAT czynny) może także wykorzystać jeden ze szczególnych modeli uprawnień, tj.:

- model uprawnień dedykowany JST – gdy podatnikiem VAT czynnym jest JST, a wystawcą faktury VAT RR/VAT RR KOREKTA ma być jednostka podrzędna JST,
- model uprawnień dedykowany GV – gdy podatnikiem VAT czynnym jest GV, a wystawcą faktury VAT RR/faktury VAT RR KOREKTA ma być członek GV,
- model uprawnień wykorzystujący unikalny identyfikator wewnętrzny, gdy wystawcą faktury VAT RR/VAT RR KOREKTA ma być jednostka wewnętrzna podatnika.

Dzięki wykorzystaniu ww. modeli w praktyce fakturę VAT RR/fakturę VAT RR KOREKTA będzie mógł wystawić w imieniu uprawnionego nabywcy produktów rolnych np. pracownik jednostki podrzędnej w JST, pracownik członka GV czy pracownik oddziału spółki. Korzystanie z tego rozwiązania jest oczywiście dobrowolne.

1.3. Tryby wystawiania faktur VAT RR w KSeF

Faktury VAT RR będą mogły być wystawiane w trybie online lub w trybie offline24. Faktury VAT RR będą mogły być przesyłane do KSeF na ogólnych zasadach, tj. w ramach sesji interaktywnej, jak i w ramach sesji wsadowej. Maksymalny rozmiar pliku XML faktury wynosi 1 MB.

1.3.1. Jak działa tryb online

W przypadku faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA wystawionej w trybie online stosuje się odpowiednio art. 106na ustawy o VAT, czyli:

- datą jej wystawienia będzie data przesłania faktury do KSeF (przy założeniu, że przesłanie faktury do KSeF oraz data wystawienia faktury wskazana na fakturze w polu P_4B są takie same),
- datą jej otrzymania będzie data przydzielenia jej w tym systemie numeru KSeF.

eprasa.pl 25bb1c23eb

1.3.2. Jak działa tryb offline24

Podatnik, chcąc wystawić fakturę VAT RR/VAT RR KOREKTA w trybie offline24:

- stosuje obowiązujący wzór struktury logicznej – FA_RR(1),
- wystawia ją w postaci elektronicznej,
- niezwłocznie przesyła fakturę do KSeF – najpóźniej w następnym dniu roboczym po dniu jej wystawienia, w celu nadania numeru KSeF faktury.

WAŻNE! Fakturę VAT RR lub fakturę VAT RR KOREKTA uznaje się za wystawioną w trybie offline24, jeśli data ich przesłania do KSeF będzie późniejsza niż data ich wystawienia wskazana przez wystawcę w polu P_4B struktury logicznej FA_RR(1).

W trybie offline24 za datę wystawienia faktury VAT RR uznaje się:

- w przypadku faktury VAT RR – datę wystawienia, o której mowa w art. 116 ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT, wskazaną przez nabywcę (pole P_4B struktury logicznej FA_RR(1)),
- w przypadku faktury VAT RR KOREKTA – datę wystawienia, o której mowa w art. 116 ust. 5e pkt 1 ustawy o VAT, wskazaną przez nabywcę (pole P_4B struktury logicznej FA_RR(1)).

Za datę otrzymania faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA uznaje się datę przydzielenia numeru KSeF.

1.4. Jak doręczać faktury rolnikowi ryczałtowemu

Rolnik do czasu odwołania upoważnienia dla nabywcy do wystawiania faktur w KSeF będzie odbierał faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA w systemie. Jest tak niezależnie od tego, czy zastosowano tryb offline24 czy online.

W przypadku użycia faktury VAT RR poza KSeF, po jej przesłaniu do systemu, faktura będzie musiała być opatrzona kodem QR/linkiem z oznaczeniem w postaci numeru KSeF. Dostawca produktów po zeskanowaniu kodu/kliknięciu w link i wprowadzeniu danych dostępowych, tj.:

- kolejnego numeru faktury VAT RR (wartość z pola P_4C),
- identyfikatora podatkowego NIP nabywcy produktów rolnych lub usług rolniczych,
- kwoty należności ogółem (wartość z pola P_12_1),

uzyska anonimowy dostęp do tej faktury w KSeF.

1.5. Terminy przechowywania faktur VAT RR w KSeF

Okres przechowywania faktur VAT RR wystawionych przy użyciu KSeF jest analogiczny jak w przypadku pozostałych faktur i wynosi 10 lat od końca roku, w którym faktura została wystawiona. W tym przypadku nie stosuje się art. 116 ust. 10 ustawy o VAT. Oznacza to, że

eprasa.pl 25bb1c23eb

rolnik ryczałtowy ani nabywca produktów nie są obowiązani przechowywać we własnym zakresie oryginałów faktur VAT RR ani kopii oświadczeń (potwierdzających status rolnika ryczałtowego) przez okres 5 lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę.

Tabela. Zasady wystawiania faktur VAT RR w KSeF

Lp.	Zasady
1	Wystawianie faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF nie jest obligatoryjne; rolnik ryczałtowy będzie mógł, ale nie będzie musiał, wskazać nabywcę (podatnika VAT czynnego) jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF.
2	Faktury VAT RR w KSeF można wystawiać od 1 kwietnia 2026 r.
3	Dedykowaną strukturą logiczną dla faktur VAT RR wystawianych w KSeF jest struktura logiczna FA_RR(1).
4	Wystawienie faktury VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA w KSeF będzie możliwe przy użyciu bezpłatnego narzędzia udostępnionego przez MF, tj. Aplikacji Podatnika KSeF w wersji 2.0, oraz przy użyciu komercyjnych programów finansowo-księgowych zintegrowanych z API KSeF 2.0.
5	Uprawnienie do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA przy użyciu KSeF będzie posiadał nabywca produktów rolnych i usług rolniczych (podatnik VAT czynny) wskazany przez rolnika ryczałtowego. **WAŻNE!** Uprawnienie do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA jest jednym uprawnieniem. Nie jest możliwe nadanie uprawnienia wyłącznie do wystawiania faktur VAT RR lub wyłącznie do wystawiania faktur VAT RR KOREKTA.
6	Rolnik ryczałtowy, aby uwierzytelnić się w KSeF, a następnie wskazać nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR, musi posiadać NIP.
7	Faktury ustrukturyzowane VAT RR i faktury VAT RR KOREKTA będą wystawiane i otrzymywane przez rolnika przy użyciu KSeF.
8	Faktury VAT RR będą mogły być przesyłane do KSeF na ogólnych zasadach, tj. w ramach sesji interaktywnej, jak i w ramach sesji wsadowej. Maksymalny rozmiar pliku XML faktury wynosi 1 MB.

2. Elementy faktur VAT RR

Obowiązkowe elementy faktury VAT RR reguluje art. 116 ust. 2 ustawy o VAT. Przepis ten pozostał praktycznie bez zmian, gdyż dostosowano go do wymagań KSeF. Gdy faktury VAT RR będą wystawiane poza KSeF w formie papierowej lub „zwykłej" elektronicznej, nic w tym zakresie się nie zmieni.

Do wystawiania faktur VAT RR będzie służyła struktura (1), która tak jak struktura FA(3) zawiera zarówno elementy obowiązkowe, jak i fakultatywne. Ustawodawca w art. 116 ust. 2 ustawy o VAT zmienił wykaz obowiązkowych elementów faktur VAT RR wystawianych w KSeF. Nie będą zawierały:

- podpisów rolnika i nabywcy produktów lub usług (art. 116 ust. 5a ustawy o VAT),
- oświadczenia rolnika o jego statusie jako podatnika zwolnionego z VAT,

tak jak faktura papierowa lub elektroniczna nieprzesyłana do KSeF.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Natomiast zamiast numeru PESEL rolnika faktury wystawione w KSeF muszą zawierać jego NIP (art. 116 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT).

3. Kwoty na fakturze VAT RR

Ustawodawca w art. 116 ust. 2a ustawy o VAT uregulował również, jak wykazywać kwoty na fakturze VAT RR i przeliczać je na złote, gdy rozliczenie odbywa się w innej walucie. Zasady te obowiązują niezależnie od formy wystawienia faktury VAT RR. I tutaj również warunki są surowsze niż w przypadku normalnych faktur. Nie tylko kwota zryczałtowanego zwrotu podatku musi być wykazana w złotych, ale również kwota należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, czyli kwota brutto.

WAŻNE! Od 1 kwietnia 2026 r. kwota zryczałtowanego zwrotu oraz kwota brutto do zapłaty muszą być wykazane w złotych.

Nic nie stoi jednak na przeszkodzie, aby wykazywać te kwoty zarówno w złotych, jak i w walucie obcej.

Tak jak w przypadku pozostałych faktur kwoty na fakturze VAT RR zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki od 0,5 grosza zaokrągla się do 1 grosza.

W art. 116 ust. 2b ustawy o VAT uregulowano odrębnie zasady przeliczania tych kwot na złote. Wynika z nich, że kwoty należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku oraz kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu:

1) kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień dokonania nabycia, a w przypadku zawarcia umowy dotyczącej dostawy produktów rolnych, wykonywanej w sposób ciągły przez okres dłuższy niż miesiąc – na ostatni dzień roboczy poprzedzający ostatni dzień miesiąca, w którym były dokonywane nabycia, albo
2) ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień dokonania nabycia, a w przypadku zawarcia umowy dotyczącej dostawy produktów rolnych, wykonywanej w sposób ciągły przez okres dłuższy niż miesiąc – na ostatni dzień poprzedzający ostatni dzień miesiąca, w którym były dokonywane nabycia, przy czym w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

PRZYKŁAD

Rolnik zawarł umowę o dostawy ciągłe na okres roku. Rozliczenie następuje w euro. Rozliczenie odbywa się co miesiąc. Do przeliczenia euro na złote za kwiecień nabywca przyjmie kurs z 29 kwietnia 2026 r.

eprasa.pl 25bb1c23eb

4. Terminy wystawiania faktur VAT RR

Od 1 kwietnia 2026 r. niezależnie od tego, czy faktura VAT RR będzie wystawiana w KSeF, czy nie, ustawodawca określił odrębne terminy wystawiania tych faktur. Fakturę VAT RR trzeba będzie wystawić nie później niż:

- 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wykonywane były dostawy – w przypadku zawarcia umowy dotyczącej dostawy produktów rolnych wykonywanej w sposób ciągły przez okres dłuższy niż miesiąc (art. 116 ust. 5c ustawy o VAT);
- 7. dnia od dnia nabycia produktów rolnych – w pozostałych przypadkach (art. 116 ust. 5b ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Spółka A zakupiła 5 kwietnia od rolnika ryczałtowego 10 ton zboża. Spółka wystawia fakturę VAT RR. Powinna to zrobić do 13 kwietnia 2026 r., gdyż 12 kwietnia przypada w niedzielę.

PRZYKŁAD

Rolnik ryczałtowy ma podpisaną umowę na dostawy mleka w 2026 r. Zgodnie z umową rozlicza się ze spółką miesięczne. Za kwiecień spółka będzie musiała wystawić fakturę VAT RR do 7 maja 2026 r.

Termin wystawiania faktur VAT RR został pierwszy raz uregulowany w ustawie o VAT i jest o wiele krótszy niż termin wystawiania normalnych faktur. Nabywcy produktów rolnych muszą o tym pamiętać, aby nie zostali ukarani za nieterminowe wystawianie faktur.

Nie ma przepisów przejściowych co do tego, jak dokumentować zakupy, które będą miały miejsce do 31 marca 2026 r., ale nie zostaną w tym terminie udokumentowane. Nowe zasady nie powinny mieć zastosowania w tym przypadku.

5. Terminy rozliczenia faktur VAT RR przez nabywców produktów rolnych

Ustawodawca nie zmienił terminów rozliczenia faktur VAT RR przez nabywców produktów rolnych (art. 116 ust. 6 ustawy o VAT). Dotychczasowe zasady dotyczą wszystkich faktur VAT RR niezależnie od ich formy.

Doprecyzowano tylko, jakie informacje powinny się znaleźć w poleceniu przelewu, gdy faktura będzie wystawiana w KSeF. Jest to numer KSeF, gdy zapłata następuje po wystawieniu faktury.

Dlatego zryczałtowany zwrot podatku nadal zwiększa u nabywcy produktów rolnych kwotę podatku naliczonego, w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonano zapłaty, pod warunkiem że:

eprasa.pl 25bb1c23eb

1) nabycie produktów rolnych jest związane z dostawą opodatkowaną;
2) zapłata należności za produkty rolne, obejmująca również kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku, nastąpiła na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem;
3) w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty należności za produkty rolne zostaną podane numer i data wystawienia faktury potwierdzającej nabycie tych produktów albo numer KSeF – w przypadku wystawienia faktury ustrukturyzowanej zarówno w trybie online, jak i offline24, albo na fakturze potwierdzającej nabycie produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty.

Utrzymano również wyjątki od zasady, że zapłata powinna być dokonana na rachunek bankowy rolnika. W tym zakresie nie wprowadzono zmian.

Tabela. Przypadki, gdy nabywca może odliczyć zwrot ryczałtowy, mimo że zapłata nie nastąpiła na rachunek bankowy rolnika

Lp.	Kwoty, które nie muszą być przelane na rachunek bankowy rolnika
1	Kwota należności za towary i usługi dostarczone rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę tych produktów rolnych
2	Kwoty potrąceń z tytułu spłat rat pożyczek i zaliczek udzielanych rolnikowi ryczałtowemu dostarczającemu produkty rolne, dokonane przez podatnika nabywającego te produkty, pod warunkiem że: ■ zaliczka została przekazana na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, a na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu potwierdzającego dokonanie tej wpłaty; ■ raty i pożyczki wynikają z umów sporządzonych na piśmie.
3	Kwoty potrąceń, jeżeli wynikają z innych ustaw, rozporządzeń Rady UE lub tytułów wykonawczych (egzekucyjnych). Przykładem mogą być potrącenia wynikające z ustawy z 22 maja 2009 r. o funduszach promocji produktów rolno-spożywczych (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1496).

6. Oznaczanie faktur VAT RR w JPK_VAT

Faktury VAT RR rozliczane przez nabywców produktów rolnych podlegają również nowym oznaczeniom w JPK_VAT. I tak gdy faktura VAT RR została wystawiona:

- w KSeF i nadano jej numer KSeF w momencie składania JPK_VAT – wpisujemy numer KSeF;
- w KSeF w trybie offline24, ale nie nadano jej numeru KSeF w momencie składania JPK_VAT – wpisujemy kod DI;
- poza KSeF – wpisujemy kod BFK.

Nadal stosujemy dodatkowo kod VAT_RR.

Nowe oznaczenie stosujemy od rozliczenia za luty 2026 r. Ponieważ faktury VAT RR można wystawiać w KSeF od 1 kwietnia 2026 r., w rozliczeniu za luty i marzec nabywcy produktów rolnych będą stosowali tylko kod BFK i VAT_RR.

eprasa.pl 25bb1c23eb

7. Korekta faktur VAT RR

Od 1 kwietnia zostały także uregulowane w art. 116 ust. 5d–5h ustawy o VAT zasady korygowania faktur VAT RR.

7.1. Przyczyny korekty i terminy wystawienia korekt

Nabywca produktów rolnych wystawi fakturę VAT RR KOREKTA w czterech przypadkach, gdy po wystawieniu faktury VAT RR:

1) wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku lub kwota zryczałtowanego zwrotu podatku wskazana na fakturze VAT RR uległy zmianie,
2) dokonano zwrotu produktów rolnych,
3) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty,
4) stwierdzono pomyłkę w jakiejkolwiek pozycji faktury VAT RR.

Inaczej niż w przypadku zwykłych faktur korygujących ustawodawca uregulował termin wystawiania faktur korygujących faktury VAT RR, wskazując, że ust. 5b stosuje się odpowiednio. Oznacza to, że fakturę VAT RR KOREKTA należy wystawić nie później niż 7. dnia od dnia, w którym stwierdzono wskazane zdarzenia, np. dokonano zwrotu towarów.

PRZYKŁAD

Spółka 6 kwietnia 2026 r. kupiła 5 ton jabłek i w tym dniu wystawiła fakturę VAT RR. Okazało się, że zakupione jabłka nie spełniają warunków, dlatego ustalono 8 kwietnia 2026 r., że wynagrodzenie rolnika zostanie obniżone o 20%. Dlatego faktura VAT RR KOREKTA powinna zostać wystawiona do 15 kwietnia 2026 r.

7.2. Elementy faktury VAT RR KOREKTA

Uregulowano również, jakie elementy ma zawierać faktura VAT RR KOREKTA.

Tabela. Elementy faktury korygującej VAT RR

Lp.	Dane faktury	Uwagi
1	2	3
Elementy obowiązkowe		
1	numer kolejny oraz data jej wystawienia	–
2	numer identyfikujący w Krajowym Systemie e-Faktur fakturę VAT RR, której dotyczy faktura VAT RR KOREKTA	dotyczy korygowania faktur VAT RR wystawionych w KSeF zarówno w trybie online, jak i offline24
3	imię i nazwisko lub nazwa albo nazwa skrócona dostawcy i nabywcy oraz ich adresy	–
4	numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy	w przypadku korygowania faktur VAT RR wystawionych w KSeF podajemy wyłącznie NIP nabywcy i dostawcy

eprasa.pl 25bb1c23eb

1	2	3
5	data dokonania nabycia oraz data wystawienia i numer kolejny korygowanej faktury	–
6	nazwy nabytych produktów rolnych	–
7	czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury VAT RR KOREKTA lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób	nie dotyczy to korekt wystawionych w KSeF
8	kwota korekty wartości nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku lub kwota korekty kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku	jeżeli korekta wpływa na zmianę wartości nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku lub kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku
9	prawidłowa treść korygowanych pozycji	jeżeli korekta nie wpływa na zmianę wartości nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku lub kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku
Elementy fakultatywne		
10	Informacja o przyczynie korekty	–

7.3. Zasady wystawiania faktur VAT RR KOREKTA w KSeF

Fakturę VAT RR KOREKTA dotyczącą faktury VAT RR, która została wystawiona w KSeF w trybie online albo offline24, wystawia się:

1) w trybie online albo

2) offline24, jeżeli tej fakturze VAT RR został nadany numer KSeF.

Obowiązek wystawienia faktur VAT RR KOREKTA w KSeF (tryb online albo offline24) nie dotyczy:

- przypadków, gdy rolnik ryczałtowy odwołał wskazanie danego nabywcy produktów rolnych jako uprawnionego do wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w KSeF;
- przypadku rezygnacji przez rolnika ryczałtowego ze zwolnienia od podatku określonego w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT lub utraty prawa do tego zwolnienia;
- przypadków trwania awarii albo niedostępności systemu.

7.4. Terminy rozliczenia faktur korygujących VAT RR

Od 1 kwietnia 2026 r. uregulowane zostaną również terminy rozliczania przez nabywców produktów rolnych faktur VAT RR KOREKTA (art. 116 ust. 6a–6d ustawy o VAT). Ustawodawca nie określił jednak przepisów przejściowych regulujących, do jakich faktur korygujących mają zastosowanie nowe przepisy. Nie ulega wątpliwości, że należy je stosować do faktur wystawionych od 1 kwietnia 2026 r., niezależnie od tego, kiedy pier-

eprasa.pl 25bb1c23eb

wotna faktura była wystawiona. Z powodu braku regulacji nowe przepisy należy stosować również do faktur wystawionych przed 1 kwietnia 2026 r., które do 31 marca 2026 r. nie zostały rozliczone. Redakcja „Biuletynu VAT" wystąpiła do MF o potwierdzenie tego stanowiska.

7.4.1. Rozliczenie faktur korygujących in minus

Jeżeli w wyniku wystawienia faktury korygującej ulegnie obniżeniu kwota zryczałtowanego zwrotu podatku, nabywca produktów rolnych będzie obowiązany do odpowiedniego zmniejszenia kwoty podatku naliczonego o kwotę korekty:

1) w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym rolnik ryczałtowy dokonał zwrotu tej kwoty ze swojego rachunku bankowego lub z rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem – w przypadku zwrotu całości lub części tej kwoty przez rolnika ryczałtowego;

   Rolnik w poleceniu przelewu powinien wpisać numer i datę wystawienia faktury VAT RR KOREKTA. Ponieważ w tym przypadku art. 116 ust. 7 ustawy o VAT stosuje się odpowiednio, więc za datę dokonania zwrotu całości lub części zapłaty uważa się datę wydania dyspozycji przekazania środków finansowych na rachunek bankowy nabywcy lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, jeżeli dyspozycja ta została zrealizowana.

PRZYKŁAD

Rolnik sprzedał w kwietniu produkty spółce A, która wystawiła mu fakturę VAT RR. Na fakturze podano zawyżoną ilość produktów. W związku z tym 27 kwietnia 2026 r. spółka wystawiła korektę. 1 maja 2026 r. rolnik dokonał zwrotu, który znalazł się na koncie spółki 4 maja 2026 r. Dlatego zmniejszenia może dokonać w rozliczeniu za maj 2026 r.

2) w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym nabywca produktów rolnych wystawił fakturę VAT RR KOREKTA – w przypadku gdy korekta nie wpływa na zmianę wartości nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku (art. 116 ust. 6a ustawy o VAT).

   Drugi przypadek ma zastosowanie, gdy nie zmienia się kwota brutto, czyli kwota należna rolnikowi, ale błędnie ustalono kwotę zryczałtowanego zwrotu.

PRZYKŁAD

Spółka na fakturze VAT RR ustaliła błędnie kwotę zryczałtowanego zwrotu według stawki 8% zamiast 7%. Nie zmieniono jednak kwoty (10 000) do zapłaty należnej rolnikowi.

Tylko metodą „w stu" ustalono prawidłową stawkę zryczałtowanego zwrotu (10 000 x 7/107) i 27 kwietnia 2026 r. wystawiono korektę. Spółka powinna ją rozliczyć w JPK za kwiecień.

eprasa.pl 25bb1c23eb

7.4.2. Rozliczenie faktur korygujących in plus

Jeżeli w wyniku wystawienia faktury korygującej ulegnie podwyższeniu kwota zryczałtowanego zwrotu podatku, nabywca produktów rolnych będzie miał prawo do odpowiedniego zwiększenia kwoty podatku naliczonego o kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonał zapłaty tej kwoty na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem.

Dokumenty stwierdzające dokonanie zwrotu lub zapłaty powinny zawierać numer i datę wystawienia faktury VAT RR KOREKTA, a za datę zapłaty rolnikowi uznaje się dzień wydania dyspozycji przekazania środków finansowych na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, jeżeli dyspozycja ta została zrealizowana.

PRZYKŁAD

Rolnik sprzedał w kwietniu produkty spółce A, która wystawiła mu fakturę VAT RR. Na fakturze zaniżono wartość netto za kilogram produktu. W związku z tym 30 kwietnia 2026 r. spółka wystawiła korektę i dopłaciła należną część zapłaty, która znalazła się na koncie rolnika 4 maja 2026 r. Odliczenia zwrotu ryczałtowego spółka może dokonać w rozliczeniu za kwiecień 2026 r., gdyż 30 kwietnia wydano dyspozycję dokonania przelewu.

8. Dokumentowanie zakupów dokonywanych przez rolnika ryczałtowego

Faktury VAT RR dokumentują sprzedaż rolnika. Inaczej wygląda sytuacja, gdy rolnik dokonuje zakupów. W przypadku sprzedaży na rzecz rolnika ryczałtowego obowiązywać będą ogólne zasady wystawiania faktur za pośrednictwem KSeF. Oznacza to, że niezależnie od tego, czy faktura jest wystawiona na rzecz rolnika ryczałtowego, który posługuje się identyfikatorem podatkowym NIP czy identyfikatorem PESEL – powinna być wystawiona w KSeF.

Jeżeli jednak rolnik ryczałtowy nie będzie posiadał NIP, wystawiona w KSeF faktura powinna zawierać wartość „1” w polu BrakID w danych nabywcy, w elemencie Podmiot2.

Tabela. Doręczanie rolnikowi faktur zakupowych po wprowadzeniu KSeF

Czy rolnik posiada NIP	Jak będą doręczane faktury
1	2
Rolnik posiada NIP	Faktury należy mu dostarczać w KSeF.
Nie. Rolnik posługuje się tylko PESEL	Jeśli rolnik nie posługuje się NIP, to faktura będzie mu udostępniana w sposób z nim uzgodniony poza KSeF. Fakturę będzie można mu wydać np. papierowo lub wysłać jako plik pdf wizualizację faktury. Istotne jest jednak, aby taka faktura była oznaczona kodem QR/linkiem, gdyż umożliwi to nabywcy weryfikację tej faktury w KSeF.

eprasa.pl 25bb1c23eb

1	2
	Jeśli rolnik ryczałtowy zdecyduje się jednak na otrzymywanie faktury przy użyciu KSeF, podatnik będzie zobowiązany, przekazać mu kod QR/link do faktury wraz z danymi umożliwiającymi zidentyfikowanie tej faktury w KSeF. Wtedy rolnik ryczałtowy będzie mógł pobrać tę fakturę z KSeF bez konieczności uwierzytelnienia się w systemie.

9. Podsumowanie

1. **Nowe formy faktur VAT RR od 1 kwietnia 2026 r.** Faktury VAT RR będą mogły być wystawiane w formie papierowej, elektronicznej (za zgodą rolnika i przy użyciu kwalifikowanych podpisów) lub ustrukturyzowanej w KSeF (gdy rolnik upoważni nabywcę w systemie). Wystawianie faktur w KSeF jest dobrowolne.
2. **Rolnik musi upoważnić nabywcę w KSeF.** Aby nabywca mógł wystawiać faktury VAT RR w KSeF, rolnik ryczałtowy musi go tam wskazać jako uprawnionego. Wymaga to posiadania przez rolnika numeru NIP (PESEL nie wystarczy) i zalogowania się do systemu, aby nadać uprawnienia. Do zalogowania może posłużyć aplikacja mObywatel.
3. **Nowe terminy wystawiania faktur VAT RR.** Fakturę VAT RR należy wystawić najpóźniej w ciągu 7 dni od dnia nabycia produktów rolnych lub – przy dostawach ciągłych – do 7. dnia miesiąca następującego po miesiącu dostaw. Terminy te są znacznie krótsze niż przy zwykłych fakturach.
4. **Kwoty w złotych i nowe zasady przeliczania walut.** Od 1 kwietnia 2026 r. zarówno kwota zryczałtowanego zwrotu podatku, jak i kwota brutto muszą być wykazane w złotych, nawet jeśli rozliczenie odbywa się w walucie obcej. Do przeliczenia stosuje się kurs NBP lub EBC z ostatniego dnia roboczego przed dniem nabycia, chyba że jest to dostawa ciągła.
5. **Nowe zasady korygowania faktur VAT RR.** Wprowadzono ustawowe regulacje dotyczące faktur VAT RR KOREKTA – zarówno przyczyn ich wystawiania, jak i terminów (7 dni od stwierdzenia zdarzenia). Korekty in minus rozlicza się zasadniczo w momencie zwrotu środków przez rolnika, a korekty in plus – w momencie dokonania dopłaty przez nabywcę.
6. **Nowe oznaczenia w JPK_VAT i zasady doręczania faktur rolnikowi.** Faktury VAT RR również należy oznaczać nowymi kodami w JPK_VAT od rozliczenia za luty 2026 r. Rolnik posiadający NIP otrzymuje faktury zakupowe w KSeF, natomiast rolnik posługujący się wyłącznie numerem PESEL otrzymuje te faktury poza systemem, w uzgodnionej formie, z oznaczeniem kodem QR.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga, art. 106gb, art. 116 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)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 25bb1c23eb

1 Jak powinien postąpić podatnik, jeśli na jego koncie KSeF pojawią się obce faktury

Pojawienie się w KSeF faktur, które nie dokumentują rzeczywistych zakupów podatnika, to zjawisko, na które firmy muszą być przygotowane. W nowym modelu fakturowania ustrukturyzowanego niechciane dokumenty – w tym faktury prywatne pracowników, omyłkowe czy scamowe – są widoczne zarówno dla podatnika, jak i dla organów podatkowych. Sam fakt ich otrzymania nie powoduje jednak obowiązku zapłaty ani szczególnych obowiązków informacyjnych. Kluczowe jest właściwe rozpoznanie sytuacji oraz wdrożenie wewnętrznej procedury, aby takie faktury nie zostały zaewidencjonowane i rozliczone w księgach oraz w ewidencji VAT podatnika.

Czy zgłaszać, a jeśli tak – to gdzie, gdy na naszym koncie KSeF pojawią się faktury, które nie dokumentują naszych zakupów, i czy to obciąża nas jako podatnika? Na wszystkie te pytania odpowiadamy w niniejszym artykule.

Dlaczego na koncie w KSeF pojawiają się „obce" faktury

Faktura – niezależnie od tego, czy dotyczy realnej transakcji – staje się widoczna w systemie i wywołuje skutki formalne jako faktura w rozumieniu ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej ustawa o VAT (art. 2 pkt 32a, art. 106ga, art. 106na ustawy o VAT).

Od samego początku długiego procesu wdrażania fakturowania ustrukturyzowanego, czyli fakturowania przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF), zwracaliśmy uwagę, że podatnicy będą musieli liczyć się z tym, iż na ich konto w systemie trafi znacznie więcej dokumentów niż w dotychczasowym modelu było przekazywanych do księgowania.

Źródła takich sytuacji są różne:

- zakupy prywatne pracowników dokonywane z podaniem NIP pracodawcy (np. w celu uzyskania rabatu),
- pomyłki sprzedawców przy wyborze kontrahenta z listy (zakończone fakturą i ewentualną korektą zerującą),

eprasa.pl 25bb1c23eb

- faktury fikcyjne (scamowe) wystawiane w celu wyłudzenia środków lub w ramach działalności przestępczej.

W modelu KSeF pracownik nie może „przechwycić" faktury – dokument automatycznie pojawia się na koncie podatnika, co wymusza jego weryfikację.

Nie można zapominać również o typowych pomyłkach, jak omyłkowe wybranie kontrahenta z listy. Jeżeli sprzedawca wychwyci błąd po wysyłce do KSeF, jedynym sposobem jest wyzerowanie faktury i wówczas chybiony adresat zobaczy co prawda fakturę, ale również będzie widział korektę zerującą do niej, dzięki czemu w łatwy sposób będzie mógł zinterpretować, że to omyłkowa faktura.

Pozostają jeszcze faktury wyłudzające (scamowe), wystawione złośliwie czy w wyniku innych działań celowych, najczęściej o charakterze przestępczym.

Jednym słowem, podatnicy muszą być przygotowani na konieczność mierzenia się z wyzwaniem w postaci weryfikacji tego, które faktury nie dokumentują wykonanych dla nich świadczeń.

Faktury scamowe – czym są i czy powodują obowiązki

Faktury scamowe (fikcyjne) to fałszywe dokumenty księgowe, które nie dokumentują rzeczywistych transakcji gospodarczych, a ich celem jest wyłudzenie środków pieniężnych lub oszustwa podatkowe. Trafiają one do firm często przez KSeF od nieznanych podmiotów i nakłaniają do opłacenia nieistniejących usług lub towarów. Nawet gdyby podatnik omyłkowo próbował odliczyć VAT z takiej faktury, odliczenie byłoby wyłączone na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy o VAT.

WAŻNE! Faktury scamowe to dokumenty formalnie spełniające wymogi faktury, lecz niedokumentujące rzeczywistych transakcji. Ich celem może być wyłudzenie płatności lub udział w oszustwach podatkowych.

To największe wyzwanie dla podatników w kontekście KSeF. Oczywiście nie jest to nowość – z takimi dokumentami mieliśmy już wcześniej do czynienia. Co więcej, niejednokrotnie pod pozorem przesłanej faktury przestępcy próbowali zainfekować komputer adresata czy wręcz przejąć dostęp do komputera, ale problem kończył się wraz ze skasowaniem oszukańczego maila. Teraz faktura będzie widoczna w systemie nie tylko dla podatnika, ale również dla organów podatkowych. Czy to obliguje do czegoś podatnika? Odpowiedź może być tylko jedna, stanowcza i niebudząca wątpliwości: NIE.

Podatnik, który dostrzeże dokument w KSeF i uzna, że w ogóle go nie dotyczy, ma prawo go całkowicie zignorować. Co więcej, jak zdają się potwierdzać specjaliści od bezpieczeństwa informatycznego, podatnik może bez ryzyka obejrzeć jego zawartość, gdyż plik XML nie niesie ze sobą zagrożenia. Oczywiście nie zawsze byłoby roztropne

eprasa.pl 25bb1c23eb

wchodzenie na strony internetowe wskazane np. w stopce takiego dokumentu, ale na pewno nie znajdziemy w nim linku, którego kliknięcie mogłoby zagrozić bezpieczeństwu informatycznemu.

Jednym słowem, ogólny bilans zdaje się być na korzyść fiskusa.

WAŻNE! Jeżeli podatnik uzna, że dokument go nie dotyczy:

- może go całkowicie zignorować,
- nie ujmuje go w ewidencjach podatkowych ani bilansowych,
- nie ma obowiązku kontaktowania się z wystawcą ani z organami podatkowymi.

Zgłoszenie faktury scamowej w KSeF 2.0 – uprawnienie, nie obowiązek

Wróćmy na chwilę do kwestii zignorowania faktury, która pojawi się w kontekście podatnika w KSeF.

Otóż fakt, że ktoś przesłał taki dokument, nie czyni podatnika zobowiązanym do zapłaty ani – co również ważne – do żadnej innej reakcji. Na podatniku nie ciążą żadne obowiązki informacyjne – ani wobec wystawcy faktury, ani wobec organów podatkowych.

Dokument taki, jeżeli zostanie uznany za niedotyczący podatnika, nie jest ujmowany w ewidencji podatkowej czy bilansowej podatnika.

W niektórych przypadkach warto jednak rozważyć zainteresowanie organów podatkowych dokumentem dostarczonym za pośrednictwem KSeF, udającym fakturę, a w zasadzie formalnie spełniającym warunki do takiego jego określenia, który najprawdopodobniej jest pustym dokumentem, tym bardziej gdy istnieje duże prawdopodobieństwo, iż jest to efekt działalności przestępczej.

Służyć ma temu funkcjonalność zgłaszania tzw. faktur scamowych.

Według zapowiedzi resortu finansów wkrótce po starcie KSeF 2.0 ma być udostępniona funkcjonalność umożliwiająca zgłoszenie organom faktur scamowych, czy raczej tych, które podatnik uzna za podejrzane.

Uprawnienie do zgłaszania takich faktur będzie przysługiwało odbiorcy w ramach uprawnień do odbioru dokumentu. Przy czym nie jest to działanie masowe. Zgłoszenia będą mogły dotyczyć pojedynczej faktury, a ponadto zgłaszający powinien uzasadnić swoje zgłoszenie.

W odwrotnej automatycznej korespondencji podatnik nie uzyska informacji, co się dzieje ze zgłoszeniem, ale w odpowiedzi na tak postawione pytanie informacja będzie udzielona. Co ważne, możliwe będzie wycofanie zgłoszenia.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Tabela. Zgłaszanie faktury scamowej

Lp.	Najważniejsze cechy procedury zgłaszania faktury scamowej
1	zgłoszenia dokonuje odbiorca faktury w ramach swoich uprawnień
2	zgłoszenie ma charakter jednostkowy (per faktura)
3	zgłoszenie wymaga uzasadnienia
4	możliwe będzie wycofanie zgłoszenia
5	brak automatycznej informacji zwrotnej o wyniku – informacja będzie udzielana na wniosek

WAŻNE! Zgłoszenie faktury scamowej nie jest narzędziem reklamacyjnym ani środkiem nacisku na kontrahenta. Nie powinno być stosowane w przypadku zwykłej pomyłki, gdy brak jest przesłanek wskazujących na próbę wyłudzenia.

Niechciane faktury a wewnętrzna procedura KSeF

Aby faktury, które nie dokumentują naszych zakupów, nie znalazły się przez pomyłkę w rozliczeniu, należy wdrożyć procedury wewnętrzne, zintegrowane z instrukcją obiegu dokumentów zakupowych.

W procedurze powinny znaleźć się m.in.:

- zasady kwalifikacji faktur (prawidłowe, błędne, niedotyczące podatnika),
- sposób postępowania z fakturami prywatnymi pracowników,
- kryteria identyfikacji faktur potencjalnie scamowych,
- wskazanie osób odpowiedzialnych za analizę i za ewentualne zgłoszenie w KSeF,
- zasady dokumentowania decyzji.

Zgłoszenia nie powinny być nadużywane. Jeżeli analiza wskazuje na zwykłą omyłkę wystawcy, zgłaszanie dokumentu jako scamowego byłoby działaniem nieproporcjonalnym. Jednocześnie podatnik nie ma obowiązku informowania wystawcy o popełnionym błędzie – ewentualny kontakt to wyłącznie przejaw dobrej praktyki gospodarczej.

WAŻNE! Procedura wewnętrzna powinna precyzować, kto i na jakich zasadach typuje, a kto dokonuje zgłoszenia faktury scamowej.

Często wyjaśnienia, dokumenty potrzebne, żeby uzasadnić zgłoszenie, będzie miał pracownik merytoryczny, ale samego zgłoszenia dokona pracownik zajmujący się odbiorem faktur z KSeF i do tego odpowiednio umocowany.

Poza okresami zmasowanych ataków grup przestępczych zgłoszenia nie powinny być zbyt częste, a z całą pewnością nie powinny być nadużywane. Jeżeli podatnik zna wystawcę faktury albo z łatwością ustali, kto nim jest, i nawet już pobieżna analiza prowadzi

eprasa.pl 25bb1c23eb

do wniosku, że to nie jest żadna próba wyłudzenia, lecz zwykła pomyłka, to z pewnością nie powinien zgłaszać dokumentu organom podatkowym jako faktury scamowej.

Podsumowanie – brak nowych obowiązków, ale nowe wyzwania organizacyjne

Wprowadzenie fakturowania ustrukturyzowanego za pośrednictwem KSeF nie stworzyło nowych obowiązków w zakresie reagowania na faktury niedotyczące podatnika. Ani zgłoszenie, ani brak zgłoszenia faktury scamowej nie powinny wywoływać negatywnych konsekwencji prawnych dla odbiorcy.

Nie zmienia to faktu, że podatnicy powinni być przygotowani organizacyjnie na weryfikację takich dokumentów. Kluczowe jest działanie roztropne, kontrolowane i oparte na jasnej procedurze wewnętrznej – dokładnie tak samo jak w przypadku całego procesu obsługi faktur ustrukturyzowanych w systemie KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 32a, art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a, art. 106ga, art. 106na, art. 108 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)

©℗

Radosław Kowalski
doradca podatkowy

2 Czy osoba prowadząca działalność nierejestrowaną także ma obowiązki związane z KSeF

KSeF

■ PROBLEM

Prowadzę nierejestrowaną działalność gospodarczą. Czy również obowiązuje mnie KSeF, tj. wysyłanie faktur przez ten system?

■ RADA

Osoby fizyczne prowadzące działalność nierejestrowaną na zasadach ogólnych obowiązane są wystawiać faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF. Nie będą miały takiego obowiązku, gdy nabywcami będą osoby prywatne. Jeśli natomiast nie będą posługiwały się NIP przy dokonywaniu zakupów, faktury wystawione w KSeF sprzedawca będzie im udostępniać poza systemem.

■ UZASADNIENIE

Nie stanowi działalności gospodarczej działalność wykonywana przez osobę fizyczną, której przychód należny z tej działalności nie przekracza w żadnym kwartale 225%

eprasa.pl 25bb1c23eb

kwoty minimalnego wynagrodzenia (w 2026 r. 225% kwoty minimalnego wynagrodzenia to 10 813,50 zł) i która w okresie ostatnich 60 miesięcy nie wykonywała działalności gospodarczej (art. 5 ust. 1 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców). Jest to tzw. działalność nierejestrowana.

Działalność nierejestrowana jest działalnością gospodarczą w rozumieniu VAT, a w konsekwencji osoby fizyczne prowadzące taką działalność są podatnikami VAT. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 września 2018 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.397.2018.2.ISK) oraz z 29 sierpnia 2024 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.300.2024.2.AW). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) usługi, które zamierza Pan świadczyć w ramach działalności nierejestrowanej (spełniając warunki określone w ustawie – Prawo przedsiębiorców) stanowią działalność gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług. Tym samym, jest Pan podatnikiem w rozumieniu tej ustawy.*

Czy osoby prowadzące działalność nierejestrowaną muszą wystawiać faktury przez KSeF

1 lutego 2026 r. weszły w życie przepisy określające obowiązek wystawiania przez podatników faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF). Obowiązek ten wynika z art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Przy czym na podstawie przepisów przejściowych większość podatników obowiązek ten obejmie od 1 kwietnia 2026 r. lub 1 stycznia 2027 r. w przypadku osób, u których miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł lub faktury są wystawiane przy użyciu kas rejestrujących. Dlatego większość osób prowadzących działalność nierejestrowaną jeszcze w 2026 r. nie będzie musiała w ogóle wystawiać faktur ustrukturyzowanych.

Od 2027 r. zasadniczo obejmie ich obowiązek wystawiania faktur w KSeF, gdyż nie ma przepisu wyłączającego ten obowiązek w stosunku do osób fizycznych prowadzących działalność nierejestrowaną.

Mimo to wystawianie przez osoby fizyczne prowadzące działalność nierejestrowaną faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF będzie stosunkowo rzadkie. Wynika to z tego, że:

- sprzedaż na rzecz osób prywatnych oraz sprzedaż zwolniona z VAT musi być dokumentowana fakturami tylko na żądanie nabywców (art. 106b ust. 1–3 ustawy o VAT), a w konsekwencji większość sprzedaży osób fizycznych prowadzących działalność nierejestrowaną nie jest dokumentowana fakturami (większość takich osób korzysta

eprasa.pl 25bb1c23eb

bowiem z tzw. zwolnienia podmiotowego, a dodatkowo najczęściej ich klientami są osoby prywatne),

- faktury dokumentujące sprzedaż na rzecz osób prywatnych nie muszą być wystawiane w KSeF (art. 106ga ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT).

Gdy jednak osoba prowadząca działalność nierejestrowaną będzie musiała wystawiać faktury w KSeF, musi wystąpić o nadanie NIP, jeżeli go nie posiada, i zarejestrować się jako podatnik zwolniony z VAT lub czynny.

Czy prowadzący działalność nierejestrową muszą odbierać faktury w KSeF

Większość osób fizycznych prowadzących działalność nierejestrowaną nie posiada nadanego NIP. Ich identyfikatorem podatkowym jest w związku z tym PESEL. W takich przypadkach faktury ustrukturyzowane wystawiane takim osobom muszą być im udostępniane w sposób z nimi uzgodniony (art. 106gb ust. 4 pkt 5 ustawy o VAT). W konsekwencji osoby fizyczne prowadzące działalność nierejestrowaną, które nie posiadają nadanego NIP, nie muszą korzystać z KSeF w celu odbierania wystawianych im (w związku z prowadzoną działalnością nierejestrowaną) faktur. Jest tak, jeżeli uzgodnią ze sprzedawcą udostępnianie im faktur poza KSeF.

Analogicznie jest w przypadku osób fizycznych prowadzących działalność nierejestrowaną, które mają nadany NIP, ale nie posługują się nim w związku z dokonywaniem zakupów. W konsekwencji do odbierania faktur przy użyciu KSeF obowiązane są jedynie osoby fizyczne prowadzące działalność nierejestrowaną, które dokonując zakupów posługują się (tj. podają sprzedawcom) posiadanym NIP (chyba że sprzedawca dobrowolnie udostępni takim osobom fakturę ustrukturyzowaną poza KSeF).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1480; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1826)
- art. 15, art. 106b ust. 1–3, art. 106ga oraz art. 106gb 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 Krajowej Informacji Skarbowej z 20 września 2018 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.397.2018.2.ISK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 sierpnia 2024 r. (sygn. 0111-KDIB3--3.4012.300.2024.2.AW)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl 25bb1c23eb

3 Czy refaktury za usługi telefoniczne dla organizacji pozarządowej muszą być wystawiane przy użyciu KSeF

PROBLEM

Samorządowa jednostka budżetowa wystawia refaktury za usługi telefoniczne dla organizacji pozarządowej, która w naszej siedzibie korzysta z lokalu do prowadzenia własnej działalności statutowej i zgodnie z zarządzeniem jednostki nadrzędnej pokrywa koszty prowadzonych rozmów telefonicznych na podstawie billingu. Czy takie faktury (których wartość wynosi około 5 zł) od kwietnia 2026 r. będą musiały być wystawiane za pomocą KSeF?

RADA

Tak, po objęciu macierzystej jednostki samorządu terytorialnego obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wskazane faktury (refaktury) dokumentujące świadczenie (odsprzedaż) usług telekomunikacyjnych powinny być wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF. Przy czym konieczne może być udostępnianie takich faktur wskazanej organizacji w sposób z nią uzgodniony.

UZASADNIENIE

Przepisy określające obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF) obowiązują od 1 lutego 2026 r. Przy czym większość podatników obowiązek ten obejmie 1 kwietnia 2026 r. lub 1 stycznia 2027 r.

Obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF obejmuje również jednostki samorządu terytorialnego, a w konsekwencji utworzone przez nie samorządowe jednostki budżetowe oraz samorządowe zakłady budżetowe (czyli jednostki i zakłady objęte tzw. centralizacją rozliczeń VAT). Nie zostało bowiem przewidziane wyłączenie z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF w tym zakresie.

Jednocześnie w przedstawionej sytuacji nie ma zastosowania żaden z określonych w art. 106ga ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przepisów wymieniających przypadki, w których obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych jest wyłączony (patrz tabela). W szczególności nie jest okolicz-

eprasa.pl 25bb1c23eb

nością wyłączającą obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych niewielka kwota, na którą wystawiane są przedmiotowe faktury.

Tabela. Faktury, które nie są wystawiane za pomocą KSeF

Lp.	Rodzaje faktur wyłączonych z obowiązkowego KSeF
1	Faktury wystawiane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju.
2	Faktury wystawiane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w dostawie towarów lub świadczeniu usług, dla których wystawiono fakturę.
3	Faktury wystawiane przez podatnika korzystającego z procedur szczególnych, tj. procedury: nieunijnej OSS, IOSS, w zakresie świadczenia usług międzynarodowego okazjonalnego przewozu drogowego osób – dokumentujące czynności rozliczane w tych procedurach.
4	Faktury wystawiane na rzecz nabywcy towarów lub usług będącego osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej (konsumenta).
5	Faktury uproszczone uznane za takie według rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 7 grudnia 2025 r. w sprawie przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych (Dz.U. z 2025 r. poz. 1740).
6	Faktury wystawiane przez podatnika z innego państwa UE, korzystającego w Polsce z procedury SME na podstawie art. 113a ustawy o VAT.

Powoduje to, że po objęciu macierzystej jednostki samorządu terytorialnego obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wskazane faktury (refaktury) dokumentujące świadczenie (odsprzedaż) usług telekomunikacyjnych powinny być wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF.

Przy czym konieczne może być udostępnianie takich faktur wskazanej organizacji w sposób z nią uzgodniony. Będzie tak, jeżeli w związku z nabywaniem usług telekomunikacyjnych organizacja nie posługuje się NIP (art. 106gb ust. 4 pkt 5 ustawy o VAT), w tym ze względu na fakt, że nie posiada NIP.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga oraz art. 106gb 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)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl 25bb1c23eb

4 Czy w treści wizualizacji faktur udostępnianych podatnikom zagranicznym mogą być stosowane nazwy towarów w języku obcym

PROBLEM

Jestem czynnym podatnikiem VAT. Od 1 lutego 2026 r. jestem zobowiązany do wystawiania e-faktur. Większość moich klientów to podatnicy zagraniczni. Czy w wizualizacji faktury ustrukturyzowanej oraz w fakturach ustrukturyzowanych będących plikami XML, wystawianych na rzecz zagranicznych kontrahentów nieposiadających siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce, mogę stosować nazwę towaru w języku obcym?

RADA

Tak, postępowanie takie jest dopuszczalne. Stosowanie nazw towarów w języku obcym zarówno w wizualizacji faktury, jak i w pliku XML jest dopuszczalne.

UZASADNIENIE

Jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF) wystawiane muszą być również faktury na rzecz zagranicznych podatników (tj. na rzecz podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej poza terytorium kraju). Przy czym najczęściej takie faktury będą musiały być udostępniane zagranicznym podatnikom w sposób z nimi uzgodniony, np. poprzez przekazywanie im wizualizacji faktur lub plików XML (art. 106gb ust. 4 pkt 2 i 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, dalej: ustawa o VAT).

Zarówno pliki XML przesyłane do KSeF, jak i wizualizacje faktur mogą zawierać dane w języku obcym. Wprost wynika to z treści części II opracowanego przez Ministerstwo Finansów „Podręcznika KSeF 2.0", gdzie czytamy, że:

MF *(…) wizualizacja e-Faktury może zawierać informacje w języku obcym. Możliwe jest wystawienie faktury w języku polskim (tj. plik XML w języku polskim), a następnie jej zwizualizowanie w języku obcym lub np. zastosowanie wizualizacji w dwóch językach równocześnie. Kluczowe jest jednak, aby dane umieszczone na wizualizacji (w języku obcym) pod względem merytorycznym odpowiadały zawartości pliku XML faktury w języku polskim. Ponadto, nie ma również przeszkód, aby plik XML faktury przesyłany do KSeF zawierał dane przygotowane w języku obcym.*

eprasa.pl 25bb1c23eb

WAŻNE! Ustawa o VAT nie nakłada obowiązku stosowania języka polskiego w treści pliku XML ani wizualizacji faktury ustrukturyzowanej.

Nie ma zatem przeszkód, aby we wskazanych przypadkach w treści udostępnianych zagranicznym podatnikom wizualizacji faktur ustrukturyzowanych wystawionych przy użyciu KSeF lub w treści udostępnianych tym podatnikom plików XML stosowane były nazwy towarów w językach obcych. Potwierdził to także Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 3 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.333.2025.2.AMA), w której czytamy, że:

MF *(…) będą mieli Państwo możliwość zastosowania języka obcego w fakturach ustrukturyzowanych będących plikami xml oraz w wizualizacji tych faktur ustrukturyzowanych, wystawianych na rzecz zagranicznych kontrahentów nieposiadających siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce, dokumentując tym samym dokonywane przez Państwa czynności opodatkowane podatkiem VAT.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga ust. 1 oraz art. 106gb ust. 4 pkt 2 i 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 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- wyjaśnienia MF „Podręcznik KSeF 2.0”
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 3 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.333.2025.2.AMA)

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

5 Jak dokumentować najem po wprowadzeniu KSeF

KSeF

Wprowadzenie KSeF zmienia również zasady dokumentowania najmu – zarówno dla wynajmujących prowadzących działalność gospodarczą, jak i dla rozliczających tzw. najem prywatny, którzy na gruncie VAT są traktowani jak podatnicy. Obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych zależy od statusu VAT obu stron umowy oraz wartości transakcji. Do końca 2026 r. faktury o miesięcznej, łącznej wartości brutto nieprzekraczającej 10 000 zł można wystawiać na dotychczasowych zasadach.

Wynajmujący, niezależnie od tego czy jest to ich działalność gospodarcza, czy jest to tzw. najem prywatny, dla celów rozliczeń VAT są traktowani jak podatnicy VAT. Zgodnie z art. 15 ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług za działalność gospodarczą uznawany jest również najem, niezależnie od formy, w jakiej jest dokonywany. Oznacza to, że zgodnie z art. 106ga ustawy o VAT co do zasady wynajmujący są objęci obowiązkiem wystawiania faktur w KSeF. Jednak od tej zasady jest kilka wyjątków.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Tabela. Zasady wystawiania faktur przez wynajmujących

Lp.	Status wynajmującego	Status najemcy	Czy istnieje obowiązek wystawienia faktury w KSeF w 2026 r.	Czy istnieje obowiązek dostarczenia faktury w KSeF
1	2	3	4	5
1	Podatnik VAT czynny	Podatnik VAT czynny	Tak, chyba że miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł – wtedy do końca 2026 r. można wystawiać faktury na dotychczasowych zasadach	Tak, jeśli faktura jest wystawiana w KSeF
2	Podatnik VAT czynny	Podatnik zwolniony	Tak, gdy nabywca zażąda faktury, chyba że miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł – wtedy do końca 2026 r. można wystawiać faktury na dotychczasowych zasadach	Tak, jeśli faktura jest wystawiana w KSeF, chyba że nabywca nie posiada NIP. Gdy nabywca nie ma NIP, należy mu udostępniać fakturę w sposób z nim uzgodniony, np. wizualizację
3	Podatnik VAT czynny	Osoba prywatna	Faktura jest wystawiana na żądanie nabywcy, ale to od wynajmującego zależy, w jakiej formie wystawi fakturę (KSeF czy poza KSeF)	Gdy faktura zostanie wystawiona w KSeF, należy udostępnić najemcy fakturę w sposób z nim uzgodniony, np. wizualizację
4	Podatnik VAT czynny	Podatnik zagraniczny, który nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce	Tak, chyba że miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł – wtedy do końca 2026 r. można wystawiać faktury na dotychczasowych zasadach	Fakturę udostępniamy w sposób uzgodniony z nabywcą, gdy jest wystawiana w KSeF
5	Podatnik zwolniony z VAT	Podatnik VAT czynny	Tak, gdy nabywca zażąda wystawienia faktury. Gdy miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł – wtedy do końca 2026 r. można wystawiać faktury na dotychczasowych zasadach	Faktura ustrukturyzowana powinna być udostępniona w KSeF

eprasa.pl 25bb1c23eb

1	2	3	4	5
6	Podatnik zwolniony z VAT	Podatnik zwolniony z VAT	Tak, gdy nabywca zażąda wystawienia faktury. Gdy miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł – wtedy do końca 2026 r. można wystawiać faktury na dotychczasowych zasadach	Faktura powinna być udostępniona w KSeF, chyba że najemca nie dysponuje NIP – wtedy należy udostępnić fakturę w sposób z nim uzgodniony, np. wizualizację
7	Podatnik zwolniony z VAT	Osoba prywatna	Faktura jest wystawiana na żądanie nabywcy, ale to od wynajmującego zależy, w jakiej formie wystawi fakturę	Jeśli faktura zostanie wystawiona w KSeF, należy udostępnić najemcy fakturę w sposób z nim uzgodniony, np. wizualizację
8	Podatnik zwolniony z VAT	Podatnik zagraniczny, który nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce	Tak, gdy nabywca zażąda faktury, chyba że miesięczna wartość brutto faktur nie przekracza 10 000 zł – wtedy do końca 2026 r. można wystawiać faktury na dotychczasowych zasadach	Fakturę udostępniamy w sposób uzgodniony z nabywcą, gdy jest wystawiana w KSeF

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15, art. 106b ust. 1–3, art. 106ga oraz art. 106gb 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)

©℗
Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

Treści dostępne na **inforlex.pl**

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT
wydanie cyfrowe
Zawsze aktualne i wiarygodne informacje na temat zmian przepisów znajdziesz na
inforlex.pl

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

eprasa.pl 25bb1c23eb

1 Czy trzeba rejestrować przedpłatę na kasie fiskalnej, gdy podatnik nie ma pewności, czy usługa zostanie wykonana

PROBLEM

Podatnik prowadzi działalność w formie indywidualnej praktyki lekarskiej. Pacjenci dokonują płatności z góry przelewem, zwykle na kilka/kilkanaście dni przed wizytą. W razie odwołania wizyty lekarz zwraca wpłatę w całości. Pojawiła się więc wątpliwość, czy rejestrować przedpłaty już w momencie wpływu środków, skoro nie ma pewności, czy usługa zostanie wykonana. Czy zatem można drukować paragon fiskalny dopiero w dniu faktycznego wykonania usługi?

RADA

Tak, jeśli usługa jest wykonana w tym samym miesiącu, w którym została wpłacona zaliczka. Jeżeli nie, to zaliczka powinna zasadniczo być zaewidencjonowana najpóźniej ostatniego dnia miesiąca.

UZASADNIENIE

Przypomnijmy na wstępie, że według art. 19a ust. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), co do zasady, jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, to obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty.

Ewentualnie zatrzymanie zadatku powoduje, że płatność ma charakter odszkodowawczy, dlatego podatnik (choć i tak na wstępie rozpozna obowiązek podatkowy) ma prawo do skorygowania VAT oraz uznania, że nie było czynności opodatkowanej.

Poza tym, jeśli płatność jest rzeczywiście nieskonkretyzowana (np. nabywca nie wie, co dokładnie kupi), to też nie powstanie VAT od zaliczki.

eprasa.pl 25bb1c23eb

W omawianym przypadku nie mamy do czynienia np. z zatrzymaniem zadatku ani z „nieskonkretyzowaną" płatnością, bo wiadomo, że dotyczy wizyty lekarskiej. Dlatego wpłata zaliczki powoduje powstanie obowiązku podatkowego.

Czy lekarze mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

Jakkolwiek lekarze korzystają ze zwolnień (podmiotowego, przedmiotowego) z VAT, to inaczej jest w odniesieniu do kas fiskalnych. Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 2 lit. f rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących usługi w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentystów nie mogą korzystać ze zwolnień (ani podmiotowego, tj. do 20 000 zł, ani przedmiotowych, np. w zakresie płatności przelewem).

Kiedy ewidencjonować zaliczki wpłacane na rachunek bankowy

Jak wynika z § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących podatnicy, prowadząc ewidencję, wystawiają i wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny podczas dokonywania sprzedaży, nie później niż z chwilą przyjęcia należności, bez względu na formę płatności. Zamiast paragonu fiskalnego podatnicy mogą wystawić fakturę przy użyciu kasy i wydać ją nabywcy.

Podatnicy, prowadząc ewidencję, w przypadku otrzymania przed dokonaniem sprzedaży całości albo części należności (zapłaty):

a) gotówce – wystawiają i wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny z chwilą jej otrzymania,

b) za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem – wystawiają i wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny niezwłocznie po jej uznaniu na rachunku podatnika, nie później niż z końcem miesiąca, w którym została uznana na rachunku podatnika, a jeżeli przed końcem tego miesiąca dokonano sprzedaży, nie później niż z chwilą jej dokonania.

Podatnik nie ma więc obowiązku natychmiastowego „zafiskalizowania" otrzymanego przelewu. Są zasadniczo dwie graniczne daty, kiedy istnieje obowiązek zaewidencjonowania wpłaty na rachunek bankowy, tj. data:

- wykonania usługi, jeśli ma miejsce w tym samym miesiącu co wpłata zaliczki, lub
- ostatniego dnia miesiąca.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Wyjątkowo dopuszcza się zaewidencjonowanie zapłaty w następnym miesiącu, np. 2 marca (poniedziałek), gdy przelew (np. z tego samego banku) przyszedł w sobotę 28 lutego. Przy czym nie zmienia to oczywiście sytuacji, że obowiązek podatkowy powstał w lutym. Potwierdził to przykładowo Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 5 maja 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.83.2020.2.MT), zgadzając się z argumentacją podatnika, iż:

MF *(…) Przykładowo, jeśli zapłata będzie uznana na rachunku Wnioskodawcy ostatniego dnia miesiąca, to zostanie ona zaewidencjonowana dopiero następnego dnia, czyli już w kolejnym miesiącu. Przy czym opisany model dotyczy wyłącznie momentu zaewidencjonowania na kasie rejestrującej, a nie rozliczenia podatku VAT należnego. Co oznacza, że Wnioskodawca zamierza rozliczyć te podatek we właściwym okresie rozliczeniowym, tj. zgodnie z momentem powstania obowiązku podatkowego.*

Interpretacja została wprawdzie wydana na podstawie wcześniejszych, ale analogicznych przepisów, stąd zachowuje aktualność.

Natomiast nie można zgodzić się z twierdzeniem, że skoro wizyta może zostać odwołana, to zaliczka nie jest „definitywna". Praktycznie w każdej branży zawsze występuje jakieś ryzyko, że ostatecznie do sprzedaży (towarów bądź usług) jednak nie dojdzie, a mimo to zaliczka przyspiesza rozpoznanie obowiązku podatkowego (poza wyjątkami, które nie dotyczą opisywanej sytuacji, ale np. najmu) oraz powoduje konieczność (też poza wyjątkami, ale w przypadkach innych niż opisywany) ewidencjonowania na kasie.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 9 grudnia 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.905.2025.3.JM) uznał stanowisko podatnika o braku „definitywnej zaliczki" za nieprawidłowe.

Dlatego lekarz powinien ewidencjonować zaliczki w dacie uznania rachunku. Może z tym poczekać do końca miesiąca, chyba że wcześniej wykona usługę.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 8 i art. 111 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. 1881)
- § 4 ust. 1 pkt 2 lit. f 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)
- § 6 rozporządzenie Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. z 2025 r. poz. 845)

POWOŁANE PISMA URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 grudnia 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.905.2025.3.JM)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 maja 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.83.2020.2.MT)

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl 25bb1c23eb

2 Jakie są konsekwencje zastosowania błędnego kursu walutowego w wystawionej fakturze

Przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) nie sprzeciwiają się wystawianiu faktur w walucie obcej w transakcjach przeprowadzanych zarówno między podmiotami krajowymi, jak i podmiotami zagranicznymi. Faktury w walucie obcej są również wystawiane w KSeF. Kwota VAT musi być jednak podana w złotych. Ewentualny błąd w przeliczeniu kwot wyrażonych w walucie obcej może wiązać się z poważnymi konsekwencjami, w tym zaniżeniem kwoty zobowiązania podatkowego.

Faktury obejmujące czynności realizowane w ramach transakcji transgranicznych z reguły wystawiane są w walucie obcej. Przepisy ustawy o VAT nie wykluczają możliwości stosowania cen wyrażonych w walucie obcej również między krajowymi podatnikami VAT. Faktury takie traktowane są analogicznie jak tradycyjne faktury wystawiane w złotych.

1. Faktury wystawiane w walucie obcej w KSeF

Sporządzenie faktury w KSeF wymaga każdorazowo uzupełnienia odpowiednich pól związanych z rodzajem zastosowanej waluty. Można wypełnić pola pozwalające na wpisanie zastosowanego kursu. Są to następujące pola:

- KodWaluty – wskazujące, w jakiej walucie faktura jest sporządzana,

  Kod waluty należy podawać w standardzie ISO 4217, ustalającym trzyliterowe kody dla poszczególnych walut, tj. przykładowo EUR dla waluty euro, USD dla dolara amerykańskiego czy GBP dla funta brytyjskiego.

- KursWaluty – służące do przeliczenia kwoty podatku od towarów i usług na złote.

  Jeśli wypełniamy pole KursWaluty, to podajemy kurs waluty właściwy dla danego wiersza faktury.

W przypadku faktur zaliczkowych podatnik wypełnia pole KursWalutyZ, a faktury korygującej – pole KursWalutyZK.

WAŻNE! Dla faktur ustrukturyzowanych pole KodWaluty jest obowiązkowe. Gdy faktura jest w złotych, wpisujemy kod PLN. Natomiast pole KursWaluty jest fakultatywne.

W KSeF przewidziano również możliwość wskazania umownej waluty oraz umownego kursu waluty, uzgodnionych między stronami transakcji. Pola WalutaUmowna oraz KursUmowny mają jednak charakter fakultatywny i nie wpływają w żaden sposób na

eprasa.pl 25bb1c23eb

wartości wykazywane w fakturze. Sprzedawca może wypełnić te pola w sytuacji, gdy wystawia fakturę w złotych, lecz uzgodnił z kontrahentem przeliczenie ceny towaru lub usługi według kursu określonej waluty obcej. Wskazanie waluty umownej oraz kursu umownego w fakturze ustrukturyzowanej pełni tym samym rolę wyłącznie informacyjną. Pomimo dobrowolnego charakteru sekwencji WalutaUmowna oraz KursUmowny, jeżeli podatnik decyduje się na jej stosowanie, musi wypełnić oba te pola jednocześnie.

2. Obowiązek przeliczenia kwoty VAT w fakturze wystawionej w walucie obcej

Niezależnie od tego, w jakiej formie jest wystawiana faktura, wystawiając ją dla podmiotu krajowego w walucie obcej, należy pamiętać o obowiązku przeliczenia wartości VAT na złote. Sprzedawca może zatem wykazać wszystkie wartości w fakturze w walucie obcej. Kwotę podatku powinien jednak podać w walucie krajowej. Obowiązek ten wynika wprost z przepisów art. 106e ust. 11 ustawy o VAT, według którego kwoty podatku w fakturze wykazuje się w złotych. Stosuje się wówczas zasady przeliczania na złote przyjęte dla przeliczania kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania. Kwoty wykazywane w fakturze zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki od 0,5 grosza zaokrągla się do 1 grosza.

3. Zasady przeliczania kwot wyrażonych w walucie obcej na fakturze

Kwestię przeliczania kwot, które w wystawionych fakturach wyrażono w walucie obcej, określają postanowienia art. 31a ust. 1 ustawy o VAT. Dokonując takiego przeliczenia, podatnik może stosować trzy metody:

- przeliczenie według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego;
- przeliczenie według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego; w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro;
- przeliczenie zgodnie z zasadami ustalania przychodu określonego w walucie obcej wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczania danej transakcji.

Wybór przyjętej metody jest dowolny i zależy wyłącznie od decyzji podatnika.

PRZYKŁAD

Podatnik VAT 20 lutego 2026 r. dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. W tym samym dniu wystawił fakturę i przekazał nabywcy. Wartość transakcji w fakturze wyrażono w walucie obcej, wykazując kwoty:

eprasa.pl 25bb1c23eb

- podstawa opodatkowania: 3000 euro,
- VAT: 69 euro.

Przy założeniu, że sprzedawca, dokonując przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej, posiłkuje się kursem średnim euro ogłaszanym przez NBP, właściwe będzie przyjęcie kursu z dnia poprzedzającego dzień powstania obowiązku podatkowego, czyli z 19 lutego 2026 r., tj. 4,2424. Obok kwot wyrażonych w walucie euro sprzedawca powinien zatem wykazać w fakturze również kwotę VAT w złotych, tj. 292,73 PLN.

Pewne wątpliwości pojawiają się w przypadkach, gdy moment powstania obowiązku podatkowego w VAT wyznaczany jest datą wystawienia faktury. Fakturę ustrukturyzowaną uznaje się bowiem za wystawioną w dacie jest przesłania do KSeF. Może się zdarzyć, że podatnik prześle fakturę do KSeF z opóźnieniem. Przykładowo w wyniku problemów systemowych faktura dotrze do KSeF już po północy, co będzie oznaczało przypisanie jej daty kolejnego dnia. Przyjęcie, że momentem wystawienia takiej faktury jest data jej przesłania do KSeF, oznaczałoby zastosowanie niewłaściwego kursu waluty, powiązanego nie z datą wysłania faktury do KSeF, lecz z jej faktycznym sporządzeniem. W takich sytuacjach, gdy data wystawienia faktury wskazana w polu P_1 nie jest zgodna z datą jej wysyłki do KSeF, faktura jest traktowana jako wystawiona w trybie offline24. Oznacza to, że za datę jej wystawienia przyjmuje się datę z pola P_1, czyli datę, która była brana pod uwagę przy określeniu kursu waluty obcej. W efekcie późniejsze przesłanie faktury do KSeF nie wpływa na poprawność zastosowanego kursu waluty obcej.

Przyjęcie momentu powstania obowiązku podatkowego jako daty wyznaczającej dzień przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej nie zawsze jest wykonalne. Faktura może być bowiem wystawiona jeszcze przed powstaniem obowiązku podatkowego, co umożliwiają normy art. 106i ust. 7 ustawy o VAT. Przepis ten wskazuje, że faktura nie może być wystawiona wcześniej niż 60. dnia przed:

1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi,

2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty.

Nic nie stoi zatem na przeszkodzie, aby fakturę wystawić do 60 dni przed zaistnieniem zdarzenia skutkującego powstaniem obowiązku podatkowego. W chwili jej sporządzania kurs waluty, ogłaszany na ostatni dzień poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego, nie jest jeszcze znany. W takiej sytuacji właściwe jest stosowanie kursów ogłaszanych przez NBP lub EBC na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury (art. 31a ust. 2 ustawy o VAT). Zastosowany kurs jest wtedy ostateczny. Po rozpoznaniu obowiązku podatkowego w VAT sprzedawca nie dokonuje już ponownego przeliczenia kwot wykazanych w fakturze.

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

Podatnik VAT 10 lutego 2026 r. wystawił fakturę na rzecz innego krajowego podatnika i przekazał nabywcy. Wartość transakcji w fakturze wyrażono w walucie obcej, wykazując kwoty:

- podstawa opodatkowania: 5000 euro,
- VAT: 1150 euro.

Dostawa towarów, której dotyczyła faktura, została zrealizowana dopiero 10 marca 2026 r. Przed dostawą nabywca nie dokonywał zapłaty kwot wykazanych w fakturze.

Przy założeniu, że sprzedawca, dokonując przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej, posiłkuje się kursem średnim euro ogłaszanym przez NBP, właściwe będzie przyjęcie kursu z dnia poprzedzającego dzień wystawienia faktury, czyli z 9 lutego 2026 r., tj. 4,2484. Obok kwot wyrażonych w walucie euro sprzedawca powinien zatem wykazać w fakturze również kwotę VAT w złotych, tj. 4885,66 PLN. Niezależnie od chwili wystawienia faktury obowiązek podatkowy powstanie w dacie dokonania dostawy towarów, tj. 10 marca 2026 r.

Reguła ta nie ma zastosowania w przypadku faktur wystawionych po dokonaniu dostawy towarów lub z opóźnieniem, już po terminie powstania obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług. Fakturę taką należy rozliczyć oczywiście w okresie powstania obowiązku podatkowego. Przy jej sporządzaniu sprzedawca nie może jednak posiłkować się, jak miało to miejsce w przypadku wcześniejszego wystawienia faktury, kursem z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień wystawienia faktury. Kurs właściwy na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego jest już bowiem znany i to on powinien mieć tutaj odpowiednie zastosowanie. Sytuacje takie mogą pojawiać się często. Zgodnie z art. 106i ust. 1 ustawy sprzedawca ma bowiem prawo wystawić fakturę do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonał dostawy towarów lub wykonał usługę.

PRZYKŁAD

Podatnik VAT 25 lutego 2026 r. dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. Fakturę dokumentującą zrealizowaną dostawę wystawił 3 marca 2026 r. i przekazał nabywcy. Wartość transakcji w fakturze wyrażono w walucie obcej, wykazując kwoty:

- podstawa opodatkowania: 1500 euro,
- VAT: 345 euro.

Przy założeniu, że sprzedawca, dokonując przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej, posiłkuje się kursem średnim euro ogłaszanym przez NBP, właściwe będzie przyjęcie kursu z dnia poprzedzającego dzień powstania obowiązku podatkowego, czyli z 24 lutego 2026 r., tj. 4,2345. Obok kwot wyrażonych w walucie euro sprzedaw-

eprasa.pl 25bb1c23eb

ca powinien zatem wykazać w fakturze również kwotę VAT w złotych, tj. 1460,90 PLN. Niezależnie od chwili wystawienia faktury obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług powstanie w dacie dokonania dostawy towarów, tj. 25 lutego 2026 r.

4. Korekta faktury, gdy stwierdzono nieprawidłowości w przeliczaniu kwot wyrażonych w walucie obcej

Faktura niewątpliwie jest wadliwa, gdy kwota VAT została przeliczona według błędnego kursu. Pomyłka z reguły będzie dotyczyła kwoty VAT wykazanego na fakturze, gdyż pozostałe wartości nie muszą być podawane w złotych. Wystawiona faktura powinna być wówczas skorygowana przez jej wystawcę. Podstawą korekty będą regulacje art. 106j ust. 1 ustawy o VAT.

Zasady rozliczenia sporządzonej faktury korygującej będą zależały od tego, czy kwota podatku wykazana w fakturze pierwotnej została zaniżona (w wyniku zastosowania kursu waluty niższego niż właściwy) czy zawyżona (w wyniku zastosowania kursu waluty wyższego niż właściwy).

4.1. Kurs waluty zastosowany do faktury korygującej

Kurs waluty zastosowany do przeliczeń w fakturze pierwotnej będzie również właściwy w razie wystawienia faktury korygującej, gdy zastosowano właściwy kurs. Zgodnie z art. 31b ust. 1 ustawy o VAT przeliczenia na złote dokonuje się wtedy według kursu danej waluty obcej przyjętego do przeliczenia kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania przed korektą. Wyjątkiem są tzw. zbiorcze faktury korygujące, o których mowa w art. 106j ust. 3 ustawy o VAT. Obejmują transakcje z jednym odbiorcą w danym okresie. W takiej sytuacji stosuje się kurs średni ogłoszony przez NBP lub EBC na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej. Gdy na fakturze pierwotnej zastosowano błędny kurs, to na korekcie do przeliczeń stosujemy już kurs prawidłowy.

PRZYKŁAD

Podatnik VAT 20 grudnia 2025 r. dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. W tym samym dniu wystawił fakturę i przekazał nabywcy. Wartość transakcji ustalono w walucie obcej, wykazując kwoty:

- podstawa opodatkowania: 10 000 euro,
- VAT: 2300 euro.

W związku ze zwrotem części towaru sprzedawca wystawił 5 lutego 2026 r. fakturę korygującą do tej faktury, pomniejszając wartość transakcji o kwoty:

eprasa.pl 25bb1c23eb

- podstawa opodatkowania: (–) 2000 euro,
- VAT: (–) 460 euro.

Do faktury korygującej należy przyjąć kurs z 19 grudnia 2025 r., tj. 4,2524. Obok kwot wyrażonych w euro sprzedawca powinien zatem wykazać w fakturze korygującej również kwotę VAT w złotych, tj. (–) 1956,10 PLN.

4.2. Rozliczenie faktury korygującej, gdy zaniżono VAT w efekcie zastosowania do przeliczeń błędnego kursu

W przypadku zaniżenia kwoty VAT sprzedawca powinien rozliczyć wartości wynikające z faktury korygującej w okresie powstania obowiązku podatkowego w VAT. Cofnięcie się z korektą jest konieczne, gdyż jest ona spowodowana przyczynami powstałymi już w momencie wystawiania faktury pierwotnej (błąd przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej).

Odpowiednie zastosowanie znajdują tutaj przepisy art. 29a ust. 17 ustawy o VAT, według którego gdy podstawa opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania. Fakturą korygującą sprzedawca będzie zmieniał co do zasady tylko kwotę VAT. Pozostałe wartości z faktury, jeżeli zostały wyrażone wyłącznie w walucie obcej, są bowiem prawidłowe.

Ujmując korektę w JPK_VAT za dany okres, sprzedawca powinien jednak dokonać ponownego przeliczenia wartości podstawy opodatkowania, którą również wykazał pierwotnie nieprawidłowo. Takie pomyłki w przeliczaniu kwot wyrażonych w walucie obcej są równoznaczne z zaniżeniem kwoty podatku należnego w okresie rozliczeniowym wystawienia faktury pierwotnej. Mogą być więc przyczyną powstania zaległości podatkowej, od której pobierane są odsetki za zwłokę. Chociaż wartość błędu generalnie nie będzie znacząca, dokonując przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej, warto zwrócić uwagę na przyjęcie prawidłowego kursu. Pozwoli to uniknąć dodatkowych obowiązków związanych z późniejszym korygowaniem faktur i rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług.

4.3. Rozliczenie faktury korygującej, gdy zawyżono VAT w efekcie zastosowania do przeliczeń błędnego kursu

Faktura korygująca sporządzana w związku z zawyżeniem kwoty VAT, w efekcie błędnego przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej, jest natomiast rozliczana na bieżąco, bez konieczności cofania się do okresu rozliczeniowego wystawienia faktury pierwotnej. Obniżenie podatku należnego następuje wtedy według zasad wynikających z art. 29a ust. 13 ustawy o VAT, czyli za okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił fakturę ko-

eprasa.pl 25bb1c23eb

rygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej. Taka faktura jest uznawana za wystawioną w dacie jej przesłania do KSeF.

Gdy podatnik wystawił fakturę korygującą inną niż ustrukturyzowana, rozliczamy ją w dacie otrzymania potwierdzenia odbioru faktury korygującej, z wyjątkiem:

- faktur korygujących wystawionych w trybie offline24, awarii i niedostępności systemu, gdy zostały udostępnione nabywcy przy użyciu KSeF, które rozliczamy w dacie wysyłki do KSeF;
- faktur korygujących wystawionych w trybie offline24 i niedostępności systemu, gdy zostały udostępnione nabywcy wymienionemu w art. 106gb ust. 4 pkt 2–6 ustawy o VAT (podmioty, którym mamy obowiązek udostępniać faktury w sposób z nimi uzgodniony) poza KSeF, które rozliczamy w dacie wysyłki do KSeF;
- faktur korygujących wystawionych w czasie awarii systemu, gdy zostały udostępnione nabywcy poza KSeF, które rozliczamy w dacie wysyłki do KSeF.

W drugim i w trzecim przypadku, gdy wcześniej nastąpi doręczenie faktur niż wysłanie do KSeF, można je rozliczyć w dacie doręczenia.

PRZYKŁAD

Podatnik VAT 15 grudnia 2025 r. dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. W tym samym dniu wystawił fakturę i przekazał nabywcy. Wartość transakcji w fakturze wyrażono w walucie obcej, wykazując kwoty:

- podstawa opodatkowania: 25 000 euro,
- VAT: 5750 euro.

Przy przeliczeniu wartości z faktury sprzedawca zastosował pomyłkowo błędny kurs euro. W związku z tym może wystawić fakturę korygującą, w której pomniejszy kwotę VAT o 115 PLN. Zmniejszenie podstawy opodatkowania wyniesie 500 PLN. Pomniejszenia tego sprzedawca może dokonać w rozliczeniu bieżącym, tj. w dacie wysyłki do KSeF, jeśli korzysta już z systemu (tryb online lub offline), albo w dacie otrzymania potwierdzenia odbioru faktury korygującej.

5. Konsekwencje otrzymania przez nabywcę faktury z nieprzeliczoną kwotą VAT

Brak przeliczenia kwoty VAT na złote wiąże się z poważnymi konsekwencjami dla nabywcy otrzymującego taką fakturę. W składanym JPK_VAT nie może on wszakże wykazać kwoty w walucie obcej, a w fakturze nie podano kwoty w złotych. Pojawia się zatem pytanie, czy nabywca, dla celów dokonania odliczenia podatku naliczonego, może dokonać samodzielnego przeliczenia kwoty VAT według właściwego kursu waluty. Ustalenie prawidłowego kursu do przeliczeń nie nastręcza większych trudności. Organy podatkowe wykluczają jednak takie rozwiązanie. Argumentują to tym, że faktura jest wówczas wystawiona w sposób nieprawidłowy, niezgodny z wymogami okre-

eprasa.pl 25bb1c23eb

ślonymi w art. 106e ustawy o VAT. W konsekwencji nie stanowi podstawy do dokonania na jej podstawie odliczenia podatku naliczonego. Przykładowo w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 czerwca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.168.2023.2.MR) wskazywano, że:

MF *(…) art. 106e ust. 11 precyzyjnie określa, jaka wartość powinna zostać wyrażona na fakturze w walucie polskiej. Dopuszczalne jest wystawianie faktur sprzedaży w dowolnej walucie, jednakże przy zachowaniu kwoty podatku VAT w złotych. Dotyczy to każdej faktury wystawianej w walucie obcej. Natomiast faktura, która zawiera podatek VAT w walucie obcej jest dokumentem wadliwym. Przy czym, to na podatniku wystawiającym fakturę, tj. dostawcy towarów lub usługodawcy ciąży obowiązek przeliczenia na złote kwot podanych w walucie obcej. Nabywca nie dokonuje samodzielnego przeliczenia kwoty podatku VAT na złote, kwotę podatku naliczonego podlegającego odliczeniu po jego stronie, stanowi bowiem kwota wykazana na fakturze otrzymanej od dostawcy.*

Zdaniem organu podatkowego jedynym wyjściem w takiej sytuacji jest wystąpienie do kontrahenta o wystawienie faktury korygującej, w której dokona on przeliczenia kwoty VAT wyrażonej w walucie obcej, według zasad podanych w art. 31a ustawy o VAT. Dopiero tak przeliczona kwota, wykazana w fakturze korygującej, może stanowić kwotę podatku naliczonego podlegającego odliczeniu.

6. Konsekwencje błędnego przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej dla nabywcy

Pewne wątpliwości może wywoływać sytuacja nabywcy otrzymującego fakturę, w której dokonano nieprawidłowego przeliczenia kwoty podatku wyrażonej w walucie obcej. Skoro faktura jest wadliwa i podlega korekcie, czy nabywca może dokonać na jej podstawie odliczenia podatku naliczonego, czy też powinien wstrzymać się z odliczeniem, aż do czasu otrzymania odpowiedniej faktury korygującej. Pomimo niewątpliwej wadliwości takiej faktury nie występują jednak wówczas przesłanki ustawowe uniemożliwiające skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego. W szczególności nie dochodzi wówczas do żadnego z przypadków wskazanych w art. 88 ustawy o VAT zawierającym katalog zdarzeń wykluczających skorzystanie z prawa do obniżenia podatku należnego na podstawie otrzymanej faktury. Nie wydaje się też zasadne, aby podatnik, który wskutek nieprawidłowego przeliczenia kwot wyrażonych w walucie obcej otrzymał fakturę z zawyżoną kwotą VAT, dokonywał tego przeliczenia samodzielnie i wykazywał odliczenie tylko w tej prawidłowej kwocie.

Stanowisko to potwierdzają organy podatkowe. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 kwietnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.225.2025.1.LM) stwierdzono, że:

MF *(…) analiza powołanego art. 88 ustawy prowadzi do wniosku, że w dyspozycji tego przepisu, jako przesłanki wyłączającej prawo nabywcy (podatnika) do odliczenia podatku naliczonego, nie ujęto przypadku, gdy podatek naliczony wynika z faktur doku-*

eprasa.pl 25bb1c23eb

mentujących nabycie towarów i usług, a ich wartość przeliczona została na podstawie błędnego kursu walutowego (w sytuacji, gdy są one wyrażone w walucie obcej).

W konsekwencji organ podatkowy uznał, że pomimo zastosowania przez wystawiającego fakturę błędnego kursu walutowego do przeliczenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku w sytuacji, gdy są one wyrażone w walucie obcej, nabywcy przysługuje prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących dostawę towarów i świadczenie usług w kwocie, jaka została na nich wykazana.

Analogiczne zdanie prezentowano w interpretacjach indywidualnych Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2024 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.838.2023.1.KT) oraz z 27 września 2024 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.410.2024.1.GK).

Dopiero po otrzymaniu faktury korygującej, w której sprzedawca dokona prawidłowego przeliczenia wartości z faktury, nabywca będzie obowiązany do odpowiedniego pomniejszenia kwoty podatku naliczonego – jeżeli kurs waluty w fakturze pierwotnej został zawyżony, lub będzie uprawniony do odliczenia dodatkowej kwoty podatku naliczonego – jeżeli kurs waluty w fakturze pierwotnej został zaniżony.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 13 i 17, art. 31a ust. 1 i 2, art. 31b ust. 1 i 2, art. 88, art. 106e ust. 11, art. 106i ust. 1 i 7 oraz art. 106j ust. 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 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 czerwca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.168.2023.2.MR)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 kwietnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.225.2025.1.LM)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 stycznia 2024 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.838.2023.1.KT)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 września 2024 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.410.2024.1.GK)

Ewa Kowalska
ekspert w zakresie VAT

3 Czy podatnik jest uprawniony do odliczenia VAT na podstawie skanu faktury

PROBLEM

Pracownik otrzymał fakturę drogą e-mailową w formie skanu ręcznie wystawionej faktury. Wydrukował ten skan i dostarczył go do księgowości. Czy podatnik ma prawo do odliczenia VAT oraz rozpoznania kosztów uzyskania przychodów na podstawie tego wydruku? Czy jest konieczność posiadania oryginału faktury?

eprasa.pl 25bb1c23eb

RADA

Jeżeli skan faktury dotyczył wydatków za towary i usługi wykorzystywane do czynności opodatkowanych i nie występują przesłanki wyłączające to prawo, to podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT z takiej faktur. Przepisy nie uzależniają prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego ani od rodzaju faktury (papierowa/elektroniczna), ani od formy, w jakiej podatnik przechowuje faktury zakupowe.

UZASADNIENIE

Zgodnie z generalną zasadą przewidzianą w art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Jakie warunki należy spełnić, aby odliczyć VAT

Prawo do odliczenia VAT przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje podatnik podatku od towarów i usług oraz towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Dodatkowo dla skorzystania z tego prawa konieczne jest, aby nie wystąpiły negatywne przesłanki wyłączające prawo do odliczenia VAT, o których mowa w art. 88 ustawy o VAT.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w momencie powstania obowiązku podatkowego, pod warunkiem że podatnik posiada fakturę dokumentującą nabycie towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych (art. 86 ust. 10 oraz art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT).

WAŻNE! Przepisy nie uzależniają prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego ani od rodzaju faktury (papierowa/elektroniczna), ani od formy, w jakiej podatnik przechowuje faktury zakupowe.

Jeżeli zatem skany faktur będą dotyczyły wydatków za towary i usługi wykorzystywane do czynności opodatkowanych i nie wystąpią przesłanki wyłączające to prawo, to podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT z takich faktur.

Takie podejście potwierdzają organy podatkowe w wydawanych interpretacjach indywidualnych. Przykładowo w interpretacji z 5 czerwca 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.198.2020.2.PRM) organ wskazał, że:

eprasa.pl 25bb1c23eb

MF *(…) w stosunku do faktur, które zostaną przez Kontrahentów wystawione w formie papierowej, a następnie po ich zdigitalizowaniu – poprzez skanowanie lub fotografowanie – wysłanych do Spółki będzie Wnioskodawcy przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego VAT z tych faktur, zgodnie z art. 86. ust. 1 ustawy, przy zachowaniu pozostałych warunków do odliczenia podatku VAT.*

Podatnik ma również możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych bezpośrednio przez spółkę, jak i wydatków pracowniczych, spełniających definicję kosztów uzyskania przychodów z art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, udokumentowanych skanem faktury (interpretacja z 20 lutego 2024 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.631.2023.2.EB).

Czy wprowadzenie obowiązkowego KSeF zmienia warunki odliczenia VAT

Warunków odliczenia VAT nie zmienia również fakt wejścia w życie systemu KSeF od 1 lutego 2026 r. Zgodnie z najnowszymi interpretacjami wystawienie faktury papierowej, elektronicznej czy ustrukturyzowanej, prawidłowej pod względem formalnym i materialnym, stanowi spełnienie jednej z przesłanek skorzystania z prawa do odliczenia. Jej wystawienie bez użycia KSeF nie powoduje jednak tego, że wadliwie wystawiony dokument nie stanowi dowodu istnienia prawa do odliczenia podatku naliczonego (por. interpretację z 14 stycznia 2026 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.856.2025.1.MG).

Jak przechowywać otrzymane faktury

Warto jednak pamiętać, że art. 112a i art. 112aa ustawy o VAT dopuszczają możliwość przechowywania faktur otrzymanych w formie elektronicznej lub papierowej w dowolny sposób. Jednak sposób ten, jak wymaga ustawodawca, ma zapewniać przechowywanie faktur w podziale na okresy rozliczeniowe w sposób zapewniający łatwe ich odszukanie oraz autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich wystawienia lub otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Ponadto podatnik zobowiązany jest zapewnić odpowiednim organom na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłoczny dostęp do faktur, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej – również bezzwłoczny ich pobór i przetwarzanie danych w nich zawartych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86 ust. 1, art. 86 ust. 10 i 10b pkt 1, art. 88 ust. 1, art. 112a i 112aa 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)
- art. 15 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 278; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.198.2020.2.PRM)

eprasa.pl 25bb1c23eb

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 stycznia 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.856.2025.1.MG)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 lutego 2024 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.631.2023.2.EB)

©℗
Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

4 Czy przysługuje odliczenie VAT od zakupu maszyn, których nabycie sfinansowano kredytem i dotacją

PROBLEM

Podatnik prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą w zakresie usług budowlanych (roboty ogólnobudowlane i wykończeniowe). Jest czynnym podatnikiem VAT i wykonuje wyłącznie czynności opodatkowane VAT (8% i 23%). W 2026 r. zakupił koparko-ładowarkę oraz agregat tynkarski. Zakup został sfinansowany w 40% ze środków własnych (kredyt bankowy), a w 60% z dotacji unijnej w ramach regionalnego programu operacyjnego. Faktury dokumentujące zakup zostały wystawione na podatnika jako czynnego podatnika VAT. Maszyny będą wykorzystywane wyłącznie do wykonywania usług budowlanych opodatkowanych VAT. Czy w związku z częściowym sfinansowaniem zakupu maszyn dotacją unijną i pozostałej części kredytem bankowym podatnik ma prawo do odliczenia VAT naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących ich nabycie?

RADA

Tak, podatnik ma prawo odliczyć VAT od zakupu maszyn wykorzystywanych do działalności opodatkowanej, niezależnie od źródła finansowania (kredyt, dotacja). Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Prawo do odliczenia VAT wynika z art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) i przysługuje w zakresie, w jakim towary są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

Warunki i ograniczenia prawa do odliczenia podatku naliczonego

W konsekwencji prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odlicze-

eprasa.pl 25bb1c23eb

nia tego dokonuje czynny podatnik podatku od towarów i usług oraz towary i usługi, w związku z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.

WAŻNE! Warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest związek zakupów z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi.

Przedstawiona wyżej zasada wyklucza możliwość dokonania odliczenia podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystywania do czynności zwolnionych od podatku oraz niepodlegających temu podatkowi.

Ponadto należy zaznaczyć, że prawo do odliczenia VAT istnieje pod warunkiem zarówno spełnienia przez podatnika przesłanek pozytywnych, jak i niezaistnienia przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy o VAT. Przepis ten określa listę wyjątków, które pozbawiają podatnika prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Są to generalnie sytuacje, gdy dokonana transakcja ma na celu wyłudzenie VAT. Zakładamy, że taki przypadek nie ma miejsca w omawianej sprawie.

Źródło finansowania zakupu a odliczenie VAT

Przepisy nie uzależniają jednak prawa do odliczenia podatku naliczonego od źródła finansowania poniesionego wydatku. Oznacza to, że dla oceny prawa do odliczenia nieistotne jest, czy podatnik pokrył koszt ze środków własnych, z kredytu czy z dotacji. Regulacje te nie przewidują bowiem, aby finansowanie zakupu kredytem lub środkami pochodzącymi z dotacji stanowiło przeszkodę w skorzystaniu z pełnego prawa do odliczenia VAT.

Stanowisko to znajduje także potwierdzenie w interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 2 czerwca 2015 r. (sygn. ILPP5/4512-1-44/15-5/PG), w której organ wskazał, że podatnik ma prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur wystawionych przez zarejestrowanych czynnych podatników VAT, dokumentujących nabycie towarów i usług sfinansowanych z dotacji – pod warunkiem że nie zachodzą negatywne przesłanki określone w art. 88 ust. 3a ustawy o VAT.

Podobnie wypowiedział się Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 9 maja 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.129.2023.3.PRM), w której podkreślił, że bez znaczenia dla możliwości odliczenia VAT jest fakt, iż część środków pieniężnych na zakupiony towar pochodzi z pożyczki udzielonej podatnikowi przez inny podmiot.

Podsumowując, podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT od zakupu maszyn, które zostały sfinansowane dotacją i kredytem, gdyż będą służyły do wykonywania działalności opodatkowanej VAT.

eprasa.pl 25bb1c23eb

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86, art. 88 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 Izby Skarbowej w Poznaniu z 2 czerwca 2015 r. (sygn. ILPP5/4512-1-44/15-5/PG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 maja 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.129.2023.3.PRM)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

5 Jak rozliczać w VAT nabycie znaku towarowego oraz oddanie go do użytkowania

PROBLEM

Spółka B nabędzie znak towarowy od spółki A. Następnie, w drodze umowy cywilnoprawnej, odda go za wynagrodzeniem w użytkowanie spółce C. Czy nabycie przez spółkę B znaku towarowego od spółki A będzie stanowić nabycie usługi w rozumieniu przepisów VAT? Czy spółka B będzie uprawniona do odliczenia podatku naliczonego? Czy oddanie do korzystania znaku towarowego spółce C będzie stanowić odrębną usługę, dla której obowiązek podatkowy powstanie w dacie wystawienia faktury?

RADA

Tak, spółka B może odliczyć VAT od zakupu znaku towarowego, gdyż nabyła *de facto* usługę podlegającą VAT. Natomiast odpłatne oddanie do używania tego znaku innej spółce stanowi świadczenie usługi, dla której obowiązek podatkowy powstaje w dacie wystawienia faktury, ale nie później niż z upływem terminu płatności.

UZASADNIENIE

Przez świadczenie usług rozumie się również przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej (art. 8 ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej ustawa o VAT). Znak towarowy nie jest rzeczą, nie jest towarem. Prawo do znaku towarowego zaliczane jest do wartości niematerialnych i prawnych. Stąd jego zbycie to świadczenie usług podlegające VAT.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Kiedy odliczymy VAT od zakupu znaku towarowego

Zgodnie z ogólną zasadą wynikającą z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT – w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, czynnemu podatnikowi VAT przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Nabycie znaku towarowego może być dokonane w celu jego wykorzystywania w codziennej działalności firmy bądź np. w celu odpłatnego udostępnienia (umowa podobna do dzierżawy). W obu przypadkach istnieje związek z działalnością firmy i jeśli firma nie korzysta ze zwolnienia z VAT, przysługuje jej prawo do odliczenia VAT od zakupu znaku. Dlatego jeżeli spółka oddała w odpłatne użytkowanie zakupiony znak towarowy, przysługuje jej prawo do odliczenia z tytułu jego nabycia.

Jak i kiedy opodatkować oddanie znaku do użytkowania innej firmie

Oddanie znaku towarowego w odpłatne użytkowanie – jest to umowa podobna do najmu, dzierżawy czy leasingu.

Z art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b tiret 3 ustawy o VAT wynika, że obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury z tytułu świadczenia usług (między innymi) najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze.

Jeśli podatnik nie wystawi faktury lub wystawił ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminów wystawienia faktury, a w przypadku gdy nie określono takiego terminu – z chwilą upływu terminu płatności.

Jednocześnie właśnie – jeśli chodzi o terminy wystawiania faktur dla tego typu usług – fakturę wystawia się nie później niż z upływem terminu płatności.

Taki sposób rozliczenia zarówno nabycia, jak i oddania do użytkowania znaku towarowego potwierdza m.in. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 listopada 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.723.2025.4.KO).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8 ust. 1 pkt 1, art. 19a ust. 5 pkt 4 tiret 3, art. 86 ust. 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 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 listopada 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.723.2025.4.KO)

©℗

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

eprasa.pl 25bb1c23eb

1 Czy podatnik powinien wykazywać fakturę dokumentującą WNT, gdy towar nie został dostarczony

PROBLEM

Przesyłka nie została dostarczona (prawdopodobnie zaginęła w transporcie). Podatnik otrzymał fakturę dokumentującą WNT, wystawioną w grudniu 2025 r., oraz korektę „do zera" wystawioną w styczniu 2026 r. Jeśli nie doszło do WNT, to czy jest możliwe niewykazywanie tych faktur w JPK VAT, czy też obie faktury należy wykazać w grudniu 2025 r. jako WNT i „korektę do zera"?

RADA

Jeżeli nie doszło do wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT), to nabywca nie jest obowiązany do wykazywania w JPK VAT otrzymanych faktur, które dokumentują niezrealizowaną transakcję. Natomiast jeśli faktura pierwotna została wykazana w złożonym już JPK VAT, podatnik powinien skorygować rozliczenia VAT w okresie, w którym wykazał fakturę pierwotną.

UZASADNIENIE

Faktury VAT są dokumentami potwierdzającymi rzeczywiste transakcje gospodarcze. Jednym z typów takich transakcji jest WNT. Przez WNT rozumie się nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz (art. 9 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług).

Jeżeli w analizowanej sprawie nie doszło do przemieszczenia towaru z kraju UE na terytorium Polski (przesyłka zaginęła), to nie wystąpi wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów opodatkowane VAT. W takiej sytuacji nabywca nie jest obowiązany do wykazywania w JPK VAT faktur, które dokumentują niezrealizowane transakcje, a następnie rozliczenia faktur korygujących.

Natomiast jeżeli faktura pierwotna została wykazana w złożonym już JPK VAT (np. w JPK złożonym za grudzień 2025 r.), to w takiej sytuacji podatnik powinien skorygować rozli-

eprasa.pl 25bb1c23eb

czenia VAT w okresie, w którym wykazał fakturę pierwotną (np. poprzez korektę JPK złożonego za grudzień 2025 r.).

Takie stanowisko zajmują również organy podatkowe. Przykładowo w interpretacji indywidualnej z 12 maja 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.157.2020.1.PK) organ wskazał, że:

MF *(…) przypadku gdy Wnioskodawca otrzyma fakturę dokumentującą dostawę, która nie nastąpiła, jak słusznie zauważyła Spółka, faktura taka nie powinna być rozliczona. Należy bowiem mieć na uwadze, że opodatkowaniu podatkiem VAT podlega WNT, czyli nabycie towaru od podatnika z innego państwa i przemieszczenie tego towaru do kraju. W sytuacji braku takiej transakcji, brak jest czynności która podlegałaby opodatkowaniu i rozliczeniu. Natomiast w sytuacji gdy Spółka omyłkowo rozliczy fakturę odnoszącą się do transakcji która nie wystąpiła, winna ona skorygować rozliczenie w deklaracji za okres rozliczeniowy w którym wykazała to rozliczenie. Korektę taką Spółka winna dokonać niezależnie od tego czy Spółka otrzyma fakturę korygującą „do zera".*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 9 ust. 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 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 maja 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.157.2020.1.PK)

©℗
Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

eprasa.pl 25bb1c23eb

1 Czy rekompensaty otrzymywane od gminy przez spółkę komunalną wykonującą zadania powierzone podlegają VAT

PROBLEM

Spółka z o.o. jest spółką komunalną, w której gmina posiada 100% udziałów. Spółka zawiera z gminą umowy, na podstawie których jest jej powierzana realizacja zadań własnych gminy z zakresu usług komunalnych. W umowie wskazany jest zakres wykonywanych działań i należne spółce wynagrodzenie. Spółka co miesiąc obciąża gminę za wykonane usługi. Po zakończeniu okresu obowiązywania umowy gmina przyzna spółce rekompensatę z uwzględnieniem rozsądnego zysku. Czy comiesięczne świadczenie usług powinno być dokumentowane przez spółkę fakturami? Jak z punktu widzenia VAT spółka powinna potraktować otrzymaną rekompensatę?

RADA

Spółka powinna co miesiąc wystawiać gminie faktury dokumentujące wykonane usługi. Po otrzymaniu rekompensaty spółka powinna wystawić do tych faktur faktury korygujące podwyższające wskazaną na nich cenę usług o kwotę przyznanej rekompensaty. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Na podstawie art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych. W zakresie, w jakim wyłączenie to ma zastosowanie, dokonywane przez podatników czynności nie podlegają opodatkowaniu VAT, a w konsekwencji nie stanowią sprzedaży w rozumieniu VAT.

WAŻNE! Organy władzy publicznej i urzędy je obsługujące nie są uznawane za podatników VAT w zakresie wykonywania zadań publicznych, dla realizacji których zostały powołane, co oznacza, że takie czynności nie podlegają opodatkowaniu VAT i nie stanowią sprzedaży w rozumieniu VAT.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Wyłączenie, o którym mowa w art. 15 ust. 6 ustawy o VAT, może mieć również zastosowanie do niektórych czynności dokonywanych przez spółki, których jedynymi udziałowcami są jednostki samorządu terytorialnego. Dotyczy to w szczególności spółek, którym gmina powierzyła wykonywanie czynności zmierzających do załatwienia indywidualnych spraw z zakresu administracji publicznej (zob. przykładowo wyrok NSA z 8 czerwca 2017 r., sygn. akt I FSK 1117/15).

Czy spółki, którym gmina powierza wykonywanie zadań własnych, są wyłączone spod VAT

Możliwość wyłączenia spod VAT nie dotyczy jednak wszystkich spółek, którym gmina powierzyła wykonywanie zadań własnych. Przykładowo wyłączenie wynikające z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT nie ma zastosowania w przypadku spółek, którym gmina powierzyła wykonywanie czynności o charakterze użyteczności publicznej (zob. przykładowo wyrok NSA z 13 kwietnia 2012 r., sygn. akt I FSK 1474/18). Powoduje to, że w przedstawionej w pytaniu sytuacji spółka świadczy na rzecz gminy podlegające opodatkowaniu VAT usługi.

Jak określić podstawę opodatkowania usług świadczonych na rzecz gminy

Podstawą opodatkowania VAT jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej (art. 29a ust. 1 ustawy o VAT). Zatem elementem podstawy opodatkowania z tytułu usług świadczonych przez spółkę na rzecz gminy jest również kwota otrzymywanej od gminy rekompensaty. Potwierdza to treść interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 września 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.660.2025.2.ŻR), w której czytamy, że:

MF *(…) wykonując ww. usługi na rzecz Gminy, realizując powierzone zadania własne Gminy, Państwa Spółka działa w charakterze podatnika w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy. Jedynie bowiem w przypadku, gdy wykonywanie zadań powierzonych następuje w ramach władztwa publicznoprawnego, uznaje się, że wykonywane jest przez organ władzy publicznej lub urząd go obsługujący. W niniejszej sprawie wyłączenie to nie występuje, ponieważ nie można uznać, że powyższe usługi mogą być prowadzone przez Państwa Spółkę w ramach takiego władztwa. Reasumując, rekompensaty, które Państwa Spółka otrzymuje od Gminy, z tytułu wykonywania powierzonych zadań własnych Gminy w zakresie: (...) stanowią świadczenia wzajemne względem świadczonych przez Państwa ww. usług i w konsekwencji stanowią podstawę opodatkowania podatkiem od towarów i usług w rozumieniu art. 29a ust. 1 ustawy podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT, na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy.*

W związku z tym spółka powinna co miesiąc wystawiać gminie faktury dokumentujące wykonane usługi. Natomiast po otrzymaniu rekompensaty spółka powinna wystawić do

eprasa.pl 25bb1c23eb

tych faktur faktury korygujące podwyższające wskazaną na nich cenę usług o kwotę przyznanej rekompensaty.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15 ust. 6 oraz art. 29a 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 Krajowej Informacji Skarbowej z 10 września 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--1.4012.660.2025.2.ŻR)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 8 czerwca 2017 r. (sygn. akt I FSK 1117/15)
- wyrok NSA z 13 kwietnia 2012 r. (sygn. akt I FSK 1474/18)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Czy świadczone przez gminę usługi parkingowe podlegają VAT

PROBLEM

Gmina jest czynnym, zarejestrowanym podatnikiem VAT. W ramach wykonywania zadań własnych:

- ustanowiła – na podstawie przepisów ustawy o drogach publicznych – strefę płatnego parkowania w pasie dróg publicznych, w której pobierane są opłaty za postój pojazdów oraz ewentualne opłaty dodatkowe za brak biletu parkingowego;
- udostępnia również odpłatnie miejsca postojowe na parkingach zlokalizowanych poza pasem dróg publicznych, stanowiących jej mienie komunalne (np. przy obiektach użyteczności publicznej lub na wyodrębnionych parkingach miejskich). Korzystanie z tych parkingów odbywa się na podstawie regulaminu, a opłata jest pobierana w zamian za możliwość postoju pojazdu.

Czy pobierane przez gminę opłaty za parkowanie – zarówno w strefie płatnego parkowania w pasie drogi publicznej, jak i na parkingach zlokalizowanych poza pasem drogowym – podlegają opodatkowaniu VAT?

RADA

Opłaty pobierane przez gminę za parkowanie w pasie drogi publicznej nie podlegają VAT. Natomiast opłaty za parkowanie poza pasem drogi publicznej są opodatkowane VAT. Szczegóły w uzasadnieniu.

eprasa.pl 25bb1c23eb

UZASADNIENIE

Opodatkowaniu VAT podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług (art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Dana czynność podlega opodatkowaniu jednak tylko wtedy, gdy jest wykonywana przez podmiot działający w charakterze podatnika VAT.

Zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT organów władzy publicznej oraz urzędów je obsługujących nie uznaje się za podatników w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla których zostały powołane – z wyjątkiem czynności wykonywanych na podstawie umów cywilnoprawnych.

WAŻNE! Organy władzy publicznej nie są podatnikami VAT, gdy realizują zadania publiczne w ramach władztwa publicznego. Stają się natomiast podatnikami VAT w zakresie czynności cywilnoprawnych (np. sprzedaży, najmu, dzierżawy), gdy działają jak uczestnicy obrotu gospodarczego.

Opłaty w strefie płatnego parkowania w pasie drogi publicznej

Gmina wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność, w tym m.in. w zakresie gminnych dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego.

Ustawa o drogach publicznych przewiduje, że rada gminy (miasta) może – na wniosek wójta, burmistrza lub prezydenta miasta – ustanowić strefę płatnego parkowania lub śródmiejską strefę płatnego parkowania oraz określić wysokość i sposób poboru opłat. W tym zakresie gmina działa w ramach kompetencji publicznoprawnych.

Podstawą prawną tego umocowania jest art. 13b ustawy z 21 marca 1985 r. o drogach publicznych.

To właśnie te przepisy potwierdzają, że ustanowienie strefy i ustalenie zasad poboru opłat następuje w drodze aktu prawa miejscowego, w ramach władztwa publicznego gminy, a więc w sferze kompetencji publicznoprawnych.

Dlatego w przypadku stref płatnego parkowania ustanowionych w pasie dróg publicznych gmina działa jako organ władzy publicznej, realizując ustawowe zadania w zakresie organizacji ruchu. Opłaty za parkowanie mają wówczas charakter publicznoprawny (opłaty administracyjnej), a nie wynagrodzenia za usługę. W konsekwencji gmina nie działa w tym zakresie jako podatnik VAT, a pobierane opłaty nie podlegają opodatkowaniu VAT.

Parkingi poza pasem drogi publicznej

Inaczej należy ocenić sytuację, gdy gmina udostępnia miejsca parkingowe poza pasem drogi publicznej, np. na parkingach stanowiących jej mienie komunalne. W takim

eprasa.pl 25bb1c23eb

przypadku relacja między gminą a korzystającym ma charakter cywilnoprawny, dochodzi bowiem do odpłatnego świadczenia usług w zamian za wynagrodzenie. Gmina działa wówczas jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą, a nie jako organ władzy publicznej. W konsekwencji usługi parkingowe świadczone poza pasem dróg publicznych podlegają opodatkowaniu VAT na zasadach ogólnych.

Taki sposób rozliczenia VAT od usług parkingowych przez gminy potwierdzają również organy podatkowe. W piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 grudnia 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.850.2025.2.MG) czytamy:

MF *(…) Na podstawie cyt. art. 13b ust. 3 i ust. 4 ustawy o drogach publicznych, wyznaczenie strefy płatnego parkowania i ustalenie wysokości opłat należy do kompetencji rady gminy. W konsekwencji należy stwierdzić, że Państwa działania w zakresie świadczenia odpłatnych usług parkingowych na miejscach parkingowych zlokalizowanych w pasach dróg publicznych (SPP) będą mieściły się w zakresie wykonywania zadań własnych, będą stanowiły czynności nałożone odrębnymi przepisami prawa i będą wynikały z wykonywania władztwa publicznoprawnego.*

(…) Zatem, stosownie do art. 15 ust. 6 ustawy, nie będą działali Państwo w tym zakresie jako podatnik VAT a opłaty z tytułu usług parkingowych na miejscach parkingowych zlokalizowanych w pasach dróg publicznych (SPP) nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Odnosząc się natomiast do wykonywanych przez Państwa odpłatnych usług parkingowych na miejscach parkingowych zlokalizowanych poza pasami dróg publicznych (MPN) należy wskazać, że pobierane przez Państwa opłaty w związku z tymi usługami będą miały inny charakter niż danina, o której mowa w art. 13 ust. 1 pkt 1 ustawy o drogach publicznych.

Podsumowując, opłaty pobierane w strefie płatnego parkowania w pasie drogi publicznej mają charakter publicznoprawny, dlatego nie podlegają VAT. Inaczej jest w przypadku parkingów poza pasem drogi publicznej. Opłaty pobierane za parkowanie w strefie poza pasem drogi publicznej stanowią odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu stawką 23% VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 7 ust. 1, art. 8 ust. 1, art. 15 ust. 6 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)
- art. 13b ust. 3 i 4 ustawy z 21 marca 1985 r. o drogach publicznych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 889)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 grudnia 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.850.2025.2.MG)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 25bb1c23eb

3 Jak ustalić obowiązek podatkowy w VAT w razie płatności kartą płatniczą przed wykonaniem usługi

PROBLEM

Dość często nabywcy usługi noclegowej uiszczają należną opłatę „z góry", przed jej wykonaniem, za pomocą kart płatniczych przy użyciu terminali. Właściciel obiektu zawarł umowę na obsługę i rozliczenie transakcji opłacanych kartami płatniczymi z firmą, która przekazuje na jego rzecz kwoty płatności uiszczone za pomocną kart płatniczych w ciągu 1 dnia roboczego liczonego od dnia roboczego następującego po dniu, w którym firma obsługująca rozliczenia otrzyma automatyczną informację o dokonanych transakcjach płatniczych. Właściciel obiektu nie ma możliwości swobodnego dysponowania środkami pieniężnymi wpłaconymi przez nabywców usługi w chwili ich wpływu na konto pośrednika, tj. nie może w dowolnym momencie dokonać wypłaty z konta pośrednika na swoje konto. Dopiero w momencie wpływu ww. płatności na jego rachunek bankowy może on rzeczywiście dysponować otrzymanymi środkami. Kiedy w związku z tym powstaje obowiązek podatkowy od otrzymanych wpłat, które traktujemy jak zaliczki? Czy w dacie wpłaty na nasze konto czy na konto pośrednika?

RADA

Zdaniem organów podatkowych usługodawca otrzymuje należność już w chwili samej zapłaty kartą, mimo że uiszczoną opłatę otrzymuje od firmy dokonującej rozliczeń na swój rachunek bankowy nawet z kilkudniowym opóźnieniem. Należy uznać płatność dokonaną za pośrednictwem karty płatniczej przez terminal za zrównaną z zapłatą gotówką. Moment zapłaty należy rozumieć jako moment łącznego użycia karty płatniczej, autoryzacji płatności i uzyskania zgody na płatność, które to czynności odbywają się w tym samym czasie podczas dokonywania zapłaty. W tym dniu należy ustalić datę powstania obowiązku podatkowego od usług noclegowych.

UZASADNIENIE

Jak wynika z art. 19a ust. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, to obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty, z wyjątkami nieznajdującymi zastosowania w analizowanym stanie faktycznym.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Co do zasady – z punktu widzenia VAT istotniejsze jest otrzymanie zaliczki po stronie sprzedawcy, a nie jej zapłata przez nabywcę. Przykładowo więc jeśli w umowie deweloperskiej nabywca dokonuje płatności na rachunek powierniczy, to deweloper (który nie może tymi środkami jeszcze swobodnie dysponować) nie wykaże jeszcze VAT.

W przypadku płatności kartą fiskus jest jednak bardziej rygorystyczny, ale podatnikowi nie opłaca się wdawać w spór, gdyż tylko w nielicznych przypadkach (np. przełom miesięcy) oznaczałoby to konieczność szybszego rozliczenia VAT.

Za zapłatę uznaje się moment „przyłożenia" karty płatniczej przez nabywcę do terminala płatniczego i uzyskanie zgody banku na jej dokonanie (autoryzacja). To właśnie w tym momencie, zdaniem organów podatkowych, nabywca dokonał płatności za zakupione usługi noclegowe.

Jeżeli więc przed wykonaniem usługi jej nabywca dokona płatności kartą płatniczą, tj. uiści należne świadczeniodawcy środki pieniężne za pomocą terminala płatniczego, to obowiązek podatkowy powstanie w tym dniu.

W piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 stycznia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.908.2025.3.ICZ) czytamy:

MF *Pomimo kilku poziomów związanych z przeprowadzeniem transakcji płatniczej – należy uznać, że płatność kartą poprzez pomyślną autoryzację płatności uzyskaną podczas dokonywania płatności należy zrównać z pojęciem „otrzymania zapłaty" przez sprzedawcę. Tym samym należy uznać płatność dokonaną za pośrednictwem karty płatniczej przez terminal za zrównaną z zapłatą gotówką. W takich okolicznościach – moment zapłaty należy rozumieć jako moment łącznego użycia karty płatniczej, autoryzacji płatności i uzyskania zgody na płatność – które to czynności odbywają się w tym samym czasie podczas dokonywania zapłaty.*

Dlatego aby uniknąć konfliktu z organami podatkowymi rekomenduję przyjmować, iż zapłata została zrealizowana podczas pomyślnej autoryzacji płatności.

PRZYKŁAD

Hotel przyjął płatności od swoich klientów za pomocą terminala płatniczego w dniach 26–28 lutego 2026 r. Środki na konto hotelu wpłynęły 2 marca 2026 r. Według stanowiska organów obowiązek podatkowy powstał w rozliczeniu za luty 2026 r., mimo że płatności wpłynęły na konto hotelu dopiero w marcu 2026 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 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 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 stycznia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.908.2025.3.ICZ)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl 25bb1c23eb

4 W jakim terminie należy zaewidencjonować otrzymane na rachunek bankowy zaliczki w przypadku miesięcznego urlopu

PROBLEM

Świadczę usługi budowlane. Sprzedaż na rzecz osób prywatnych oraz rolników ryczałtowych ewidencjonuję na kasie rejestrującej oraz dodatkowo wystawiam faktury. Na poczet przyszłego świadczenia usług otrzymuję zaliczki, które również rejestruję na kasie i wystawiam faktury. Ze względu na planowy miesięczny urlop nie będę prowadził działalności gospodarczej. W tym czasie na mój rachunek bankowy mogą wpływać zaliczki w związku z wcześniej zawartymi umowami na wykonanie usług budowlanych. W jakim terminie, w takiej sytuacji, będę zobowiązany zaewidencjonować otrzymaną zaliczkę na kasie?

RADA

Jeżeli ciąży na Panu obowiązek ewidencjonowania zaliczek za pomocą kasy rejestrującej, obowiązany jest Pan ewidencjonować je najpóźniej w ostatnim dniu miesiąca ich otrzymania. Późniejsze ewidencjonowanie zaliczek za pomocą kasy rejestrującej będzie następować po obowiązującym Pana terminie. W takim przypadku pozostanie Panu zaewidencjonowanie zaliczek za pomocą kasy rejestrującej po powrocie z urlopu i niezwłoczne dokonanie zawiadomienia o zaistniałej sytuacji w ramach tzw. czynnego żalu.

UZASADNIENIE

Podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących (art. 111 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

Kiedy zaliczki na poczet usług budowlanych są zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na kasie

Istnieją zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, które określa rozporządzenie Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w spra-

eprasa.pl 25bb1c23eb

wie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). Jedno z nich dotyczy świadczenia usług na rzecz osób prywatnych, jeżeli:

- świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem);
- z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Ze zwolnienia tego korzystać może między innymi świadczenie usług budowlanych. Jeżeli zatem zaliczki dotyczyć będą usług, za które zapłatę w całości otrzyma Pan na rachunek bankowy, nie ma Pan obowiązku ewidencjonowania ich za pomocą kasy rejestrującej.

WAŻNE! Nie ma obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej usług (w tym budowlanych) świadczonych na rzecz osób prywatnych, jeżeli zapłata (również zaliczka) w całości wpłynie na rachunek bankowy podatnika i z dokumentów jednoznacznie wynika, jakiej usługi dotyczyła.

Podatnik nie skorzysta jednak ze zwolnienia, gdy tylko część zapłaty (np. zaliczka) następuje na rachunek bankowy, a pozostała w gotówce.

Jakie są terminy wystawiania i wydawania nabywcy paragonów

Jeżeli jednak nie będzie Pan korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, to aby ustalić termin ewidencjonowania zaliczek, należy sięgnąć do § 6 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących, który stanowi, że w przypadku otrzymania przed dokonaniem sprzedaży całości albo części należności:

- w gotówce – podatnicy wystawiają i wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny z chwilą jej otrzymania,
- za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem – podatnicy wystawiają i wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny niezwłocznie po jej uznaniu na rachunku podatnika, nie później niż z końcem miesiąca, w którym została uznana na rachunku podatnika, a jeżeli przed końcem tego miesiąca dokonano sprzedaży, nie później niż z chwilą jej dokonania.

PRZYKŁAD

Pan Jan świadczy usługi budowlane na rzecz osoby prywatnej. 10 marca otrzymał od klienta zaliczkę w wysokości 8000 zł. Jeśli zaliczka została wpłacona gotówką, pan Jan ma obowiązek wystawić i wydać paragon fiskalny w dniu jej otrzymania,

eprasa.pl 25bb1c23eb

tj. 10 marca. Jeśli zaliczka wpłynęła przelewem na rachunek bankowy, powinien wystawić i wydać paragon niezwłocznie po uznaniu rachunku, nie później niż do 31 marca. Jeżeli jednak usługa zostałaby wykonana np. 25 marca, paragon należałoby wystawić najpóźniej w dniu wykonania usługi.

WAŻNE! Jeśli podatnik ewidencjonuje otrzymane zaliczki, to musi wystawić paragon fiskalny bez żądania nabywcy: przy płatności gotówką – w chwili jej otrzymania, a przy przelewie – niezwłocznie po uznaniu rachunku, nie później niż do końca miesiąca (lub najpóźniej w chwili dokonania sprzedaży, jeśli nastąpi wcześniej).

Nie ma innych przepisów określających termin wystawiania i wydawania nabywcy paragonów. Jeżeli zatem ciąży na Panu obowiązek ewidencjonowania zaliczek za pomocą kasy rejestrującej, zaliczki powinny zostać zaewidencjonowane najpóźniej w ostatnim dniu miesiąca ich otrzymania, chyba że wcześniej nastąpi wykonanie usługi.

Czy trzeba złożyć czynny żal z powodu nieterminowego zaewidencjonowania zaliczki

Późniejsze ewidencjonowanie zaliczek za pomocą kasy rejestrującej następować będzie po obowiązującym Pana terminie. W takim przypadku pozostanie Panu zaewidencjonowanie zaliczek za pomocą kasy rejestrującej po powrocie z urlopu i niezwłoczne dokonanie zawiadomienia o zaistniałej sytuacji w ramach tzw. czynnego żalu (art. 16 § 1 ustawy z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy; dalej: k.k.s.).

Dokonanie takiego zawiadomienia wyłączy ryzyko pociągnięcia Pana do odpowiedzialności karnej skarbowej zgodnie z art. 62 § 4 k.k.s., gdyż na podstawie tego przepisu pociągane do odpowiedzialności karnej skarbowej mogą być osoby dokonujące sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej lub niewydające stwierdzającego dokonanie sprzedaży dokumentu z kasy rejestrującej.

Niezależnie od tego, kiedy zaliczka zostanie zaewidencjonowana, należy ją rozliczyć w JPK_VAT za miesiąc, w którym wpłynęła na konto podatnika.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 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)
- § 6 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. poz. 845)
- art. 16 § 1 oraz art. 62 § 4 ustawy z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 633)
- art. 111 ust. 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 2025 r. poz. 1811)

©℗
Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl 25bb1c23eb

5 Czy dobrowolne wpłaty odbiorców treści internetowych są opodatkowane VAT

PROBLEM

Twórca filmów na różnych platformach internetowych otrzymuje od użytkowników tych serwisów (widzów, internautów) wsparcie finansowe, np. kwoty 10 czy 20 zł. Nie ma tu ekwiwalentności, ponieważ twórca nie świadczy jakichś dodatkowych usług na rzecz fanów. Z kolei wspierający sami decydują o wysokości wpłat i nie są zobowiązani do wpłat w sposób ciągły. W praktyce, po pobraniu prowizji, portal dokonuje przelewu zebranych środków na rachunek bankowy autora treści. Czy twórca powinien rozliczać VAT od takich wpłat?

RADA

Nie, takie wpłaty nie podlegają VAT. Od wpłat otrzymywanych od wspierających twórca nie będzie zobowiązany naliczać VAT, ponieważ wpłaty tego typu nie stanowią zaliczki ani zapłaty za świadczone usługi bądź dostawy towarów.

UZASADNIENIE

Przez świadczenie usług według definicji zawartej w art. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów, w tym również m.in. tolerowanie czegoś czy zaniechanie czynności. Aby jednak doszło do świadczenia usług podlegającego VAT, po pierwsze, dana usługa musi być odpłatna, po drugie – musi wystąpić element wzajemności świadczeń i ekwiwalentności.

Wynagrodzenie to zapłata za jakieś działanie (bądź nawet ewentualnie zaniechanie czy tolerowanie danego stanu rzeczy), a więc jest to jakaś należność.

Zgodnie z analizą językową słowa „należny" to obowiązkowy czy przysługujący. Z kolei „odpłatny" to taki, który wymaga zapłacenia, zwrotu kosztów, płatny.

Jednak z punktu widzenia VAT ważne jest to, że:

- kluczową cechą wynagrodzenia jest istnienie bezpośredniego związku między dostawą towarów lub świadczeniem usług i otrzymaną zapłatą,
- czynność można uznać za dokonaną odpłatnie, jeśli istnieje bezpośrednia i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto odpłatność za otrzymane świadczenie (towar lub usługę) pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miałaby być opodatkowana VAT.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Warto w tym miejscu odwołać się do wyroku TSUE w sprawie R. J. Tolsma (wyrok z 3 marca 1994 r., sprawa C-16/93). Chodziło o ulicznego muzyka, który prezentował swoją twórczość. Osoba ta ustawiała przed sobą puszkę, do której przechodnie wrzucali datki. Trybunał dostrzegł brak bezpośredniego związku między graniem muzyki a zapłatą, a także wziął pod uwagę dobrowolność datków, które w konsekwencji nie podlegają opodatkowaniu VAT.

W orzeczeniu tym TSUE stwierdził, że:

TSUE *(…) czynność podlega opodatkowaniu wyłącznie wtedy, gdy istnieje związek prawny między usługodawcą i usługobiorcą, w ramach którego następuje świadczenie wzajemne, przy czym wynagrodzenie otrzymane przez usługodawcę stanowi wartość faktycznie przekazaną w zamian za usługi świadczone na rzecz usługobiorcy.*

Takie samo stanowisko co do charakteru dobrowolnych wpłat dla twórców zajmują również organy podatkowe. Przykładowo Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 14 stycznia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.861.2025.6.ICZ) uznał, że nie istnieje stosunek prawny między twórcą a osobami wpłacającymi środki pieniężne za pośrednictwem portalu, w ramach którego następowałaby wymiana świadczeń wzajemnych, ani też bezpośredni związek między tworzeniem filmów (np. w serwisie YouTube) a dobrowolnymi wpłatami. Dlatego takie wpłaty nie podlegają VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5, 7 i 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 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE ORZECZENIA:

- wyrok TSUE z 3 marca 1994 r. w sprawie C-16/93

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 stycznia 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.861.2025.6.ICZ)

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

6 Czy usunięcie przez gminę porzuconych odpadów komunalnych na koszt właściciela nieruchomości podlega VAT

PROBLEM

Na prywatnej, niezamieszkałej działce składowane są worki z odpadami komunalnymi (zmieszane odpady, resztki żywności). Zimą dochodzi do ich rozrywania przez zwierzęta, a przy odwilży do gnicia i wycieku odcieków

eprasa.pl 25bb1c23eb

do rowu melioracyjnego. Ponieważ istnieje zagrożenie sanitarne (skażenie wód roztopowych), a mieszkańcy skarżą się na uciążliwość zapachową przy odwilży, gmina zdecydowała o usunięciu odpadów na koszt właściciela nieruchomości. W tym celu zawarła umowę z firmą, która posiada stosowne uprawnienia i ma możliwość unieszkodliwienia takich odpadów. Po zrealizowaniu usługi gmina otrzymała fakturę, a następnie w drodze decyzji administracyjnej zamierza obciążyć kosztami właściciela nieruchomości. Czy taka rekompensata kosztów usunięcia odpadów podlega opodatkowaniu VAT? Czy gmina ma wystawić fakturę?

RADA

Rekompensata kosztów usunięcia odpadów, nałożona w drodze decyzji administracyjnej, nie podlega opodatkowaniu VAT. Wykonanie zastępcze polegające na usunięciu odpadów z nieruchomości prywatnej, zakończone obciążeniem właściciela kosztami w drodze decyzji administracyjnej, stanowi realizację zadania publicznego w trybie władczym. W związku z tym gmina nie wystawia faktury VAT. Gmina nie odliczy też VAT z otrzymanej faktury.

UZASADNIENIE

W opisanej sytuacji kluczowe jest ustalenie, czy obciążenie właściciela nieruchomości kosztami usunięcia odpadów stanowi wynagrodzenie za usługę w rozumieniu VAT, czy jedynie zwrot kosztów poniesionych przez gminę w ramach realizacji władczych zadań publicznych.

1. Charakter prawny działania gminy

Jeżeli odpady są składowane w miejscu do tego nieprzeznaczonym i stwarzają zagrożenie sanitarne (np. wyciek odcieków do rowu melioracyjnego), a tak właśnie wynika z pytania, wówczas organ wykonawczy gminy może na podstawie przepisów ustawy o odpadach wydać decyzję nakazującą ich usunięcie. W razie niewykonania obowiązku możliwe jest zastosowanie wykonania zastępczego na koszt zobowiązanego. Wynika to z przepisów art. 26 i 26a ustawy z 14 grudnia 2012 r. o odpadach:

- w przypadku gdy ze względu na zagrożenie dla życia lub zdrowia ludzi lub środowiska konieczne jest niezwłoczne usunięcie odpadów, właściwy organ podejmuje działania polegające na usunięciu odpadów i gospodarowaniu nimi,
- oprócz organów ochrony środowiska w niektórych sprawach właściwy jest wójt, burmistrz lub prezydent miasta,
- organ żąda od posiadacza odpadów odpowiedzialnego za ich gospodarowanie zwrotu poniesionych przez siebie kosztów działań polegających na usunięciu odpadów i gospodarowaniu nimi,

eprasa.pl 25bb1c23eb

- właściwy organ, w drodze decyzji, nakłada na posiadacza odpadów obowiązek zwrotu kosztów.

A zatem w takiej sytuacji gmina nie działa na podstawie umowy z właścicielem, nie wykonuje usługi na jego zlecenie, gdyż realizuje zadanie publiczne w trybie administracyjnym.

Zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług organy władzy publicznej nie są podatnikami VAT w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami, o ile działają w ramach władztwa publicznego.

2. Czy obciążenie właściciela nieruchomości kosztami jest wynagrodzeniem za usługę podlegającą VAT

Aby dana czynność podlegała VAT:

- wykonawca usługi musi działać jako podatnik,
- musi istnieć stosunek zobowiązaniowy o charakterze cywilnoprawnym.

Tymczasem w rozpatrywanym przypadku właściciel nie zleca usługi, a tym bardziej nie zawiera umowy z gminą. Zapłata za usługę wynika z decyzji administracyjnej. Gmina nie świadczy usługi na rzecz właściciela w ramach prowadzonej działalności, tylko przepisów ustawy, wykonując władztwo publiczne.

Dlatego czynność ta nie podlega opodatkowaniu VAT. W związku z tym gmina nie wystawia faktury VAT. Dokumentem stanowiącym podstawę zapłaty jest decyzja administracyjna, a nie faktura.

WAŻNE! Obciążenie kosztami właściciela nieruchomości ma charakter publicznoprawny (zwrot kosztów wykonania zastępczego), dlatego nie podlega VAT.

3. Czy gmina odliczy VAT z faktury od firmy utylizacyjnej

Odrębną kwestią jest prawo do odliczenia VAT z faktury otrzymanej od firmy unieszkodliwiającej odpady, które przysługuje, jeśli poniesione koszty można powiązać z opodatkowaną VAT działalnością gospodarczą. Ponieważ usunięcie odpadów następuje w ramach realizacji zadania publicznego, a obciążenie właściciela nie stanowi czynności opodatkowanej, co do zasady brak jest związku z działalnością opodatkowaną VAT. W efekcie gminie nie przysługuje prawo do odliczenia VAT naliczonego.

Podsumowując, rekompensata kosztów usunięcia odpadów, nałożona w drodze decyzji administracyjnej w ramach wykonania zastępczego, nie podlega opodatkowaniu VAT. Gmina nie wystawia faktury VAT. Nie odliczy również VAT z otrzymanej faktury.

eprasa.pl 25bb1c23eb

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15 ust. 6 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)
- art. 26, art. 26a ustawy z 14 grudnia 2012 r. o odpadach (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 1587; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 174)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

7 Czy usługi przygotowywania dokumentacji BHP korzystają ze zwolnienia z VAT

PROBLEM

Czynny podatnik VAT świadczy usługi w zakresie BHP. Świadczone usługi szkoleniowe z zakresu BHP dokumentuje fakturami ze stawką „ZW". Czy stawkę „ZW" podatnik może stosować również do świadczonych usług przygotowania dokumentacji BHP?

RADA

Nie, świadczenie usług przygotowania dokumentacji BHP nie jest objęte zwolnieniem przedmiotowym z VAT. Świadczone usługi w tym zakresie podatnik powinien opodatkowywać VAT obliczanym według stawki 23%.

UZASADNIENIE

Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przewiduje szereg zwolnień obejmujących usługi edukacyjne. Jedno z nich dotyczy usług kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego prowadzonych w formach i na zasadach przewidzianych w odrębnych przepisach (art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. a ustawy o VAT).

Zwolnienie to ma charakter przedmiotowy. Obejmuje określony rodzaj usług, pod warunkiem że są one realizowane zgodnie z regulacjami wynikającymi z przepisów szczególnych.

Szkolenia BHP jako usługi objęte zwolnieniem

Zwolnieniem mogą być objęte m.in. szkolenia w dziedzinie bezpieczeństwa i higieny pracy, jeżeli są prowadzone na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Go-

eprasa.pl 25bb1c23eb

spodarki i Pracy z 27 lipca 2004 r. w sprawie szkolenia w dziedzinie bezpieczeństwa i higieny pracy.

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w licznych interpretacjach indywidualnych organów podatkowych (m.in. interpretacji indywidualnej: Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 28 kwietnia 2011 r., sygn. IPPP3/443-165/11-6/IB, Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 27 czerwca 2011 r., sygn. ILPP2/443-605/11-2/MR, czy Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 22 stycznia 2013 r., sygn. IPTPP1/443-825/12-6/AK). Podkreślono w nich, że szkolenia BHP prowadzone w formach określonych w przepisach wykonawczych korzystają ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. a ustawy o VAT.

Przygotowywanie dokumentacji BHP – brak zwolnienia

Zwolnienie z VAT nie obejmuje natomiast usług polegających na przygotowywaniu dokumentacji BHP. Usługi te:

- nie stanowią kształcenia zawodowego ani przekwalifikowania zawodowego,
- nie są objęte żadnym innym zwolnieniem przedmiotowym przewidzianym w ustawie o VAT,
- nie zostały wskazane jako objęte stawką obniżoną.

W konsekwencji podlegają one opodatkowaniu według podstawowej stawki VAT 23% – na podstawie art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT.

WAŻNE! Zwolnienie z art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. a ustawy o VAT dotyczy wyłącznie usług kształcenia zawodowego prowadzonych w formach i na zasadach określonych w odrębnych przepisach – nie obejmuje usług doradczych ani dokumentacyjnych.

Wyjątek – zwolnienie podmiotowe

Odrębną kwestią jest możliwość korzystania ze zwolnienia podmiotowego z VAT.

Od 1 stycznia 2026 r. zwolnienie to przysługuje podatnikom posiadającym siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u których wartość sprzedaży (bez podatku) nie przekroczyła w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 240 000 zł (art. 113 ustawy o VAT). Limit ten dotyczy również podatników rozpoczynających działalność w trakcie roku – w proporcji do okresu jej prowadzenia.

Zwolnienie podmiotowe nie zmienia jednak charakteru świadczonych usług, oznacza jedynie brak obowiązku rozliczania VAT ze względu na nieprzekroczenie limitu sprzedaży.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Stawka VAT dla usług przygotowania dokumentacji BHP

Podatnik świadczący usługi przygotowywania dokumentacji BHP:

- nie może dokumentować ich fakturami ze stawką „ZW" w oparciu o art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. a ustawy o VAT,
- powinien stosować stawkę 23%, jeżeli jest czynnym podatnikiem VAT.

WAŻNE! Usługi przygotowywania dokumentacji BHP co do zasady podlegają opodatkowaniu według stawki 23% VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1, art. 43 ust. 1 pkt 29 lit. a oraz art. 113 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 Izby Skarbowej w Warszawie z 28 kwietnia 2011 r. (sygn. IPPP3/443-165/11-6/IB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 27 czerwca 2011 r. (sygn. ILPP2/443-605/11-2/MR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 22 stycznia 2013 r. (sygn. IPTPP1/443-825/12-6/AK)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

PIT FORMAT Formsoft
INFOR Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Rozlicz swój PIT

Program do rozliczania PIT za 2025 r.

POBIERZ ZA DARMO
infor.pit-format.pl

eprasa.pl 25bb1c23eb

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- Zwolniony pracownik nadal ma uprawnienia do KSeF – konsekwencje, zagrożenia i obowiązki dla podatnika/pracodawcy
- Sprzedaż konsumencka – dokumentowanie i rozliczenie w JPK
- Projekty finansowane ze środków UE i KPO – spory o opodatkowanie VAT dotacji, grantów i dofinansowań
- Czy faktury dokumentujące usługi pośrednictwa ubezpieczeniowego muszą być wystawiane przy użyciu KSeF
- Kiedy rozliczać faktury korygujące za media, wystawiane w KSeF

Nowości w INFORLEX:

- książka: „Jawność wynagrodzeń. Jak przygotować się do wdrożenia dyrektywy o przejrzystości płac”
- wideoporada: Czy biuro rachunkowe musi mieć w KSeF osobny certyfikat dla każdego klienta
- wideoporada: Czy nagrody jubileuszowe trzeba wypłacać wstecz
- „Poradnik Gazety Prawnej” nr 1: Koszty 2026 po zmianach
- komentarz: Kodeks Pracy 2026. Praktyczny komentarz z przykładami

PRENUMERATA 2026

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 Centrum Wydawniczego
Grzegorz Błażejczyk
grzegorz.blazejczyk@infor.pl

Redaktor naczelna
Joanna Dmowska
joanna.dmowska@infor.pl

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

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 25bb1c23eb

Treści dostępne na **inforlex.pl**

INFOR
Zał. R. Pleńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT
W WERSJI CYFROWEJ

Otwórz wersję cyfrową BIULETYNU VAT na inforlex.pl

Zaloguj się do konta i korzystaj **z dodatkowych treści dla Prenumeratorów**

Zyskujesz m.in.:

- e-Booki: 15 instrukcji KSeF, Leksykon VAT
- Dodatkowe artykuły i porady w specjalnym dziale „Tylko w e-wydaniu”
- Codzienne aktualności o zmianach w VAT i akcyzie dla księgowych i firm
- Dodatki merytoryczne z cyklu: Przegląd orzecznictwa i interpretacji, Ściągi księgowego
- Dodatki specjalne z cyklu Wyjaśnienia urzędowe, Poradniki, Objaśnienia, Instrukcje
- e-Dodatki dla poszczególnych branż
- Poradniki: Jak przygotować się do zmian oraz Przewodnik po zmianach
- Bazę ujednoliconych tekstów aktów prawnych oraz najnowszego orzecznictwa i interpretacji podatkowych

Jeśli nie masz jeszcze dostępu do wszystkich treści kompleksowej bazy wiedzy INFORLEX, zapisz się na bezpłatne testowanie!

WAŻNE! W przypadku pytań lub braku loginów dostępowych prosimy o kontakt.

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

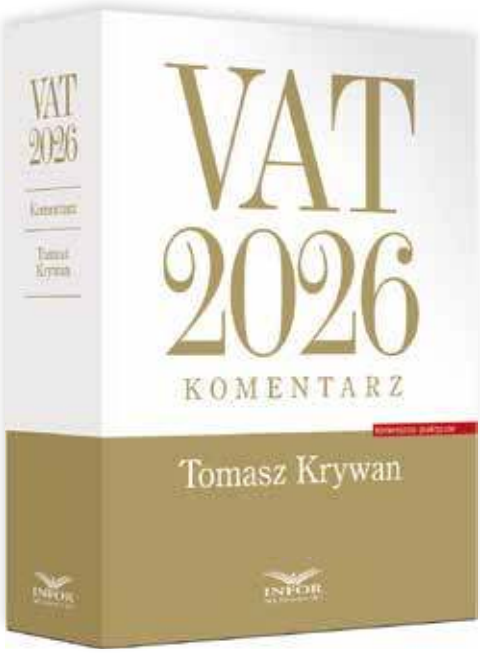
eprasa.pl 25bb1c23eb

KSeF

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Najnowsze zmiany w VAT 2026

KSeF – rewolucja w fakturowaniu i rozliczeniach



Publikacja zawiera praktyczne omówienie każdego przepisu ustawy o podatku od towarów i usług. Uwzględnia zmiany wchodzące w życie **1 stycznia, 1 lutego i 1 kwietnia 2026 r.**, które są związane 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**

Tylko teraz **W PREZENCIE** za zakup książki praktyczny e-book „**KSeF – fakturowanie sprzedaży krajowej i zagranicznej**”

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

eprasa.pl 25bb1c23eb

miesięcznik
BIULETYN VAT
e-dodatek
ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

Wystawianie faktur w trybie offline24

Kiedy stosować tryb offline24?

Tryb offline24 stosuj, gdy masz trudności z wystawieniem i przesłaniem faktury do KSeF – na przykład z powodu braku lub słabej jakości połączenia z Internetem lub gdy chcesz uniknąć oczekiwania na przetworzenie faktury w systemie.

Z trybu offline24 może skorzystać każdy podatnik – ustawa nie wprowadza żadnych ograniczeń, niezależnie od tego, komu wystawiasz faktury.

Krok 1. Pobierz certyfikat KSeF (jeśli jeszcze nie masz)

Przed przystąpieniem do wystawiania faktur w trybie offline24 musisz posiadać certyfikat KSeF typu 2 (do wystawiania faktur offline). Certyfikat typu 1 służy wyłącznie do uwierzytelniania się w systemie w programach komercyjnych – to dwa osobne certyfikaty.

Jak uzyskać certyfikat?

1. Zaloguj się do KSeF 2.0 przy użyciu jednej z dostępnych metod: Węzła krajowego (korzystając np. z aplikacji mObywatel), kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub kwalifikowanej pieczęci elektronicznej.
2. Złóż wniosek o certyfikat KSeF typu 2 (z dopiskiem „offline" w atrybucie CN).
3. Pobierz certyfikat i zachowaj go w bezpiecznym miejscu.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Certyfikatu wydanego na Twoje dane osobowe (PESEL) możesz używać wyłącznie Ty – nie wolno udostępniać go innym osobom. Jeśli firma chce, żeby z certyfikatu korzystało kilku pracowników, powinna wygenerować certyfikaty na dane spółki (NIP).

Krok 2. Wystaw fakturę

1. Otwórz swój program do fakturowania (komercyjny, zintegrowany z API KSeF 2.0).
2. Wystaw fakturę zgodnie ze standardową procedurą, stosując obowiązującą strukturę logiczną FA(3).
3. W polu P_1 struktury logicznej wpisz datę wystawienia faktury – to ta data będzie uznana za oficjalną datę wystawienia, niezależnie od tego, kiedy prześlesz fakturę do KSeF.
4. Zapisz fakturę w postaci elektronicznej (plik XML).

Krok 3. Ustal, jak przekazać fakturę nabywcy

Sposób przekazania faktury wystawionej w trybie offline24 zależy od tego, kim jest nabywca.

Nabywca	Sposób przekazania
Krajowy podatnik z NIP	Faktura trafi do niego automatycznie przez KSeF po przesłaniu do systemu. Nie możesz mu wydać wizualizacji faktury przed przesłaniem jej do KSeF. Możesz wydać mu „potwierdzenie transakcji" przed nadaniem numeru KSeF.
Podmiot zagraniczny, konsument, nabywca bez NIP	Przekaż fakturę w uzgodniony z nim sposób (np. papierowo, jako PDF) – przed przesłaniem do KSeF oznacz ją dwoma kodami QR (OFFLINE + CERTYFIKAT).

Krok 4. Oznacz fakturę kodem QR

Jeśli przekazujesz nabywcy, który może odbierać faktury poza KSeF, wizualizację faktury, zanim zostanie jej nadany numer KSeF, oznacz ją dwoma kodami QR/linkami:

- kod I z napisem „OFFLINE" – umożliwia nabywcy dostęp do faktury w KSeF i weryfikację jej danych;
- kod II z napisem „CERTYFIKAT" – potwierdza tożsamość wystawcy; do wygenerowania tego kodu niezbędny jest certyfikat KSeF typu 2.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Jeśli Twój system przesyła faktury w formacie uniemożliwiającym naniesienie kodu bezpośrednio na dokument (np. EDI/XML), możesz przesłać kody QR lub linki jako osobne pliki dołączone do faktury.

Krok 5. Prześlij fakturę do KSeF

Fakturę wystawioną w trybie offline24 musisz przesłać do KSeF niezwłocznie – najpóźniej w następnym dniu roboczym po dniu jej wystawienia.

Wyjątki:

- Jeśli w tym czasie wystąpi awaria KSeF (ogłoszona w BIP MF) – prześlij fakturę w ciągu 7 dni roboczych od zakończenia awarii.
- Jeśli wystąpi całkowita awaria KSeF (ogłoszona w środkach społecznego przekazu) – nie trzeba dosyłać faktury do KSeF.

Od 1 stycznia 2027 r. za nieprzesłanie faktury w wymaganym terminie będą groziły sankcje finansowe.

Krok 6. Sprawdź datę otrzymania faktury przez nabywcę

Po przesłaniu faktury do KSeF i nadaniu jej numeru KSeF:

- nabywca krajowy z NIP – za datę otrzymania faktury uznaje datę nadania numeru KSeF,
- nabywca zagraniczny/konsument/nabywca bez NIP, któremu fakturę przekazano poza KSeF – za datę otrzymania uznaje datę faktycznego otrzymania faktury.

Jeśli po przesłaniu faktury do KSeF chcesz zapewnić nabywcy bez NIP lub konsumentowi dostęp do niej w systemie, przekaż mu kod weryfikujący oraz dane umożliwiające zidentyfikowanie faktury w KSeF. Gdy przekazujesz wizualizację, oznacz ją kodem QR z numerem KSeF.

Krok 7. Faktura korygująca w trybie offline24

Jeśli wystawiona w trybie offline24 faktura wymaga korekty:

1. Najpierw prześlij fakturę pierwotną do KSeF – musi otrzymać numer KSeF.
2. Dopiero po nadaniu numeru KSeF wystawionej fakturze pierwotnej wystaw fakturę korygującą (również w trybie offline24).

eprasa.pl 25bb1c23eb

3. W fakturze korygującej podaj numer KSeF faktury korygowanej, gdy został nadany.
4. Fakturę korygującą prześlij do KSeF niezwłocznie – najpóźniej w następnym dniu roboczym.

Podsumowanie

- Tryb offline24 ≠ brak obowiązku przesłania do KSeF. Fakturę zawsze trzeba przesłać do systemu.
- Data wystawienia faktury = data wpisana w polu P_1 przez wystawcę – nie data przesłania do KSeF.
- Certyfikat KSeF typu 2 jest niezbędny do generowania kodu QR z napisem „CERTYFIKAT".
- Certyfikatu wydanego na osobę fizyczną nie wolno udostępniać innym osobom.

eprasa.pl 25bb1c23eb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Biuletyn VAT nr 3 (357) marzec 2026

dodatek

Temat na życzenie

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

KSeF

Faktury korygujące i rozliczenie korekt VAT po wprowadzeniu KSeF

9 771733 088634 03

eprasa.pl 25bb1c23eb

Spis treści

1. Korygowanie sprzedaży udokumentowanej za pomocą faktur . . . 3
1.1. Obowiązek wystawiania faktur korygujących . . . 3
1.1.1. Korygowanie faktury ustrukturyzowanej wystawionej z błędnym NIP nabywcy . . . 4
1.1.2. Korekta faktur zaliczkowych . . . 5
1.1.3. Korekta pomyłek . . . 5
1.2. Faktury korygujące a KSeF . . . 6
1.3. Treść faktur korygujących . . . 7
1.3.1. Struktura logiczna stosowana przy wystawianiu faktur korygujących . . . 8
1.3.2. Oznaczenia dotyczące faktur korygujących wystawianych w KSeF . . . 8
1.3.3. Zasady korygowania wierszy (pozycji) faktury w KSeF . . . 8
1.3.4. Elementy Podmiot1K i Podmiot2K w fakturach korygujących . . . 9
1.3.5. Treść faktur korygujących do paragonów uznanych za faktury uproszczone . . . 10
1.3.6. Kolejna faktura korygująca wystawiona w KSeF do jednej faktury . . . 11
1.4. Zbiorcze faktury korygujące . . . 12
1.5. Anulowanie faktur . . . 13
2. Korygowanie sprzedaży zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących . . . 14
2.1. Zwroty i uznane reklamacje . . . 14
2.2. Błędne paragony . . . 16
2.2.1. Korekty oczywistych pomyłek . . . 16
2.2.2. Korekty pomyłek innych niż oczywiste . . . 16
3. Korygowanie sprzedaży bezfakturowej . . . 18
4. Rozliczanie faktur korygujących przez sprzedawców . . . 18
4.1. Rozliczanie przez sprzedawców faktur korygujących in minus . . . 19
4.1.1. Faktury korygujące rozliczane w okresie przesłania ich do KSeF . . . 20
4.1.2. Pozostałe faktury korygujące obniżające . . . 21
4.2. Rozliczanie przez sprzedawców faktur korygujących in plus . . . 24
4.3. Pozostałe faktury korygujące . . . 25
5. Rozliczanie faktur korygujących przez nabywców . . . 27
5.1. Faktury korygujące obniżające podstawę opodatkowana i/lub kwotę podatku . . . 27
5.2. Faktury korygujące podwyższające podstawę opodatkowania i/lub kwotę podatku . . . 29
6. Korekty dotyczące WNT, importu usług oraz dostaw towarów, dla których podatnikiem jest nabywca . . . 30
7. Kursy stosowane w przypadku zmiany podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej . . . 32
Podsumowanie . . . 33

eprasa.pl 25bb1c23eb

Od 1 lutego 2026 r. obowiązują nowe zasady wystawiania i rozliczania faktur korygujących, wprowadzone wraz z wdrożeniem Krajowego Systemu e-Faktur. Faktury korygujące muszą być co do zasady wystawiane jako faktury ustrukturyzowane w KSeF, a możliwość wystawiania not korygujących została całkowicie zlikwidowana. Zmianie uległy również zasady rozliczania korekt in minus – po stronie zarówno sprzedawcy, jak i nabywcy. Nie musimy już czekać na uzgodnienie i spełnienie warunków korekty, aby obniżyć VAT.

Z punktu widzenia sposobu dokumentowania korekty VAT można podzielić na trzy grupy. Są to korekty dotyczące sprzedaży:

1) udokumentowanej za pomocą faktur,

2) zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących,

3) pozostałej (tzw. sprzedaży bezfakturowej).

1. Korygowanie sprzedaży udokumentowanej za pomocą faktur

Jeśli korekta dotyczy sprzedaży udokumentowanej za pomocą faktur, wymaga to wystawienia przez sprzedawcę faktury korygującej (zob. punkty 1.1–1.4). Niekiedy w grę wchodzi również anulowanie faktur (zob. punkt 1.5).

Znaczenie faktur korygujących wzrosło od 1 lutego 2026 r., gdyż od tego dnia została zlikwidowana możliwość wystawiania not korygujących. W konsekwencji obecnie, jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) w przypadku zidentyfikowania pomyłki w wystawionej fakturze jedyną formą jej korekty jest faktura korygującą wystawiona przez podatnika – wystawcę faktury pierwotnej.*

WAŻNE! Od 1 lutego 2026 r. nie można wystawiać not korygujących.

1.1. Obowiązek wystawiania faktur korygujących

Treść wystawionych przez podatników faktur może być korygowana. Przypadki, w których podatnicy mają obowiązek wystawiania faktur korygujących, określają przepisy art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT).

eprasa.pl 25bb1c23eb

Tabela 1. Zdarzenia następujące po wystawieniu faktury, skutkujące obowiązkiem wystawienia faktury korygującej

Lp.	Zdarzenie
1	Zmiana wskazanej na fakturze podstawy opodatkowania lub kwoty podatku
2	Dokonanie zwrotu podatnikowi towarów lub opakowań
3	Dokonanie zwrotu nabywcy całości lub części udokumentowanej fakturą zaliczkową zapłaty otrzymanej przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi
4	Stwierdzenie pomyłki w jakiejkolwiek pozycji faktury

W wymienionych przypadkach wystawianie faktur korygujących jest obowiązkiem podatników. Ponadto niekiedy dopuszcza się dobrowolne wystawianie faktur korygujących przez sprzedawców. Jest tak np. w przypadku zmiany przez strony wskazanego na fakturze terminu płatności (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 21 maja 2013 r., sygn. ITPP1/443-176d/13/MN).

Niemniej jednak często w innych przypadkach niż wymienione w tabeli nie można wystawiać faktur korygujących. Nie jest dopuszczalne wystawianie faktur korygujących np.:

1) w celu udokumentowania realizacji kolejnego etapu umowy (zob. przykładowo wyrok NSA z 22 września 2011 r., sygn. akt I FSK 1300/10) – w takich przypadkach właściwe jest wystawienie przez sprzedawcę kolejnej „zwykłej" faktury;
2) dokumentujących zwrotną sprzedaż towarów – w takich przypadkach właściwe jest wystawienie „zwykłej" faktury przez pierwotnego nabywcę (a obecnie sprzedawcę) towarów.

Za pomocą faktur korygujących nie można również dokumentować tzw. rabatów pośrednich, tj. rabatów przyznawanych przez podatników innych niż bezpośredni dostawcy towarów i usług (zob. przykładowo wyrok NSA z 15 stycznia 2009 r., sygn. akt I FSK 1653/07). W konsekwencji przyznający rabaty pośredni podatnicy zmuszeni są wystawiać dokumenty inne niż faktury korygujące, np. noty księgowe. Nie zmienia tego wprowadzenie KSeF.

1.1.1. Korygowanie faktury ustrukturyzowanej wystawionej z błędnym NIP nabywcy

Faktury ustrukturyzowane mogą być korygowane, jednak nie jest technicznie możliwe skorygowanie błędnie wskazanego na fakturze ustrukturyzowanej NIP nabywcy. Przyjąć w związku z tym należy, że w przypadku wystawienia faktury ustrukturyzowanej ze wskazaniem błędnego NIP nabywcy należy:

- wystawić fakturę korygującą zerującą taką fakturę (musi to być faktura ustrukturyzowana, gdyż fakturę korygującą fakturę ustrukturyzowaną wystawia się w postaci faktury ustrukturyzowanej – art. 106j ust. 4 ustawy o VAT), a następnie
- wystawić nową fakturę ze wskazaniem właściwego NIP nabywcy.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Prawidłowość takiego postępowania znajduje potwierdzenie w wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów. Na pytanie: *Co należy zrobić, gdy wystawię fakturę na błędnego nabywcę?* Ministerstwo Finansów odpowiedziało bowiem[1], że:

MF *(…) aby skorygować błąd związany z wystawieniem faktury na błędnego nabywcę w KSeF, należy wystawić fakturę korygującą do zera z błędnym NIP nabywcy oraz nową fakturę pierwotną z poprawnym numerem NIP nabywcy. Jest to konieczne ze względu na uwarunkowania systemowe. Po przetworzeniu, faktura z błędnym NIP będzie dostępna dla podmiotu o tym numerze NIP, jeśli taki istnieje.*

1.1.2. Korekta faktur zaliczkowych

Faktury korygujące wystawia się między innymi w celu udokumentowania zwrotu nabywcy całości lub części udokumentowanej tzw. fakturą zaliczkową zapłaty otrzymanej przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi. Są to wówczas faktury korygujące „zerujące" faktury zaliczkowe.

Trzeba zwrócić uwagę, że takie faktury należy wystawiać nie tylko wtedy, gdy dochodzi do faktycznego zwrotu wpłaconej kwoty, ale także jeżeli kwota ta zostanie rozliczona w inny sposób niż zaliczenie na poczet zamówienia, którego dotyczyła, np. na poczet:

- odszkodowania lub kary umownej (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 20 lutego 2014 r., sygn. IBPP2/443-1076/13/IK) czy
- nowego zamówienia (zob. przykładowo wyrok WSA w Gdańsku z 22 października 2014 r., sygn. akt I SA/Gd 984/14).

Nie należy natomiast wystawiać faktur korygujących do faktur zaliczkowych, jeżeli po zawarciu umowy przedwstępnej i wpłacie zaliczki (udokumentowanej fakturą zaliczkową) dochodzi do cesji praw i obowiązków wynikających z umowy przedwstępnej (zob. przykładowo wyrok NSA z 16 lipca 2014 r., sygn. akt I FSK 1227/13, czy wyrok z 7 listopada 2019 r., sygn. akt III SA/Wa 706/19).

1.1.3. Korekta pomyłek

Faktury korygujące wystawiane są również w przypadku stwierdzenia pomyłki w jakiejkolwiek innej pozycji faktury (art. 106j ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT). Za pomyłki takie uważa się również brak wymaganych oznaczeń, np. brak wymaganego oznaczenia „mechanizm podzielonej płatności". Potwierdził to Minister Finansów w objaśnieniach z 23 grudnia 2019 r. w sprawie mechanizmu podzielonej płatności, w których czytamy, że:

MF *(…) sprzedawca (…) ma obowiązek skorygowania faktury wystawionej wadliwie, czyli bez wymaganego oznaczenia.*

[1] https://ksef.podatki.gov.pl/pytania-i-odpowiedzi-ksef-20/

eprasa.pl 25bb1c23eb

1.2. Faktury korygujące a KSeF

1 lutego 2026 r. weszły w życie przepisy określające obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Obowiązek ten wynika z art. 106ga ust. 1 ustawy o VAT. Większość podatników obowiązek ten obejmie od 1 kwietnia 2026 r.

Dlatego jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF wystawiane muszą być co do zasady również faktury korygujące. Obowiązek taki istnieje, jeżeli:

1) fakturę korygującą wystawia podatnik objęty obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF, niezależnie od tego, w jakiej formie była wystawiona faktura pierwotna (chyba że ma zastosowanie jedno z wynikających z przepisów art. 106ga ust. 2 ustawy o VAT wyłączeń obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych), lub

PRZYKŁAD

Podatnik objęty obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF 5 kwietnia 2026 r. wystawia fakturę korygującą do wystawionej na rzecz spółki z o.o. „zwykłej" faktury w postaci elektronicznej. Taką fakturę korygującą podatnik obowiązany jest wystawić jako fakturę ustrukturyzowaną przy użyciu KSeF (lub w tzw. trybie offline24).

2) faktura korygująca jest wystawiana do faktury ustrukturyzowanej (art. 106j ust. 4 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Podatnik, który 1 stycznia 2027 r. zostanie objęty obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF, w marcu 2026 r. wystawił „na próbę" fakturę ustrukturyzowaną przy użyciu KSeF. Jeżeli zaistnieje potrzeba skorygowania tej faktury, to fakturę korygującą należy wystawić przy użyciu KSeF (lub w trybie offline24). Będzie tak również, jeżeli faktura korygująca będzie wystawiana przed końcem 2026 r.

W okresie od 1 lutego do 31 grudnia 2026 r. podatnicy obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych mogą wystawiać niektóre faktury w innej formie niż ustrukturyzowana (art. 145n ustawy o VAT). Możliwość ta dotyczy:

- faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących,
- uznawanych za tzw. faktury uproszczone paragonów fiskalnych z NIP nabywcy wystawianych na kwoty nieprzekraczające 450 zł (lub 100 euro).

Wyjątkowi temu nie towarzyszy wyłączenie obowiązku wystawiania w formie faktur ustrukturyzowanych faktur korygujących. W konsekwencji po objęciu danego podatnika obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF faktury korygujące do tych faktur powinny być wystawiane w formie ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF (chyba że obowiązek ten wyłącza art. 106ga ust. 2 ustawy o VAT).

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

Na początku kwietnia 2026 r. podatnik objęty obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wystawi na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą paragon z NIP nabywcy na kwotę 300 zł, a więc paragon będący tzw. fakturą uproszczoną. Na początku maja nabywca zwróci jeden z towarów, których dostawę dokumentował ten paragon. Wystawiana przez podatnika faktura korygująca będzie w takim przypadku musiała zostać wystawiona jako faktura ustrukturyzowana przy użyciu KSeF (lub w trybie offline24).

1.3. Treść faktur korygujących

Dane, które powinny zawierać faktury korygujące, zostały określone w przepisach art. 106j ust. 2 ustawy o VAT (zob. tabela 2). Przepis ten nie uległ zmianie od 1 lutego 2026 r.

Tabela 2. **Dane, jakie powinna zawierać faktura korygująca**

Lp.	Elementy faktury korygującej
	Elementy obowiązkowe
1	Numer kolejny faktury korygującej oraz data jej wystawienia
2	Dane zawarte w korygowanej fakturze: ■ data wystawienia, ■ kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę, ■ imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy, ■ numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku (w niektórych przypadkach poprzedzony kodem PL – zob. art. 106e ust. 1 pkt 24 lit. a ustawy o VAT), ■ numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi (w niektórych przypadkach poprzedzony kodem państwa członkowskiego nabywcy – zob. art. 106e ust. 1 pkt 24 lit. b ustawy o VAT), ■ nazwa (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą
3	Numer identyfikujący w KSeF fakturę, której dotyczy faktura korygująca, z wyjątkiem faktur korygujących wystawianych do faktur, dla których nie został nadany numer identyfikujący w KSeF
4	■ Kwota korekty podstawy opodatkowania lub kwota korekty podatku należnego z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej – jeżeli korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego ■ Prawidłowa treść korygowanych pozycji – w innych przypadkach
	Elementy fakultatywne
5	Wyrazy „FAKTURA KORYGUJĄCA” albo „KOREKTA”
6	Wskazanie przyczyny korekty

eprasa.pl 25bb1c23eb

1.3.1. Struktura logiczna stosowana przy wystawianiu faktur korygujących

Od 1 lutego 2026 r. faktury ustrukturyzowane wystawiane są przy użyciu struktury logicznej FA(3). Struktura ta stosowana jest do wystawiania wszystkich faktur korygujących, w tym faktur korygujących wystawianych do faktur ustrukturyzowanych wystawionych przy użyciu poprzednio obowiązujących struktur logicznych FA(1) lub FA(2). Wynika to wprost z treści Broszury informacyjnej dotyczącej struktury logicznej FA(3), gdzie przeczytać można, że:

MF *(…) strukturę logiczną e-faktury w wersji FA(3) wykorzystuje się także do wystawienia (od 1 lutego 2026 r.) (…) faktur korygujących, w sytuacji gdy faktura pierwotna, której dotyczy faktura korygująca, została wystawiona przed 1 lutego 2026 r. przy użyciu struktury FA(2) lub FA(1).*

1.3.2. Oznaczenia dotyczące faktur korygujących wystawianych w KSeF

Jednym z pól struktury logicznej FA(3) jest pole RodzajFaktury. Jest to pole obowiązkowe. W przypadku faktur korygujących w polu tym wskazane powinno być jedno z trzech oznaczeń, tj.:

- oznaczenie „KOR" – jest to najczęściej stosowane oznaczenie, gdy nie ma zastosowania jedno z dwóch pozostałych oznaczeń; oznaczenie to stosowane jest również w przypadku wystawienia faktury korygującej do faktury uproszczonej, o której mowa w art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT;
- oznaczenie „KOR_ZAL" – oznaczenie to jest stosowane w przypadku faktury korygującej fakturę zaliczkową;
- oznaczenie „KOR_ROZ" – oznaczenie to stosowane jest w przypadku faktury korygującej fakturę rozliczeniową wystawioną, gdy faktury zaliczkowe nie objęły 100% ceny.

1.3.3. Zasady korygowania wierszy (pozycji) faktury w KSeF

Z części II Podręcznika KSeF 2.0 wynika, że w przypadku korygowania danych kwotowych zawartych w poszczególnych pozycjach (wierszach) faktury, względnie pozycji (wierszy) zamówienia faktury zaliczkowej stosowane mogą być trzy metody korekty. Są to:

1) korygowanie przez różnicę,

2) korygowanie z wykorzystaniem znacznika StanPrzed,

3) korygowanie przez storna.

We wszystkich tych trzech metodach wystawiając fakturę korygującą podatnik może wykorzystać pole „UU_ID" – uniwersalny unikalny numer wiersza faktury. Jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) funkcjonalność tego pola umożliwia jednoznaczne powiązanie wiersza faktury korygującej z wierszem faktury korygowanej, pod warunkiem, że numer ten nadawany jest wierszowi już w fakturze pierwotnej. Wykorzystanie tego pola umożliwia łatwe kory-*

eprasa.pl 25bb1c23eb

gowanie np. błędu w nazwie towaru, zawartej w fakturze korygowanej, poprzez podanie w wierszu faktury korygującej m.in. tego numeru. Niezbędne jest zapewnienie unikalności numeru wiersza w ramach wszystkich faktur danego podatnika lub wszystkich faktur danego podatnika w danym systemie do fakturowania. Wykorzystanie tej funkcjonalności jest dobrowolne.

Ad 1. Korygowanie przez różnicę

W przypadku korygowania przez różnicę, jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) jednemu wierszowi faktury korygowanej odpowiada jeden wiersz na fakturze korygującej. Kwota wynikająca z takiego wiersza jest kwotą różnicy w stosunku do wartości zawartej w fakturze pierwotnej. Przykładem takiego sposobu korygowania jest całkowity zwrot towaru, gdzie ujemna wartość wiersza zeruje wartość wykazaną w fakturze pierwotnej.*

Ad 2. Korygowanie z wykorzystaniem znacznika StanPrzed

Korygowanie z wykorzystaniem znacznika StanPrzed, jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) umożliwia czytelną prezentację danych dla każdego przypadku korekty. Zalecana jest szczególnie w przypadku całkowitej zmiany stawki VAT lub zmiany kursów walut.*

W takim przypadku jednemu wierszowi faktury korygowanej odpowiadają dwa wiersze faktury korygującej. Pierwszy z wierszy zawiera dane w stanie przed korektą i opatrywany jest znacznikiem StanPrzed. Jest to osobne pole w wierszu przyjmujące w takim przypadku wartość „1". Drugi z wierszy zawiera prawidłowe dane po korekcie.

Na potrzeby obliczania kwot podsumowania wartość wiersza oznaczonego znacznikiem StanPrzed przyjmuje znak przeciwny (tzn., że dodatnie wartości „stanu przed" są traktowane jako ujemne). Wiersze dla „stanu przed" i „stanu po" posiadają odrębną numerację.

Ad 3. Korygowanie poprzez storno

Korygowanie faktur może być również dokonywane przez storna. Jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) jest to metoda podobna do metody wykorzystującej znacznik StanPrzed, ale zamiast jego stosowania wiersz odnoszący się do stanu przed korektą prezentowany jest ze znakiem przeciwnym. Wiersz faktury pierwotnej (o wartości dodatniej) prezentowany jest w fakturze korygującej z wartością ujemną. W celu jej uzyskania prezentuje się ujemną ilość lub ujemną cenę jednostkową.*

1.3.4. Elementy Podmiot1K i Podmiot2K w fakturach korygujących

Ważnymi elementami, w przypadku wystawiania faktur korygujących, są sekcje Podmiot1K oraz Podmiot2K.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Dane sprzedawcy. W sekcji Podmiot1K podaje się dane identyfikacyjne i adresowe sprzedawcy, jeśli uległy one zmianie, choćby częściowo w stosunku do danych zawartych w fakturze pierwotnej. Jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) w takim przypadku w Podmiot1K należy podać pełne dane sprzedawcy występujące na fakturze korygowanej (pierwotnej). Poprawne dane (po korekcie) należy umieścić natomiast w części Podmiot1 faktury korygującej. Podmiot1K nie dotyczy przypadku korekty błędnego NIP występującego na fakturze pierwotnej – wówczas wymagana jest korekta faktury do wartości zerowych. Do wystawienia faktury z błędnym NIP może dojść wyłącznie w przypadku, gdy wystawca faktury posiadał uprawnienia do wystawiania faktur w imieniu różnych podatników (tzn. posiadał uprawnienia do kilku kontekstów) i wystawił ją w kontekście podatnika, do którego posiadał uprawnienia, ale który faktycznie nie dokonał danej sprzedaży (sprzedaży dokonał inny podatnik, do którego posiada uprawnienia).*

Dane nabywcy. Z kolei w sekcji Podmiot2K podaje się dane identyfikacyjne i adresowe nabywcy, w przypadku korekty danych nabywcy występującego jako Podmiot2 lub dodatkowego nabywcy występującego jako Podmiot3. Jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0, w sekcji tej:

MF *(…) należy podać pełne dane tego podmiotu występujące na fakturze korygowanej (pierwotnej). Korekcie nie podlegają błędne numery identyfikujące nabywcę oraz dodatkowego nabywcę. W przypadku korygowania pozostałych danych nabywcy lub dodatkowego nabywcy, wskazany numer identyfikacyjny powinien być tożsamy z numerem w części Podmiot2 (względnie Podmiot3) faktury korygującej.*

Zauważyć przy tym należy, że struktura FA(3) pozwala na podawanie w treści faktury danych więcej niż jednego nabywcy. Dlatego sekcja Podmiot2K może wystąpić w treści faktury korygującej wielokrotnie (w celu podania danych wielu nabywców występujących w fakturze pierwotnej). W celu umożliwienia powiązania danych nabywcy po korekcie występujących w części Podmiot2 (względnie Podmiot3) z danymi w stanie przed korektą, wskazanych w sekcjach Podmiot2K, wprowadzono pole „IDNabywcy". Jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) jest to unikalny klucz powiązania danych nabywcy, stosowany na potrzeby wystawienia danej faktury korygującej. Pole występuje wyłącznie w fakturach korygujących, w których ulegają zmianie dane nabywcy (wypełniona sekcja Podmiot2K). Jest to dowolny unikalny ciąg znaków (maksymalnie 32 znaki).*

1.3.5. Treść faktur korygujących do paragonów uznanych za faktury uproszczone

Na podstawie art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT dopuszczalne jest wystawianie tzw. faktur uproszczonych. Do końca 2026 r. fakturami takimi mogą być paragony z NIP nabywcy. W zakresie, w jakim takie paragony stanowią faktury uproszczone, ich treść może być korygowana przez sprzedawców w oparciu o określone w art. 106j ustawy o VAT przepisy o korygowaniu faktur. Potwierdził to Minister Finansów w objaśnieniach podatkowych z 16 października 2020 r., gdzie czytamy, że:

eprasa.pl 25bb1c23eb

MF *(…) w przypadkach, o których mowa w art. 106j ust. 1 ustawy o VAT do faktur uproszczonych, w tym do paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone mają zastosowanie przepisy dotyczące korekt faktur.*

Minister Finansów wyjaśnił jednocześnie, że:

MF *(…) faktury korygujące do paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone wystawiane są poza systemem ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.*

Zauważyć przy tym należy, że z art. 106j ust. 2 pkt 3 ustawy o VAT wynika obowiązek wykazywania określonych tym przepisem danych tylko w zakresie, w jakim pojawiły się na korygowanej fakturze pierwotnej. *A contrario* – dane, których na korygowanej fakturze pierwotnej nie było, nie muszą być wskazywane również na fakturze korygującej. Uznać w związku z tym należy, że faktury korygujące wystawiane do paragonów z NIP nabywcy stanowiących faktury uproszczone nie muszą zawierać tych spośród danych wskazanych przepisami art. 106j ust. 2 pkt 3 ustawy o VAT, których na tych paragonach nie ma. W szczególności takie faktury korygujące nie muszą zawierać imion i nazwisk lub nazw nabywców towarów lub usług oraz ich adresów (podobnie przykładowo Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 1 października 2020 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.493.2020.1.PRM).

Faktura korygująca wystawiona do paragonu z NIP nabywcy uznanego za fakturę uproszczoną powinna być wystawiona w KSeF, gdy sprzedawca jest objęty tym obowiązkiem.

1.3.6. Kolejna faktura korygująca wystawiona w KSeF do jednej faktury

Do danej faktury mogą być wystawione dwie lub więcej faktur korygujących. Sposób postępowania obowiązujący w takich przypadkach podatników wystawiających faktury korygujące w KSeF wyjaśniło Ministerstwo Finansów w cz. II Podręcznika KSeF 2.0, gdzie czytamy, że:

MF *(…) w przypadku wystawiania kolejnych faktur korygujących do faktury pierwotnej, skutkujących zmianą wartości podstawy opodatkowania i podatku, w sytuacji, gdy wcześniejsza korekta już na te wartości wpływała należy odnosić się zawsze do wartości uwzględniających wcześniej wystawioną fakturę korygującą. W sekcji DaneFaKorygowanej należy podawać natomiast dane (m.in. numer, numer KSeF, jeśli faktura pierwotna była wystawiona w KSeF, datę wystawienia) faktury pierwotnej. W fakturze korygującej nie jest konieczne podawanie danych (numerów, dat wystawienia) wcześniej wystawionych faktur korygujących.*

PRZYKŁAD[2]

- Podatnik wystawił fakturę na 1000 zł netto (pole P_13_1 = 1000), 230 zł VAT (pole P_14_1 = 230), brutto 1230 zł (pole P_15 = 1230),
- następnie wystawił fakturę korygującą na –100 zł netto, ponieważ transakcja miała mieć wartość 900 zł netto (pole P_13_1 = –100, pole P_14_1 = –23, pole P_15 = –123),

[2] Przykład wskazany przez Ministerstwo Finansów na s. 55 części II Podręcznika KSeF 2.0.

eprasa.pl 25bb1c23eb

- następnie wystawił kolejną fakturę korygującą na –200 zł netto, ponieważ zorientował się, że faktura nadal zawiera błąd, gdyż transakcja ostatecznie miała mieć wartość 700 zł netto (zapis w fakturze korygującej: pole P_13_1 = –200, pole P_14_1 = –46, pole P_15 = –246).

W drugiej fakturze korygującej podatnik powinien odnieść się więc do kwot, uwzględniających wcześniej wystawioną fakturę korygującą. Po pierwszej korekcie faktura opiewała na kwotę 900 zł netto, 207 zł VAT, 1107 zł brutto. W stosunku do docelowych, poprawnych wartości (700 zł netto, 161 zł VAT, 861 zł brutto) w drugiej fakturze korygującej właściwe było wskazanie więc zapisu: –200 zł netto, –46 zł VAT, –246 zł brutto.

1.4. Zbiorcze faktury korygujące

Przepisami art. 106j ust. 3 ustawy o VAT ustawodawca określił treść dwóch rodzajów zbiorczych faktur korygujących. Ich cechą charakterystyczną jest fakt, że powinny one zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub udzielana obniżka (zob. art. 106j ust. 3 pkt 1 ustawy o VAT).

Do pierwszej grupy należą zbiorcze faktury korygujące wystawiane, gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie. Takie faktury mają charakter uproszczony, gdyż nie muszą zawierać nazw (rodzaju) towarów lub usług objętych korektą (art. 106j ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT).

Do drugiej grupy należą zbiorcze faktury korygujące wystawiane w przypadkach, gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu tylko do niektórych dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie. Takie zbiorcze faktury korygujące nie mają uproszczonego charakteru, gdyż muszą zawierać wszystkie dane przewidziane dla „zwykłych" faktur korygujących, a dodatkowo – jak już zostało wskazane – należy określić okres, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka.

Treść art. 106j ust. 3 ustawy o VAT w żadnym razie nie wyłącza wystawiania zbiorczych faktur korygujących w innych niż określone w nim przypadkach. W konsekwencji wystawiane przez podatników zbiorcze faktury korygujące dzielą się na trzy grupy (zob. tabela 3).

Tabela 3. **Rodzaje zbiorczych faktur korygujących**

Lp.	Rodzaj zbiorczej faktury korygującej	Dane, których nie musi zawierać faktura	Dane, które faktura musi zawierać dodatkowo
1	2	3	4
1	Zbiorcze faktury korygujące wystawiane w przypadku, gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie	Nazwy (rodzaje) towarów lub usług objętych korektą	Wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka

eprasa.pl 25bb1c23eb

1	2	3	4
2	Zbiorcze faktury korygujące wystawiane w przypadku, gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do niektórych dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie	–	Wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka
3	Pozostałe zbiorcze faktury korygujące	–	–

1.5. Anulowanie faktur

Chociaż przepisy nie przewidują tego wprost, przyjmuje się, że podatnicy mogą anulować zbędnie wystawione faktury. Anulowanie polega na przekreśleniu wystawionych egzemplarzy faktury i dokonaniu na nich adnotacji uniemożliwiających ich wykorzystanie. Jak czytamy w wyroku NSA z 11 kwietnia 2017 r. (sygn. akt I FSK 1460/15):

NSA *(…) możliwość anulowania faktur, mimo że nie jest dopuszczona wyraźnie przez ustawę o VAT należy zaaprobować jako praktyczną i realną drogę „wycofania się" podatnika z błędnego wystawienia dokumentu rozliczeniowego. Jednak powinna ona dotyczyć wyłącznie tych dokumentów rozliczeniowych, które nie zostały wprowadzone przez podatnika do obrotu prawnego (np. poprzez doręczenie ich kontrahentom).*

Anulowanie faktury jest możliwe tylko, jeżeli łącznie są spełnione dwa warunki. Pierwszym z nich jest, aby czynność, która jest udokumentowana fakturą, nie została dokonana. Jak czytamy w wyroku WSA w Kielcach z 27 lutego 2014 r. (sygn. akt I SA/Ke 35/14):

WSA *(…) mimo iż wystawione faktury VAT nie zostały wprowadzone do obrotu prawnego, to nie mogą zostać anulowane jako „wycofanie się" podatniczki z błędnego wystawienia dokumentu rozliczeniowego, ponieważ stwierdzają transakcję, która faktycznie miała miejsce, czyli dokumentują rzeczywistą sprzedaż.*

Warunek ten może być spełniony nie tylko w przypadkach, gdy faktury zostały wystawione przez pomyłkę. Anulowanie faktur wchodzi w grę również wtedy, gdy faktury zostały wystawione celowo w ramach oszustwa (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 4 lipca 2016 r., sygn. ILPP1/4512-1-286/16-3/AS).

Drugim warunkiem dopuszczalności anulowania faktury jest, aby nie została ona wprowadzona do obiegu prawnego. Jak czytamy w wyroku NSA z 7 marca 2012 r. (sygn. akt I FSK 796/11):

NSA *(…) możliwość anulowania faktur (rachunków uproszczonych), mimo że nie jest dopuszczona wyraźnie przez ustawę z 2004 r. o podatku od towarów i usług, należy zaaprobować jako praktyczną i realną drogę „wycofania się" podatnika z błędnego wystawienia dokumentu rozliczeniowego. Możliwość ta dotyczy wyłącznie tych dokumentów rozliczeniowych (faktur, rachunków uproszczonych), które nie zostały wprowadzone przez podatnika do obrotu prawnego (np. poprzez doręczenie ich kontrahentom).*

Istnienie drugiego z warunków wyłącza możliwość anulowania faktur ustrukturyzowanych wystawianych przy użyciu KSeF oraz innych faktur przesłanych do KSeF (wysta-

eprasa.pl 25bb1c23eb

wionych w trybach offline). Przesłanie faktury do KSeF, której nadano numer KSeF, jest bowiem równoznaczne z wprowadzeniem tej faktury do obiegu prawnego. Jak czytamy w części II Podręcznika KSeF 2.0:

MF *(…) jeśli plik XML został wysłany do KSeF, przyjęty w systemie i końcowo fakturze został nadany numer identyfikujący ją w KSeF, oznacza to, że faktura weszła do obrotu prawnego. W związku z powyższym, jeśli w wystawionym dokumencie zidentyfikowano błędy, sprzedawca powinien wystawić fakturę korygującą w celu poprawienia tych błędów. W KSeF nie jest możliwe anulowanie wystawionej faktury.*

2. Korygowanie sprzedaży zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących

Korekty sprzedaży zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących można podzielić na dwie grupy. Są to korekty dokonywane w przypadku zwrotów i uznanych reklamacji (zob. punkt 2.1) oraz w przypadku stwierdzenia istnienia błędów w treści wystawionych paragonów (zob. punkt 2.2).

2.1. Zwroty i uznane reklamacje

Z § 3 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie kas rejestrujących) wynika, że zwrotów towarów oraz uznanych reklamacji towarów i usług nie ewidencjonuje się przy zastosowaniu kas rejestrujących. Jeżeli skutkiem takich czynności jest zwrot całości lub części należności (zapłaty) z tytułu sprzedaży, to zwroty towarów oraz uznane reklamacje towarów i usług ujmuje się – jeżeli dotyczą towarów lub usług, które zostały zaewidencjonowane za pomocą kasy rejestrującej – w odrębnej ewidencji zawierającej dane wskazane w § 3 ust. 3 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących (zob. tabela 4).

Tabela 4. Treść ewidencji zwracanych towarów oraz uznanych reklamacji towarów i usług

Lp.	Zwrot towarów	Uznana reklamacja towarów lub usług
1	2	3
1	data sprzedaży	data sprzedaży
2	nazwa towaru pozwalająca na jednoznaczną jego identyfikację i ewentualnie opis towaru stanowiący rozwinięcie tej nazwy	nazwa towaru lub usługi pozwalająca na jednoznaczną ich identyfikację i ewentualnie opis towaru lub usługi stanowiący rozwinięcie tej nazwy
3	termin dokonania zwrotu towaru	termin reklamacji towaru lub usługi
4	■ wartość brutto zwracanego towaru oraz wartość podatku należnego – w przypadku zwrotu całości należności z tytułu sprzedaży, ■ wysokość zwracanej należności (brutto) oraz odpowiadająca jej wysokość podatku należnego – w przypadku zwrotu części należności z tytułu sprzedaży	■ wartość brutto towaru lub usługi będących przedmiotem reklamacji oraz wartość podatku należnego – w przypadku zwrotu całości należności z tytułu sprzedaży, ■ wysokość zwracanej należności (brutto) oraz odpowiadająca jej wysokość podatku należnego – w przypadku zwrotu części należności z tytułu sprzedaży

eprasa.pl 25bb1c23eb

1	2	3
5	dokument potwierdzający dokonanie sprzedaży, a w przypadku gdy dokonanie sprzedaży potwierdza paragon fiskalny lub faktura w postaci elektronicznej – numer tego paragonu lub tej faktury oraz numer unikatowy	dokument potwierdzający dokonanie sprzedaży, a w przypadku gdy dokonanie sprzedaży potwierdza paragon fiskalny lub faktura w postaci elektronicznej – numer tego paragonu lub tej faktury oraz numer unikatowy
6	protokół przyjęcia zwrotu towaru podpisany przez sprzedawcę i nabywcę albo notatka służbowa lub protokół z nabycia sprawdzającego **WAŻNE!** Brak podpisu nabywcy na protokole zwrotu pozbawia prawa do korekty (zob. interpretację indywidualną z 13 sierpnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.411.2025.2.LM).	protokół przyjęcia reklamacji towaru lub usługi podpisany przez sprzedawcę i nabywcę

Zwrócić należy uwagę, że jednym z elementów wykazywanych w odrębnej ewidencji w związku z dokumentowaniem zwrotów towarów oraz uznanych reklamacji towarów i usług jest dokument potwierdzający dokonanie sprzedaży (ewentualnie numer paragonu fiskalnego lub faktury w postaci elektronicznej oraz numer unikatowy). Dokumentem takim nie jest wyłącznie wydany nabywcy paragon. Aktualna w tym zakresie pozostaje interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 11 lipca 2013 r. (sygn. IBPP3/443-484/13/KG), w której czytamy, że:

MF *(…) paragon fiskalny nie jest jedynym dokumentem przesądzającym o stanie faktycznym, który znajduje odzwierciedlenie w rzeczywistości. Dowodzenie zwrotu towaru, będącego podstawą dokonania korekty, na podstawie innych dokumentów aniżeli paragon fiskalny nie stoi w sprzeczności z obowiązującymi w tym zakresie przepisami prawa podatkowego.*

W konsekwencji dopuszczalne jest wskazywanie dokumentów potwierdzających dokonanie sprzedaży, takich jak zdjęcia, skany lub kserokopie paragonów czy potwierdzenia płatności kartą.

Sprzedaż udokumentowana również fakturą. Nie ma przy tym przepisu wyłączającego stosowanie § 3 ust. 3 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących w przypadkach, gdy sprzedaż udokumentowana paragonem została również udokumentowana fakturą. Zdarza się w związku z tym, że zwroty towarów oraz uznane reklamacje towarów i usług powinny być przez podatników dokumentowane podwójnie, tj. zarówno fakturą korygującą, jak i poprzez ewidencję korekt. MF pozwala jednak na rozliczenie korekty w JPK_VAT tylko na podstawie faktury korygującej. Gdy rozliczamy korektę na podstawie zapisów z ewidencji korekt, fakturę korygującą należy zaewidencjonować z kodem FP.

Zwrot biletów. Wymienione przepisy nie mają przy tym zastosowania w przypadku zwrotu różnego rodzaju biletów, gdyż bilety nie stanowią towarów w rozumieniu VAT. Nie ma również w takich przypadkach zastosowania § 3 ust. 4 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących (tj. przepis określający sposób postępowania w przypadku wystąpienia

eprasa.pl 25bb1c23eb

oczywistej pomyłki). W konsekwencji zwroty biletów, których sprzedaż została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej, mogą być przez podatników dokumentowane w dowolny sposób. Swoboda w tym zakresie nie oznacza jednak możliwości rezygnacji z udokumentowania zwrotów. Jak bowiem czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 10 lutego 2014 r. (sygn. IBPP3/443-1397/13/LŻ):

MF *(…) brak obowiązku sporządzania protokołu przyjęcia zwrotu towaru lub reklamacji towaru lub usługi, o którym mowa w § 3 ust. 4 pkt 7 rozporządzenia, nie zwalnia Wnioskodawcy z udokumentowania w inny sposób faktu zwrotu biletów.*

2.2. Błędne paragony

Przy wystawianiu paragonów mogą być popełnione różnego rodzaju błędy. Z punktu widzenia obowiązujących w takich przypadkach zasad dokumentowania wyróżnić należy dwie sytuacje, tj. korekty oczywistych pomyłek oraz korekty pomyłek innych niż oczywiste (z wyjątkiem korekt dokonywanych w związku z zawyżeniem VAT na paragonie).

2.2.1. Korekty oczywistych pomyłek

Z § 3 ust. 4 i 5 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących wynika, że w razie wystąpienia oczywistej pomyłki podatnik dokonuje niezwłocznie korekty przez:

1) ujęcie w odrębnej ewidencji oczywistych pomyłek:
   - błędnej sprzedaży (wartość sprzedaży brutto i wartość podatku należnego),
   - krótkiego opisu przyczyny i okoliczności wystąpienia oczywistej pomyłki oraz dołączenie oryginału paragonu fiskalnego potwierdzającego dokonanie sprzedaży, przy której wystąpiła oczywista pomyłka, a w przypadku gdy dokonanie sprzedaży potwierdza paragon fiskalny w postaci elektronicznej – podanie numeru tego paragonu oraz numeru unikatowego;
2) zaewidencjonowanie przy użyciu kasy sprzedaży w prawidłowej wysokości.

Oczywiste pomyłki są to łatwe do zauważenia pomyłki, nasuwające się każdemu bez potrzeby dodatkowych ustaleń, dokumentów (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 12 lutego 2014 r., sygn. IPPP2/443-1213/13-5/KOM).

2.2.2. Korekty pomyłek innych niż oczywiste

Przepisy § 3 ust. 4 i 5 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących nie mają zastosowania w przypadku pomyłek innych niż oczywiste, czyli pomyłek ujawnianych po upływie pewnego czasu od dokonania sprzedaży (zob. przykładowo interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 31 lipca 2014 r., sygn. IPTPP4/443-366/14-2/BM). Nie oznacza to jednak, że w takich przypadkach nie jest dopuszczalne korygowanie sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kas rejestrujących. Jak czytamy w wyroku NSA z 27 września 2018 r. (sygn. akt I FSK 1753/16):

NSA *(…) wymienione w (…) przepisach „zwroty towarów oraz uznane reklamacje" i „oczywiste pomyłki" nie wyczerpują wszystkich zdarzeń mogących stanowić przy-*

eprasa.pl 25bb1c23eb

czynę korekty, nie oznacza to jednak, że korekta w innych sytuacjach nie powinna mieć miejsca. Możliwość, a wręcz konieczność jej dokonania, wynika bowiem bezpośrednio z przepisów ustawy o VAT określających podstawę opodatkowania oraz wysokość opodatkowania.

Co istotne, w takich przypadkach nie jest konieczne posiadanie oryginału paragonu. Jak bowiem dalej czytamy w cytowanym wyroku NSA:

NSA *(…) nie jest przy tym przeszkodą brak oryginału paragonu fiskalnego wydanego nabywcy, który jest wymagany przy korektach powodowanych „oczywistymi pomyłkami", zgodnie z § 3 ust. 5 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących. W przypadku błędów i pomyłek, dla przeprowadzenia uzasadnionej korekty (przywrócenia prawidłowości rozliczeń) nie jest konieczne posiadanie dowodu w postaci oryginału paragonu. Dowodzenie istnienia błędu na podstawie innych dokumentów niż oryginał paragonu nie jest więc sprzeczne z obowiązującymi przepisami prawa.*

Dlatego w przypadku pomyłek innych niż oczywiste korekty mogą być dokonywane, zdaniem autora, na jeden z dwóch sposobów, tj.:

1) na zasadach podobnych do obowiązujących w przypadku dokonywaniu korekt dotyczących oczywistych pomyłek, a więc w drodze dokonania zapisów w ewidencji korekt, dołączenia oryginału błędnego paragonu i wystawienia nowego paragonu,

2) jedynie w drodze dokonania zapisów w ewidencji korekt (bez dołączania do ewidencji oryginału błędnego paragonu i wystawienia nowego paragonu) na podstawie innych dokumentów niż oryginał paragonu (np. na podstawie oświadczenia nabywcy), które to dokumenty powinny zostać dołączone do ewidencji korekt.

Brak NIP nabywcy na paragonie. Organy podatkowe nie uważają za oczywistą omyłkę braku NIP nabywcy na paragonie. Ich zdaniem jest to błąd, którego nie można skorygować. W piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 września 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.740.2025.1.OS) czytamy:

MF *W świetle powyższego omyłka w postaci braku numeru identyfikacji podmiotu nie podlega korekcie na warunkach wskazanych w przepisach prawa. Przepisy prawa zastrzegają możliwość korekty do przypadku wystąpienia oczywistej pomyłki w ewidencji. Uprawnienie takie przysługuje podatnikowi, który w odrębnej ewidencji ujmuje błędnie zaewidencjonowaną sprzedaż oraz krótki opis przyczyny i okoliczności popełnienia pomyłki.*

Przepis art. 106b ust. 5 ustawy wprowadza zasadę, zgodnie z którą w przypadku sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, fakturę do paragonu fiskalnego na rzecz nabywcy posługującego się NIP (lub numerem podatku od wartości dodanej) wystawia się tylko w przypadku, gdy paragon dokumentujący tę sprzedaż zawiera ten numer.

W związku z powyższym stwierdzić należy, że zgodnie z art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, jeżeli nawet pomyłkowo zaewidencjonowali Państwo za pomocą kasy rejestrującej sprzedaż na rzecz podmiotu gospodarczego, a paragon dokumentujący tą sprzedaż nie zawiera NIP nabywcy, to brak jest podstaw do wystawienia do takiego paragonu faktury zawierającej NIP tego nabywcy.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Błędna stawka VAT na paragonie. Organy podatkowe wyjaśniają, że rozliczanie korekt paragonów w związku z zawyżeniem stawki VAT jest dopuszczalne tylko, jeżeli podatnik ma możliwość jednoznacznie zidentyfikować nabywców towarów i usług i zwrócić im nienależnie zapłacony zawyżony VAT. Jeżeli nie zwróci VAT, to nie ponosi jego ciężaru, dlatego ich zdaniem nie ma podstaw do korekty (zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lutego 2020 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.818.2019.3.RG, oraz z 21 października 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.767.2025.1.KP).

Jest to stanowisko błędne, co potwierdziły liczne wyroki polskich sądów (zob. przykładowo wyroki NSA z 27 września 2018 r., sygn. akt I FSK 1753/16, oraz z 17 marca 2022 r., sygn. akt I FSK 1299/18).

Prawidłowość stanowiska reprezentowanego przez polskie sądy administracyjne potwierdził TSUE wyrokiem z 21 marca 2024 r. w sprawie C-606/22. W wyroku tym czytamy bowiem, że przepisy unijne:

TSUE *(…) należy interpretować (...) w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie praktyce organu podatkowego państwa członkowskiego, zgodnie z którą korekta należnego podatku od wartości dodanej (VAT) poprzez złożenie deklaracji podatkowej jest zakazana, w sytuacji gdy dostawy towarów i świadczenia usług nastąpiły przy zastosowaniu zawyżonej stawki VAT, ze względu na to, że z tytułu tych transakcji nie zostały wystawione faktury, lecz wydane paragony z kasy rejestrującej.*

3. Korygowanie sprzedaży bezfakturowej

Obowiązujące przepisy nie określają zasad dokonywania korekt w przypadku sprzedaży bezfakturowej. W konsekwencji sprzedaż taka może być przez podatników korygowana w dowolny sposób. Swoboda w tym zakresie nie oznacza jednak możliwości rezygnacji z dokumentowania korekt. Mogą do tego służyć dowolne dokumenty wewnętrzne.

4. Rozliczanie faktur korygujących przez sprzedawców

W zależności od sposobu rozliczania przez sprzedawców faktury korygujące można podzielić na dwie podstawowe grupy. Do pierwszej należą faktury korygujące, których wystawienie nie wpływa na treść prowadzonej przez podatników ewidencji VAT ani przesłanych przez podatników plików JPK_VAT. Są to np. faktury korygujące wystawiane w celu skorygowania pomyłek w nazwach towarów lub usług czy w adresie sprzedawcy bądź nabywcy. Takich faktur korygujących nie trzeba w żaden sposób wykazywać w ewidencji VAT ani w plikach JPK_VAT.

Do drugiej grupy należą faktury korygujące wpływające na treść prowadzonej przez podatników ewidencji VAT lub przesłanych przez podatników plików JPK_VAT. Rozliczanie takich faktur korygujących polega na dokonywaniu stosownych zapisów w prowadzo-

eprasa.pl 25bb1c23eb

nej przez podatników ewidencji VAT (np. w rejestrze wystawionych faktur korygujących) oraz uwzględnianiu ich treści w plikach JPK_VAT.

Faktury korygujące należące do drugiej ze wskazanych grup można podzielić – zależnie od sposobu ustalenia okresu ich rozliczenia przez sprzedawców – na trzy kolejne grupy (zob. tabela 5).

Tabela 5. Faktury korygujące rozliczane w JPK_VAT

Lp.	Rodzaj faktur korygujących	Okres rozliczenia (miesiąc lub kwartał)
1	Faktury korygujące zmniejszające podstawę opodatkowania, do których należą: a) faktury korygujące wystawiane do faktur z wykazanym VAT: – obniżające podstawę opodatkowania w związku z udzieleniem po dokonaniu sprzedaży obniżki lub opustu ceny, – obniżające podstawę opodatkowania w związku ze zwrotem towarów lub opakowań, – obniżające podstawę opodatkowania w związku ze zwrotem nabywcy całości lub części zapłaty otrzymanej przed dokonaniem sprzedaży, jeżeli do niej nie doszło; b) faktury korygujące wystawiane w związku z pomyłkowym wykazaniem na fakturze kwoty podatku wyższej niż należna	■ okres rozliczeniowy przesłania faktury do KSeF (najczęściej) lub ■ okres rozliczeniowy otrzymania potwierdzenia doręczenia faktury korygującej innej niż faktura ustrukturyzowana nabywcy towaru lub usługi, lub ■ okres rozliczeniowy wystawienia faktury innej niż faktura ustrukturyzowana
2	Faktury korygujące zwiększające podstawę opodatkowania	Okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania, jednak w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy nie wcześniej niż okres rozliczeniowy, w którym wykazane zostały te transakcje
3	Pozostałe faktury korygujące	Okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna korekty

4.1. Rozliczanie przez sprzedawców faktur korygujących in minus

Od 1 lutego 2026 r. ze względu na sposób rozliczania przez sprzedawców faktury korygujące in minus dzielą się na dwie grupy. Są to:

1) faktury korygujące obniżające rozliczane w okresie rozliczeniowym ich przesłania do KSeF,

2) pozostałe faktury korygujące obniżające.

Nowe zasady rozliczeń mają zastosowanie do wszystkich faktur korygujących wystawionych od 1 lutego 2026 r.

eprasa.pl 25bb1c23eb

4.1.1. Faktury korygujące rozliczane w okresie przesłania ich do KSeF

Po zmianie z art. 29a ust. 13 i 14 ustawy o VAT wynika, że obniżenia podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego w przypadku faktur korygujących obniżających wystawionych w postaci faktury ustrukturyzowanej (w trybie online) dokonuje się za okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą. Jednocześnie fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do KSeF (art. 106na ust. 1 ustawy o VAT). A zatem zasadą obowiązującą w przypadku faktur korygujących in minus wystawianych w postaci faktury ustrukturyzowanej w tzw. trybie online jest rozliczanie ich przez sprzedawców w okresie rozliczeniowym przesłania tych faktur do KSeF.

PRZYKŁAD

31 marca 2026 r. czynny podatnik VAT przesłał do KSeF wystawianą w trybie online polskiej spółce fakturę korygującą obniżającą podstawę opodatkowania i kwotę VAT w związku z przyznaniem tej spółce rabatu. Na podstawie tej faktury korygującej podatnik jest uprawniony do obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w ramach pliku JPK_VAT za marzec 2026 r.

Także w przypadkach określonych przepisami art. 29a ust. 13b i 13c ustawy o VAT faktury korygujące in minus powinny być przez sprzedawców rozliczane w okresie ich przesłania do KSeF. Dotyczy to faktur korygujących in minus wystawionych:

1) w tzw. trybie offline24 (wystawianie faktur w tym trybie określają przepisy art. 106nda ustawy o VAT) oraz w okresie trwania niedostępności KSeF (wystawianie faktur w tym trybie określają przepisy art. 106nh ustawy o VAT) na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 pkt 2–6 ustawy o VAT (np. na rzecz nabywcy będącego podmiotem nieposiadającym siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju), **jeżeli faktury te zostały udostępnione nabywcy poza KSeF** (art. 29a ust. 13b pkt 1 ustawy o VAT);
2) w okresie trwania awarii KSeF (wystawianie faktur w tym trybie określają przepisy art. 106nf ustawy o VAT), **jeżeli faktury te zostały udostępnione nabywcy poza KSeF** (art. 29a ust. 13b pkt 2 ustawy o VAT);
3) w tzw. trybie offline24, w okresie trwania niedostępności KSeF lub w okresie trwania awarii KSeF, **jeżeli faktury te zostały udostępnione nabywcy przy użyciu KSeF** (art. 29a ust. 13c ustawy o VAT).

Od tej zasady przewidziano wyjątek. W przypadkach wymienionych w pkt 1–2, gdy podatnik wcześniej uzyska potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi, korekta może nastąpić w okresie rozliczeniowym otrzymania tego potwierdzenia (zob. interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lutego 2026 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.833.2025.1.KM).

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

Czynny podatnik VAT wystawił fakturę korygującą obniżającą podstawę opodatkowania i kwotę VAT w związku z przyjęciem zwrotu towaru podmiotowi zagranicznemu. Faktura ta została wystawiona 31 marca 2026 r. w tzw. trybie offline24 i doręczona nabywcy poza KSeF w tym dniu.

Scenariusz A: Faktura została przesłana do KSeF jeszcze 31 marca 2026 r. Na podstawie tej faktury korygującej podatnik jest uprawniony do obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w ramach pliku JPK_VAT za marzec 2026 r.

Scenariusz B: Faktura została przesłana do KSeF 1 kwietnia 2026 r. Na podstawie tej faktury korygującej podatnik jest uprawniony do obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w ramach pliku JPK_VAT już za marzec 2026 r., gdyż w marcu uzyskał potwierdzenie otrzymania faktury. Gdyby faktura była doręczona w KSeF, rozliczenie nastąpiłoby dopiero za kwiecień 2026 r.

4.1.2. Pozostałe faktury korygujące obniżające

W przypadkach innych niż określone przepisami art. 29a ust. 13, 13b i 13c ustawy o VAT (faktury inne niż wystawione w trybie online lub trybach offline) faktury korygujące podlegają co do zasady rozliczeniu w okresie rozliczeniowym, w którym podatnik uzyskał potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi (zob. art. 29a ust. 13a ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Na początku kwietnia 2026 r. deweloper sprzeda mieszkanie osobie prywatnej i sprzedaż tę udokumentuje fakturą wystawioną w „zwykłej" postaci elektronicznej, gdyż nie miał obowiązku wystawiania jej w KSeF. W związku ze stwierdzeniem wad sprzedanego mieszkania pod koniec sierpnia 2026 r. deweloper obniży cenę sprzedanego lokalu, co udokumentuje także wystawioną w „zwykłej" postaci elektronicznej fakturą korygującą obniżającą cenę. Na podstawie tej faktury korygującej deweloper będzie mógł obniżyć podstawę opodatkowania oraz podatek należny w sierpniu 2026 r., o ile do końca sierpnia otrzyma potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę mieszkania. W przeciwnym razie na podstawie faktury korygującej deweloper będzie mógł obniżyć podstawę opodatkowania oraz podatek należny w jednym z kolejnych miesięcy, tj. w miesiącu, w którym otrzyma potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę mieszkania.

Ustawodawca określił jednak przypadki, gdy posiadanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej nie jest konieczne, aby rozliczyć korektę. Określa to art. 29a ust. 15 ustawy o VAT (zob. tabela 6). W konsekwencji w takich przypadkach faktury korygujące obniżające podlegają zdaniem autora rozliczeniu w okresie rozliczeniowym ich wystawienia.

eprasa.pl 25bb1c23eb

Tabela 6. Faktury korygujące obniżające rozliczane w okresie rozliczeniowym ich przesłania do KSeF

Lp.	Rodzaj faktury
1	Faktury korygujące dotyczące eksportu towarów
2	Faktury korygujące dotyczące wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów
3	Faktury korygujące dotyczące dostaw towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju
4	Faktury korygujące dotyczące sprzedaży: energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług dystrybucji energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej, usług dystrybucji gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (tj. usług związanych z uzdatnianiem i dostarczaniem wody, odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, odpadami, usług zamiatania śmieci i usuwania śniegu oraz pozostałych usług sanitarnych)
5	Faktury korygujące, gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługi wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi na fakturze korygującej. Nie dotyczy to faktur, gdy podatnik miał obowiązek przesłania faktury korygującej do KSeF zgodnie z art. 106nda ust. 2, art. 106nf ust. 4 albo art. 106nh ust. 2 ustawy o VAT, z wyłączeniem faktur korygujących wystawianych na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 pkt 2–6 ustawy o VAT, udostępnionych temu nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF (zob. art. 29a ust. 15c ustawy o VAT)

We wskazanych przypadkach faktury korygujące obniżające mogą być co do zasady rozliczane przez sprzedawców w dacie ich wystawienia.

PRZYKŁAD

W maju 2026 r. podatnik nieobjęty jeszcze obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF wykona usługę transportową na trasie Polska–Niemcy na rzecz niemieckiej firmy. Świadczenie tej usługi przez pomyłkę udokumentuje fakturą z VAT obliczonym według stawki 23%. Faktura ta zostanie wystawiona w „zwykłej" formie elektronicznej.

Popełniony błąd podatnik stwierdzi pod koniec września 2026 r. i 30 września 2026 r. wystawi w „zwykłej" formie elektronicznej fakturę korygującą ten błąd, tj. zmniejszającą kwotę podatku należnego do zera. Tę fakturę korygującą podatnik będzie mógł rozliczyć w ramach pliku JPK_VAT za wrzesień 2026 r. (bez konieczności uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez niemiecką firmę).

Wyjątek ma miejsce w piątym ze wskazanych w tabeli przypadków. Wówczas obniżenia podstawy opodatkowania dokonuje się nie wcześniej niż za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione przewidziane dla tego wyjątku przesłanki (art. 29a ust. 15b ustawy o VAT).

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

Pod koniec kwietnia 2026 r. podatnik sprzeda przez Internet buty osobie prywatnej, co zostanie udokumentowane fakturą w „zwykłej" postaci elektronicznej. W maju 2026 r. klient zwróci zakupione buty podatnikowi. Podatnik wystawi fakturę korygującą w „zwykłej" postaci elektronicznej dokumentującą zwrot butów i dwukrotnie podejmie próby wysłania jej na adres poczty elektronicznej klienta, jednak wiadomości będą odrzucane przez serwer pocztowy klienta. Mimo to podatnik będzie uprawniony do obniżenia na podstawie wystawionej faktury korygującej podstawy opodatkowania i podatku należnego w maju 2026 r. lub w dowolnym późniejszym miesiącu.

Gdy podatnik miał obowiązek przesłania faktury korygującej do KSeF zgodnie z art. 106nda ust. 2, art. 106nf ust. 4 albo art. 106nh ust. 2 ustawy o VAT (tj. w wykonaniu obowiązku przewidzianego dla faktur wystawianych odpowiednio w trybie offline24, w okresie trwania „zwykłej" awarii KSeF oraz w okresie trwania niedostępności KSeF), to dopóki tego nie zrobi, nie rozliczy korekty. Wyjątek dotyczy faktur korygujących wystawianych na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 pkt 2–6 ustawy o VAT (np. podatnika, który nie posiada na terytorium Polski siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej), udostępnionych temu nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF. W takich przypadkach można rozliczyć korektę mimo nieprzesłania jej do KSeF i braku potwierdzenia otrzymania faktury korygującej pod warunkiem podjęcia udokumentowanych prób jej doręczenia i posiadania dokumentacji, że nabywca wie o korekcie (zob. art. 29a ust. 15c ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

28 czerwca 2026 r. czynny podatnik VAT A wystawi fakturę korygującą obniżającą podstawę opodatkowania i kwotę VAT w postaci elektronicznej zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej i udostępni ją nabywcy w sposób z nim uzgodniony, ale ze względu na trwającą „zwykłą" awarię KSeF nie prześle jej do KSeF w dniu wystawienia ani w kolejnych dniach.

Scenariusz A: Nabywcą będzie polska firma B. W takim przypadku podatnik A nie będzie mógł rozliczyć wystawionej faktury korygującej bez przesłania do KSeF lub otrzymania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę.

Scenariusz B: Nabywcą będzie zagraniczna (tj. nieposiadająca na terytorium Polski siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej) firma C. W takim przypadku w grę będzie wchodzić rozliczenie przez podatnika A wystawionej faktury korygującej bez wprowadzenia do KSeF oraz uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę (w oparciu o udokumentowaną próbę doręczenia faktury korygującej nabywcy, o ile z posiadanej przez podatnika A dokumentacji wynikać będzie, że firma C wie, iż transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi na fakturze korygującej).

eprasa.pl 25bb1c23eb

4.2. Rozliczanie przez sprzedawców faktur korygujących in plus

Zasady rozliczania przez sprzedawców faktur korygujących podwyższających podstawę opodatkowania określa art. 29a ust. 17 ustawy o VAT. Nie uległ on zmianie od 1 lutego 2026 r. Na podstawie tego przepisu faktury korygujące podwyższające dzielą się na dwie grupy – faktury korygujące podwyższające rozliczane przez sprzedawców na bieżąco oraz faktury korygujące podwyższające rozliczane przez sprzedawców wstecznie. I tak:

1) faktury korygujące podwyższające powinny być rozliczane przez sprzedawców na bieżąco, gdy – jak czytamy w objaśnieniach podatkowych Ministerstwa Finansów z 23 kwietnia 2021 r.:

MF *(…) w momencie wystawienia faktury pierwotnej, podatek należny z tytułu danego zdarzenia wykazany jest w prawidłowej wysokości (biorąc pod uwagę okoliczności aktualne na ten moment), a dopiero zdarzenie, które następuje po sprzedaży stanowi podstawę do podwyższenia ceny, a w konsekwencji – dokonania korekty poprzez podwyższenie podatku.*

PRZYKŁAD

10 lutego 2026 r. podatnik ABC (rozliczający VAT za okresy miesięczne, a więc przesyłający pliki JPK_V7M) sprzedał podatnikowi XYZ towar za 30 000 zł + 6900 zł VAT i wystawił fakturę na kwotę 36 900 zł brutto. Kwoty 30 000 zł oraz 6900 zł podatnik ABC wykazał w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej oraz uwzględnił w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za luty 2026 r.

Umowa zawarta między podatnikami ABC i XYZ przewiduje, że jeżeli podatnik XYZ do 10 kwietnia 2026 r. nie dokona u podatnika ABC kolejnych zakupów na łączną kwotę co najmniej 100 000 zł, to podatnik ABC będzie uprawniony do podwyższenia ceny sprzedanego towaru o 5%. Ponieważ warunek ten został spełniony (tj. podatnik XYZ nie dokonał do 10 kwietnia 2026 r. kolejnych zakupów u podatnika ABC na łączną kwotę co najmniej 100 000 zł), więc 13 kwietnia 2026 r. podatnik ABC wystawił fakturę korygującą podwyższającą podstawę opodatkowania i podatek należny z 30 000 zł + 6900 zł na 31 500 zł + 7245 zł. Tę fakturę korygującą podatnik ABC jest obowiązany rozliczyć w kwietniu 2026 r. (gdyż przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania powstała w tym właśnie miesiącu). Powinien wykazać tę fakturę i wynikające z niej kwoty w ewidencji VAT za kwiecień 2026 r., a następnie wykazać ją w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej oraz uwzględnić w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za kwiecień 2026 r.

2) faktury korygujące podwyższające powinny być rozliczane przez sprzedawców wstecznie, gdy – jak czytamy w objaśnieniach podatkowych Ministerstwa Finansów z 23 kwietnia 2021 r.:

MF *(…) zaniżenie podstawy opodatkowania nastąpiło w świetle okoliczności aktualnych już w momencie „pierwotnego" rozpoznania obowiązku podatkowego, a więc gdy przyczyna korekty istniała od początku.*

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

10 stycznia 2026 r. podatnik A (rozliczający VAT za okresy miesięczne, a więc przesyłający pliki JPK_V7M) sprzedał podatnikowi B towar za 5000 zł netto + 1150 zł VAT, lecz przez pomyłkę fakturę dokumentującą tę sprzedaż wystawił na 3000 zł netto + 690 zł VAT. Te właśnie kwoty podatnik A wykazał również w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej oraz uwzględnił w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za styczeń 2026 r.

Popełniony błąd podatnik zauważył 2 kwietnia 2026 r. i tego samego dnia wystawił fakturę korygującą podwyższającą podstawę opodatkowania i podatek należny z 3000 zł netto + 690 zł VAT do 5000 zł netto + 1150 zł VAT. W tej sytuacji – zważywszy, że przyczyna korekty istniała od początku – wystawioną fakturę korygującą podatnik A obowiązany jest rozliczyć w drodze korekty rozliczeń za styczeń 2026 r., a więc na jej podstawie zwiększyć w drodze korekty kwoty wykazane w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej i oraz w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za styczeń 2026 r.

Wskazany przepis stosuje się z zastrzeżeniem, że w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów zwiększenie to jest dokonywane nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym wykazane zostały te transakcje (art. 29a ust. 18 ustawy o VAT). Wiąże się to z tym, że eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów są często wykazywane w ewidencji VAT i plikach JPK_V7 w okresach rozliczeniowych następujących po okresach rozliczeniowych powstania obowiązku podatkowego (art. 41 ust. 7 oraz art. 42 ust. 12 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Na początku lutego 2026 r. u podatnika X (rozliczającego VAT za okresy miesięczne, a więc przesyłającego pliki JPK_V7M) powstał obowiązek podatkowy z tytułu eksportu towarów. Ze względu na opóźnienie w otrzymaniu dokumentu potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej podatnik X wykazał ten eksport towarów dopiero w marcu 2026 r. (zgodnie z art. 41 ust. 7 ustawy o VAT). Wcześniej, tj. pod koniec lutego, podatnik ABC wystawił fakturę korygującą podwyższającą podstawę opodatkowania dokonanego eksportu towarów. Faktury tej podatnik X nie powinien był wykazywać w lutym 2026 r., lecz dopiero w marcu 2026 r. (a więc obowiązany jest wykazać w ramach pliku JPK_VAT za marzec 2026 r. eksport towarów w kwocie uwzględniającej podwyższenie).

4.3. Pozostałe faktury korygujące

W przypadkach innych niż określone przepisami art. 29a ust. 13–15, 17 i 18 ustawy o VAT (omówione w pkt 4.1 i 4.2) faktury korygujące powinny być przez podatników rozliczane w okresach rozliczeniowych powstania przyczyny korekt. Najczęściej to oznacza konieczność rozliczania tych faktur korygujących wstecznie. Zasadę tę wypracowało orzecznictwo sądowe (zob. przykładowo wyroki NSA z 25 listo-

eprasa.pl 25bb1c23eb

pada 2011 r., sygn. akt I FSK 50/11, oraz z 3 kwietnia 2012 r., sygn. akt I FSK 850/11). Dotyczy to w szczególności:

1) faktur korygujących zaniżoną stawkę VAT,

PRZYKŁAD

Na początku stycznia 2026 r. podatnik składający deklaracje VAT za okresy miesięczne (a więc w ramach pliku JPK_V7M) wykonał usługę budowlaną opodatkowaną VAT według stawki 23%, którą błędnie udokumentował fakturą ze stawką VAT 8%. Z tą stawką wykazał usługę w ewidencji VAT, a następnie w pliku JPK_V7M za styczeń 2026 r.

Popełniony błąd podatnik zauważył w marcu 2026 r., w związku z czym wystawił fakturę korygującą stawkę 8% na 23%. Tę fakturę korygującą obowiązany był rozliczyć wstecznie w drodze korekty rozliczeń za styczeń 2026 r. (kiedy to zaistniała przyczyna korekty). W tym celu podatnik powinien był na podstawie wystawionej faktury korygującej skorygować plik JPK_V7M za styczeń 2026 r. poprzez:

1) wykazanie kwot ujemnych w polach K_17 i K_18 części ewidencyjnej i uwzględnienie tych kwot w polach P_17 i P_18 części deklaracyjnej pliku,
2) wykazanie prawidłowych kwot w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej i uwzględnienie tych kwot w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku.

2) faktur korygujących in minus wystawianych do faktur bez VAT,

PRZYKŁAD

Na początku lutego 2026 r. podatnik składający deklaracje VAT za okresy miesięczne (a więc w ramach pliku JPK_V7M) dokonał zwolnionej od VAT (na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT) dostawy budynku, wystawiając przez pomyłkę fakturę ze zwolnieniem od VAT (a więc bez kwoty podatku) na zawyżoną kwotę. Zawyżoną kwotę podatnik wykazał również w polu K_10 części ewidencyjnej i uwzględnił w polu P_10 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za luty 2026 r.

W kwietniu 2026 r. podatnik wystawił fakturę korygującą obniżającą do wskazanej faktury. Tę fakturę korygującą obowiązany był rozliczyć wstecznie w drodze korekty rozliczeń za luty 2026 r. (kiedy to zaistniała przyczyna korekty). W tym celu podatnik powinien na podstawie wystawionej faktury korygującej skorygować plik JPK_V7M za luty 2026 r. poprzez skorygowanie kwoty wykazanej w polu K_10 części ewidencyjnej i uwzględnionej w polu P_10 części deklaracyjnej pliku.

3) faktur korygujących wpływających na treść ewidencji VAT, JPK_VAT, które nie zmieniają wysokości podstawy opodatkowania ani kwoty podatku.

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

W styczniu 2026 r. podatnik wystawił fakturę dokumentującą świadczenie usług z błędem w nazwie nabywcy. Błędną nazwę nabywcy wykazał również w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_V7M za styczeń 2026 r.

Popełniony błąd został w marcu 2026 r. skorygowany przez podatnika fakturą korygującą wystawioną 22 marca 2026 r. Na podstawie tej faktury korygującej podatnik obowiązany był skorygować ewidencję VAT za styczeń 2026 r., a następnie przesłać skorygowany plik JPK_V7M za styczeń 2026 r. Było tak, gdyż przyczyna korekty w analizowanej sytuacji istniała od początku.

5. Rozliczanie faktur korygujących przez nabywców

Ze względu na sposób rozliczania przez podatników będących nabywcami towarów i usług faktury korygujące można podzielić na dwie podstawowe grupy.

Do pierwszej grupy należą otrzymywane faktury korygujące, których wystawienie nie wpływa na treść prowadzonej przez nabywców ewidencji VAT ani przesłanych przez nabywców plików JPK_VAT (np. faktury korygujące wystawiane w celu skorygowania pomyłek w nazwach towarów lub usług czy w adresie sprzedawcy lub nabywcy). Takich faktur korygujących nie trzeba w żaden sposób wykazywać w ewidencji VAT ani w plikach JPK_VAT.

Do drugiej grupy należą faktury korygujące wpływające na treść prowadzonej przez podatników ewidencji VAT lub przesłanych przez podatników plików JPK_VAT. Rozliczanie takich faktur korygujących polega na dokonywaniu stosownych zapisów w prowadzonej przez podatników ewidencji VAT (np. w rejestrze wystawionych faktur korygujących) oraz uwzględnianiu ich treści w plikach JPK_VAT.

Faktury korygujące należące do drugiej ze wskazanych grup można podzielić na dwie kolejne grupy. Są to faktury korygujące obniżające podstawę opodatkowania i/lub kwotę podatku oraz faktury korygujące podwyższające podstawę opodatkowania i/lub kwotę podatku.

5.1. Faktury korygujące obniżające podstawę opodatkowana i/lub kwotę podatku

W przypadku obniżenia podstawy opodatkowania, o którym mowa w art. 29a ust. 13 ustawy o VAT, lub stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze, o którym mowa w art. 29a ust. 14 ustawy o VAT, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego.

Od 1 lutego 2026 r. stan prawny w tym zakresie uległ zmianie. Z obecnie obowiązującego brzmienia art. 86 ust. 19a ustawy o VAT wynika, że zmniejszenia kwoty podatku naliczo-

eprasa.pl 25bb1c23eb

nego nabywcy towarów i usług są co do zasady obowiązani dokonać w rozliczeniu za okres, w którym otrzymali fakturę korygującą. Przy czym przepis ten ma zastosowanie w przypadku wszelkich otrzymywanych przez podatników faktur korygujących obniżających (nie tylko faktur korygujących obniżających będących fakturami korygującymi ustrukturyzowanymi), wystawionych od 1 lutego 2026 r.

WAŻNE! Nabywca ma obowiązek obniżenia podatku naliczonego na podstawie otrzymanej faktury korygującej w miesiącu jej otrzymania, niezależnie od tego czy została wystawiona w KSeF.

A zatem obecnie z punktu widzenia okresu rozliczania przez nabywców faktur korygujących obniżających podstawę opodatkowania i/lub kwotę podatku kluczowe znaczenie ma moment otrzymania faktury korygującej. Przy czym faktury korygujące ustrukturyzowane wystawione przy użyciu KSeF uznaje się za otrzymane w dniu przydzielenia im numeru identyfikacyjnego w KSeF (art. 106na ust. 3 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Podatnik X stale współpracuje z kontrahentem Y (rozliczającym VAT za okresy miesięczne, a więc przesyłającym pliki JPK_V7M). Kontrahenci ustalili, że jeżeli w I kwartale 2026 r. podatnik X zrealizuje na rzecz kontrahenta Y zamówienia na kwotę przekraczającą 100 000 zł, to podatnik X przyzna po zakończeniu I kwartału 2026 r. 3% rabat do wszystkich dokonanych w tym okresie dostaw na rzecz kontrahenta Y. Warunek ten został spełniony, a w konsekwencji 30 kwietnia 2026 r. podatnik X wystawił zbiorczą fakturę korygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej wystawionej przy użyciu KSeF dokumentującą przydzielenie umówionego rabatu.

Tego samego dnia przedmiotowej fakturze został przydzielony numer w KSeF, a w konsekwencji została uznana za otrzymaną przez podatnika X 30 kwietnia 2026 r. W tej sytuacji kwotę podatku naliczonego podatnik Y obowiązany jest zmniejszyć w kwietniu 2026 r. (w ramach pliku JPK_V7M za kwiecień 2026 r.).

Nie zawsze jednak dzień przydzielenia fakturze korygującej numeru identyfikacyjnego w KSeF wyznacza datę jej otrzymania. Niekiedy za datę otrzymania faktury korygującej uznaje się datę jej faktycznego otrzymania. Jest tak, gdy:

1) faktura korygująca ustrukturyzowana jest udostępniana nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT (np. podmiotowi zagranicznemu, który nie ma siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce), w sposób inny niż przy użyciu KSeF (art. 106na ust. 4 ustawy o VAT),
2) faktura korygująca wystawiona w trybie offline24, w trakcie awarii KSeF albo w okresie niedostępności KSeF jest udostępniana nabywcy, o którym mowa w art. 106gb

eprasa.pl 25bb1c23eb

ust. 4 ustawy o VAT, w sposób inny niż przy użyciu KSeF (art. 106nda ust. 11, art. 106nf ust. 10 oraz art. 106nh ust. 4 w zw. z art. 106nda ust. 11 ustawy o VAT),

3) faktura korygująca jest wystawiona w okresie trwania awarii systemu i udostępniana w KSeF; przy czym w przypadku gdy data otrzymania takiej faktury jest późniejsza niż data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF, za datę otrzymania tej faktury przez nabywcę uznaje się datę przydzielenia tego numeru (art. 106nf ust. 10 ustawy o VAT).

Z przepisów nie wynika natomiast data otrzymania „zwykłej" faktury korygującej (tj. faktury korygującej innej niż faktura korygująca ustrukturyzowana). Należy uznać, że datą otrzymania takiej faktury korygującej jest data jej faktycznego otrzymania przez nabywcę.

Jeżeli na moment otrzymania faktury korygującej podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której dotyczy korekta, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, to zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia (art. 86 ust. 19a zdanie drugie ustawy o VAT). W konsekwencji, jeżeli podatnik na moment otrzymania faktury korygującej nie dokonał jeszcze obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wynikający z faktury pierwotnej, to od razu uwzględnia odliczenie w wartości pomniejszonej o wartość korekty wynikającą z uzgodnienia i spełnienia uzgodnionych warunków korekty.

PRZYKŁAD

Pod koniec marca 2026 r. podatnik kupił towar i otrzymał fakturę dokumentującą ten zakup. Na początku kwietnia 2026 r. zareklamował ten towar, w efekcie czego przyznany został rabat. Fakturę korygującą dokumentującą przyznanie rabatu podatnik otrzymał 5 kwietnia 2026 r., przed przesłaniem pliku JPK_VAT za marzec 2026 r. W tej sytuacji odliczenia kwoty podatku naliczonego z tytułu dokonania przedmiotowego zakupu podatnik powinien dokonać (np. w ramach pliku JPK_VAT za marzec 2026 r.) od razu z uwzględnieniem zmniejszonej na skutek przyznania rabatu kwoty podatku naliczonego.

5.2. Faktury korygujące podwyższające podstawę opodatkowania i/lub kwotę podatku

W przypadku otrzymania faktury korygującej podwyższającej podstawę opodatkowania i/lub kwotę podatku, niezależnie od przyczyny, z jakiej kwota podatku została podwyższona, nabywca ma prawo podwyższyć wartość netto i/lub kwoty podatku naliczonego. Zakładając oczywiście, że z faktury pierwotnej przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego. Przepisy nie wskazują wprost, kiedy takie podwyższenie może zostać dokonane. Przyjmuje się, że prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje w ta-

eprasa.pl 25bb1c23eb

kich przypadkach na zasadach ogólnych (aktualna w tym zakresie pozostaje np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 15 października 2014 r., sygn. IPPP2/443-732/14-2/KBr).

Najczęściej zatem nabywca może odliczyć VAT w okresie rozliczeniowym otrzymania faktury korygującej (na podstawie art. 86 ust. 10 w zw. z art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT). W takiej sytuacji w grę wchodzi również odliczanie dodatkowych kwot podatku naliczonego w ramach deklaracji VAT za dwa (w przypadku podatników rozliczających się kwartalnie) albo trzy (w przypadku podatników rozliczających się miesięcznie) kolejne okresy rozliczeniowe (na podstawie art. 86 ust. 11 ustawy o VAT). Późniejsze odliczenie jest możliwe w drodze korekty deklaracji za okres rozliczeniowy powstania prawa do odliczenia, względnie za jeden z trzech kolejnych miesięcy lub dwóch kolejnych kwartałów (na podstawie art. 86 ust. 13 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

10 marca 2026 r. podatnik (rozliczający VAT za okresy miesięczne) otrzymał fakturę korygującą podwyższającą cenę (ze względu na wystąpienie określonego w umowie zdarzenia uzasadniającego podwyższenie ceny) towaru nabytego w styczniu 2026 r. Prawo do odliczenia podwyższonej kwoty podatku wynikającej z takiej faktury powstało w marcu 2026 r. Kwota ta może zostać przez podatnika odliczona w ramach pliku JPK_V7M za marzec, kwiecień, maj lub czerwiec 2026 r. Późniejsze odliczenie tej kwoty wymagać będzie od podatnika korekty pliku JPK_V7M za jeden z tych miesięcy.

6. Korekty dotyczące WNT, importu usług oraz dostaw towarów, dla których podatnikiem jest nabywca

Z art. 29a ust. 15a oraz art. 30a ust. 1a ustawy o VAT wynika, że w przypadku:

- wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów,
- importu usług oraz
- dostaw towarów, dla których podatnikiem na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT jest nabywca,

gdy podstawa opodatkowania uległa obniżeniu – jej korekty dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna obniżenia.

Natomiast podatek naliczony należy zmniejszyć w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonano korekty podstawy opodatkowania (art. 86 ust. 19c ustawy o VAT).

Podkreślić przy tym należy, że nie ma powodu, aby zaistnienie przyczyny korekty utożsamiać z otrzymaniem dokumentu korygującego. W związku z tym zdaniem autora korekty

eprasa.pl 25bb1c23eb

in minus dotyczące wymienionych transakcji często należy rozpoznawać w innych okresach rozliczeniowych niż okresy rozliczeniowe otrzymania dokumentu korygującego.

PRZYKŁAD

W lutym 2026 r. podatnik dokonał wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Pod koniec kwietnia 2026 r. zwrócił unijnemu dostawcy część tych towarów, w związku z czym na początku maja 2026 r. otrzymał fakturę korygującą dokumentującą częściowy zwrot. W tej sytuacji korektę in minus podatnik jest obowiązany uwzględnić w kwietniu 2026 r., gdyż w tym właśnie miesiącu powstanie przyczyna korekty (zwrot towarów). Także w kwietniu 2026 r. jest obowiązany zmniejszyć kwotę podatku naliczonego (odliczonego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia zwróconych towarów.

Jak przy tym stanowi art. 29a ust. 17 ustawy o VAT, w przypadku gdy podstawa opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania. Przepis ten bezpośrednio ma zastosowanie również w stosunku do importu usług oraz dostaw towarów, dla których podatnikiem jest nabywca. Jednocześnie jest odpowiednio stosowany w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (art. 30a ust. 1 ustawy o VAT). Powoduje to, że również dotyczące wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów, importu usług oraz dostaw towarów, dla których podatnikiem jest nabywca, korekty skutkujące zwiększeniem podstawy opodatkowania powinny być rozliczane w okresach rozliczeniowych powstania przyczyny korekty.

PRZYKŁAD

W styczniu 2026 r. podatnik dokonał wewnątrzwspólnotowego nabycia 200 sztuk towaru X za łączną kwotę 10 000 euro, jednak niemiecki dostawca pomyłkowo wystawił fakturę na kwotę 5000 euro. W konsekwencji podatnik w ramach pliku JPK_VAT rozpoznał wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, którego podstawa opodatkowania przed przeliczeniem na złote wynosiła 5000 euro. Niemiecki kontrahent dostrzegł popełniony błąd i 6 kwietnia 2026 r. wystawił fakturę korygującą zwiększającą cenę o 5000 euro.

Ponieważ przyczyna korekty istniała w przedstawionej sytuacji od początku, zwiększenie podstawy opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów polski podatnik obowiązany jest rozpoznać wstecznie, tj. w drodze korekty pliku JPK_VAT przesłanego za styczeń 2026 r. Dokonując takiej korekty polski podatnik jest jednocześnie uprawniony do odliczenia zwiększonej kwoty podatku naliczonego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (o ile będące jego przedmiotem towary zostały lub zostaną wykorzystane przez podatnika do wykonywania czynności dających prawo do odliczenia).

eprasa.pl 25bb1c23eb

7. Kursy stosowane w przypadku zmiany podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej

Przepisami art. 31b ustawy o VAT określone są zasady dokonywania przeliczeń w przypadku zmiany kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania wyrażonych w walucie obcej. Do przeliczenia korygowanych kwot na złote stosujemy kurs danej waluty obcej przyjęty do przeliczenia kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania przed jej zmianą (kurs historyczny).

PRZYKŁAD

Podatnik dokonał 13 lutego 2026 r. wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, którą udokumentował wystawioną tego dnia fakturą wyrażoną w euro. Kwoty wykazane na tej fakturze zostały przeliczone na złote według kursu średniego euro ogłoszonego przez NBP 12 lutego 2026 r., tj. 4,2390 zł.

Na początku kwietnia 2026 r. podatnik zareklamował dostarczony mu towar. Na skutek reklamacji strony ustaliły obniżenie ceny tego towaru o 30%, a w konsekwencji podatnik wystawił fakturę korygującą obniżającą jego cenę o 30%. Do obniżenia podstawy opodatkowania z tytułu dokonanej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów podatnik powinien zastosować kurs euro ogłoszony przez NBP z 12 lutego 2026 r., tj. 4,2390 zł.

Od tej zasady istnieje wyjątek mający miejsce w przypadku wystawienia przez podatnika faktury korygującej, o której mowa w art. 106j ust. 3 ustawy o VAT, a więc zbiorczej faktury korygującej dokumentującej udzielenie opustu lub obniżki ceny w danym okresie. W przypadku wystawiania takich faktur podatnicy mają bowiem możliwość (ale nie obowiązek – jest to rozwiązanie fakultatywne) stosować do przeliczania kurs średni danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej, względnie kurs wymiany opublikowany przez Europejski Bank Centralny na ten dzień (art. 31b ust. 2 ustawy o VAT).

W konsekwencji, jeśli zbiorcze faktury korygujące wystawiane przez podatników są fakturami korygującymi dokumentującymi udzielenie opustu lub obniżki ceny w danym okresie (niekoniecznie dotyczącymi wszystkich dostaw towarów i świadczonych usług), mają oni wybór pomiędzy:

1) stosowaniem jednego kursu przeliczeniowego, tj. kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej, względnie kursu wymiany opublikowanego przez EBC na ten dzień oraz
2) stosowaniem wielu kursów przeliczeniowych, tj. historycznych kursów właściwych dla korygowanych transakcji.

Podatnicy nie mają takiego wyboru, jeśli wystawiane przez nich zbiorcze faktury korygujące nie dokumentują udzielanego opustu lub obniżki ceny w danym okresie. W takim przypadku podatnicy obowiązani są stosować kursy historyczne właściwe dla korygowanych transakcji.

eprasa.pl 25bb1c23eb

PRZYKŁAD

Podatnik A wystawia zbiorczą fakturę korygującą w euro dokumentującą rabat dotyczący dostaw towarów zrealizowanych w I kwartale 2026 r. Podatnik taki ma wybór pomiędzy stosowaniem jednego kursu przeliczeniowego (tj. kursu średniego euro ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej, względnie kursu wymiany opublikowanego przez EBC na ten dzień) oraz wielu kursów przeliczeniowych (tj. kursów historycznych właściwych dla korygowanych transakcji).

Podatnik B wystawia zbiorczą fakturę korygującą w euro dokumentującą zwrot towarów otrzymanych w marcu 2026 r. Podatnik ten – zważywszy, że wystawiana przez niego faktura korygująca nie jest fakturą korygującą dokumentującą udzielenie opustu lub obniżki ceny w danym okresie, może stosować tylko historyczne kursy właściwe dla korygowanych dostaw towarów.

Podsumowanie

1. **Koniec not korygujących od 1 lutego 2026 r.** Jedyną dopuszczalną formą korekty błędów na fakturze jest teraz faktura korygująca wystawiona przez sprzedawcę. Faktury przesłanej do KSeF nie można anulować – po nadaniu numeru KSeF wchodzi ona do obrotu prawnego i wymaga korekty.
2. **Faktury korygujące co do zasady w KSeF.** Obowiązek wystawiania faktur korygujących w KSeF dotyczy zarówno podatników objętych tym obowiązkiem, niezależnie od tego, jak była wystawiona faktura pierwotna, jak i przypadków, gdy faktura pierwotna była fakturą ustrukturyzowaną – nawet jeśli wystawiono ją „na próbę" przed objęciem podatnika obowiązkiem.
3. **Rozliczenie korekty in minus przez sprzedawcę – nowe zasady.** Faktury korygujące obniżające wystawione w trybie online rozlicza się w okresie ich przesłania do KSeF, bez konieczności oczekiwania na potwierdzenie odbioru przez nabywcę. Podobne zasady obowiązują co do zasady dla faktur w trybie offline24 oraz faktur wystawionych w trakcie awarii KSeF.
4. **Rozliczenie korekty in minus przez nabywcę – zmiana od 1 lutego 2026 r.** Nabywca ma obowiązek zmniejszyć podatek naliczony w miesiącu otrzymania faktury korygującej, niezależnie od jej formy. Za datę otrzymania faktury ustrukturyzowanej uznaje się dzień nadania numeru KSeF.
5. **Korekty in plus – zasada niezmieniona.** Faktury korygujące podwyższające rozlicza się na bieżąco, gdy przyczyna korekty powstała po wystawieniu faktury pierwotnej, albo wstecznie – gdy błąd istniał już w momencie wystawienia faktury pierwotnej.
6. **Korekty WNT, importu usług i odwrotnego obciążenia.** Korekty in minus rozlicza się w okresie, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania – nie w momencie otrzymania dokumentu korygującego. Korekty in plus – analogicznie – w okresie powstania przyczyny korekty. Zasady te nie uległy zmianie.

eprasa.pl 25bb1c23eb

7. **Kursy walut przy korektach.** Do przeliczenia korygowanych kwot stosuje się co do zasady kurs historyczny z dnia pierwotnej transakcji. Wyjątek stanowią zbiorcze faktury korygujące dokumentujące rabaty okresowe. Tu jednak decyduje podatnik, czy skorzysta z tej możliwości.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a, art. 30a, art. 31b, art. 86, art. 106ga, art. 106j, art. 106nda, art. 106nf oraz art. 106nh 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)
- § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. z 2025 r. poz. 845)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok TSUE z 21 marca 2024 r. w sprawie C-606/22
- wyrok NSA z 22 września 2011 r. (sygn. akt I FSK 1300/10)
- wyrok NSA z 15 stycznia 2009 r. (sygn. akt I FSK 1653/07)
- wyrok NSA z 16 lipca 2014 r. (sygn. akt I FSK 1227/13)
- wyrok NSA z 7 listopada 2019 r. (sygn. akt III SA/Wa 706/19)
- wyrok NSA z 11 kwietnia 2017 r. (sygn. akt I FSK 1460/15)
- wyrok NSA z 7 marca 2012 r. (sygn. akt I FSK 796/11)
- wyrok NSA z 27 września 2018 r. (sygn. akt I FSK 1753/16)
- wyrok NSA z 27 września 2018 r. (sygn. akt I FSK 1753/16)
- wyrok NSA z 17 marca 2022 r. (sygn. akt I FSK 1299/18)
- wyrok NSA z 25 listopada 2011 r. (sygn. akt I FSK 50/11)
- wyrok NSA z 3 kwietnia 2012 r. (sygn. akt I FSK 850/11)
- wyrok WSA w Gdańsku z 22 października 2014 r. (sygn. akt I SA/Gd 984/14)
- wyrok WSA w Kielcach z 27 lutego 2014 r. (sygn. akt I SA/Ke 35/14)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 21 maja 2013 r. (sygn. ITPP1/443-176d/13/MN)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 20 lutego 2014 r. (sygn. IBPP2/443-1076/13/IK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 października 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.493.2020.1.PRM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 4 lipca 2016 r. (sygn. ILPP1/4512-1-286/16-3/AS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 11 lipca 2013 r. (sygn. IBPP3/443-484/13/KG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 12 lutego 2014 r. (sygn. IPPP2/443-1213/13-5/KOM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 31 lipca 2014 r. (sygn. IPTPP4/443-366/14-2/BM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 25 lutego 2016 r. (sygn. ILPP2/4512-1-902/15-3/JK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lutego 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1--1.4012.818.2019.3.RG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 sierpnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.411.2025.2.LM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 15 października 2014 r. (sygn. IPPP2/443-732/14-2/KBr)
- objaśnienia podatkowe Ministra Finansów z 23 grudnia 2019 r. w sprawie mechanizmu podzielonej płatności

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl 25bb1c23eb

KSeF

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Jak przygotować się do KSeF

Praktyczne procedury krok po kroku

Kompleksowy przewodnik po obowiązkowym Krajowym Systemie e-Faktur z gotowymi instrukcjami – od nadania uprawnień i wystawienia faktury po korekty i tryby awaryjne. Publikacja zawiera także praktyczne wskazówki, wzory pism i komunikatów wykorzystywanych w systemie.

ZAMÓW : **sklep.infor.pl**

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

eprasa.pl 25bb1c23eb

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Obowiązkowy KSeF

Jak prawidłowo wdrożyć w firmie

W komplecie **15% taniej!**

Teraz cena: **126 zł** ~~149,70 zł~~

W komplecie praktycznych poradników dotyczących KSeF wyjaśniono, jak funkcjonuje Krajowy System e-Faktur, jakie konsekwencje dla podatników VAT ma obowiązek korzystania z KSeF od 1 lutego 2026 r. i jak prawidłowo wystawiać i rozliczać faktury oraz korekty po wprowadzeniu obowiązkowego KSeF.

KUP: **sklep.infor.pl**

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

eprasa.pl 25bb1c23eb