INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

- **IDWew – jak go wygenerować i jakie będą jego zalety w organizacji pracy po wprowadzeniu KSeF**
- **Jak wystawiać faktury podatnikom zagranicznym z polskim NIP**

1/355
styczeń 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1. Rozporządzenie w sprawie korzystania z KSeF opublikowane . . . 3
2. MF określił, które faktury będą mogły być wystawiane poza KSeF. . . 9
3. Jakie elementy będzie musiała zawierać faktura dokumentująca czynności zwolnione z VAT po wprowadzeniu KSeF 10
4. Wewnątrzwspólnotowa transakcja trójstronna w procedurze uproszczonej może dotyczyć więcej niż trzech podmiotów – wyrok TSUE 12
5. Zmiana stanowiska na temat stosowania stawek VAT – przegląd WIS 15
6. Wysyłka faktury z załącznikiem do KSeF – MF udostępniło moduł zgłoszeń 16

Odpowiedzi na pytania księgowych

Czy mały podatnik rozpoczynający działalność może korzystać z kwartalnego rozliczenia VAT? 17

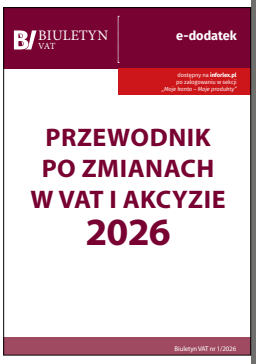
Kiedy dokumentować na kasie fiskalnej zaliczki otrzymane za remonty wykonywane na rzecz osób fizycznych?. 17

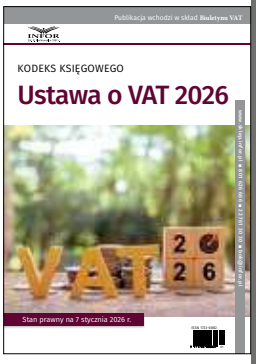
Jak rozliczyć nadwyżki do odliczenia z tytułu ulgi na zakup kasy fiskalnej?. 17

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **IDWew – jak go wygenerować i jakie będą jego zalety w organizacji pracy po wprowadzeniu KSeF** 18
1. Czym jest IDWew – definicja praktyczna 18
2. Dlaczego IDWew jest ważny przy wdrożeniu KSeF 19
3. Gdzie w fakturze FA(3) będziemy wpisywać IDWew 20

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >





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

ISSN 1733-0882
9 771733 088603 01
Indeks 38660x

ABONAMENT 2026 Przedłuż abonament i odbierz prezent! oferta2026.infor.pl

eprasa.pl 9b15225b3c

4. Kiedy IDWew spełni swoją funkcję . . . 20
5. Model uprawnień z IDWew – kto jest kim i co może robić . . . 21
6. Czy administrator jednostki wewnętrznej może nadać uprawnienia jednostce zewnętrznej . . . 23
7. Kto może wygenerować IDWew i kiedy to robić . . . 23
Podsumowanie . . . 24
2. INFORLEX **Jak wystawiać faktury podatnikom zagranicznym z polskim NIP** . . . 25
1. Pojęcie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej . . . 25
2. Faktury wystawiane przez zagranicznych podatników z polskim NIP . . . 27
3. Faktury ustrukturyzowane wystawiane zagranicznym podatnikom, którzy posiadają nadany polski NIP . . . 29
4. Faktury wystawiane w ramach samofakturowania . . . 30
Podsumowanie . . . 31

III. KSeF

1. Kto powinien nadać uprawnienia w KSeF syndykowi . . . 32
2. Jak i kiedy można wystawić refakturę w KSeF . . . 34
3. Jak powinny być korygowane faktury ustrukturyzowane wystawione na niewłaściwy NIP nabywcy . . . 36
4. Jak wprowadzenie obowiązkowego KSeF wpłynie na wystawianie faktur do paragonów bez NIP . . . 38

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Czy zmiana przeznaczenia leasingowanego samochodu powoduje obowiązek korekty odliczonego już VAT . . . 43
2. Jak opodatkować czynności realizowane w ramach umów barterowych . . . 44
3. Jak rozliczyć wielokrotnie korygowaną transakcję . . . 54
4. Jakie skutki w VAT wywoła wycofanie nieruchomości z działalności i jej sprzedaż . . . 57
5. W jakim terminie organ podatkowy dokona zwrotu VAT przy braku sprzedaży . . . 60

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. Czy zlecenie druku za granicą powoduje obowiązek rozliczenia WNT . . . 63
2. Czy zakup usługi transportowej od kontrahenta z Wielkiej Brytanii stanowi import usług . . . 65

VI. VAT W BRANŻACH

1. Czy można skorzystać z ulgi na złe długi, gdy nie opłacono faktury VAT marża . . . 67
2. Jak zaewidencjonować i rozliczyć zwrot towaru używanego opodatkowanego w procedurze VAT marża . . . 68

VII. AKCYZA

1. Czy użyczenie małżonkowi samochodu zwolnionego z akcyzy jako mienie przesiedlenia spowoduje powstanie obowiązku zapłaty akcyzy . . . 75
2. Kto i kiedy płaci akcyzę przy najmie mieszkania z fotowoltaiką . . . 78

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 9b15225b3c

1 Rozporządzenie w sprawie korzystania z KSeF opublikowane

Opublikowane 12 grudnia 2025 r. nowe rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur wprowadza wiele doprecyzowań i zmian istotnych dla podatników oraz innych podmiotów korzystających z KSeF. Choć w wielu obszarach powiela ono dotychczasowe rozwiązania, to modyfikuje m.in. zasady nadawania uprawnień, uwierzytelniania użytkowników, składania ZAW-FA oraz po raz pierwszy reguluje oznaczanie faktur kodami QR czy możliwość wystawiania faktur z załącznikiem. Większość nowych przepisów zacznie obowiązywać od 1 lutego 2026 r.

Nowe rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: rozporządzenie 2025) zastępuje rozporządzenie Ministra Finansów z 27 grudnia 2021 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: rozporządzenie 2021).

1. Uprawnienia do korzystania z KSeF

Nowe rozporządzenie 2025 co do zasady zawiera powtórzenie rozwiązań zawartych w poprzednim rozporządzeniu, dotyczących określenia uprawnień do korzystania z KSeF, ale wprowadzono również zmiany.

Doprecyzowano, że uprawnieniami do korzystania z KSeF są uprawnienia do nadawania oraz odbierania uprawnień do korzystania z KSeF, a nie do zmiany uprawnień, jak to było w rozporządzeniu 2021.

Ponadto uzupełniono poprzednie przepisy w ten sposób, że uprawnieniami do korzystania z KSeF są uprawnienia do wystawiania lub dostępu również do faktur wystawionych w trybie offline lub niedostępności systemu oraz wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA przy użyciu KSeF.

Rozszerzono katalog podmiotów uprawnionych do nadawania uprawnień o osoby fizyczne wskazane przez osoby fizyczne posiadające uprawnienia do nadawania i odbierania uprawnień, którym nadane zostały uprawnienia przez:

- podatnika,
- podatnika jako przedstawiciela zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika,
- podmiot, o którym mowa w art. 106c pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT (komornik),

eprasa.pl 9b15225b3c

- jednostkę samorządu terytorialnego jako przedstawiciela samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego,
- grupę VAT jako przedstawiciela członka grupy VAT (§ 3 ust. 2 pkt 4 rozporządzenia 2025).

W zakresie wystawiania lub dostępu do faktur rozszerzono katalog podmiotów uprawnionych do tej funkcjonalności KSeF o:

- podmiot upoważniony do wystawiania elektronicznych faktur ustrukturyzowanych w ramach sieci Peppol (§ 3 ust. 3 pkt 3 rozporządzenia 2025),
- nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych wskazanego przez rolnika ryczałtowego (§ 3 ust. 5 rozporządzenia 2025); nadanie tego uprawnienia dla wskazanego nabywcy produktów rolnych lub usług rolniczych oznacza, że uprawnienie to posiadają także osoby fizyczne i inne podmioty uprawnione wskazane przez tego nabywcę do wystawiania lub dostępu do faktur wystawianych i przesyłanych do KSeF; uprawnienia do wystawiania faktur VAT RR i VAT RR KOREKTA mają zastosowanie w odniesieniu do tych dokumentów wystawianych w trybie online lub offline24;
- osobę fizyczną wskazaną przez podmiot, który został wskazany przez podatnika, zakład (oddział) osoby prawnej lub inną wyodrębnioną jednostkę wewnętrzną podatnika, samorządową jednostkę budżetową, samorządowy zakład budżetowy, urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski lub członka grupy VAT (§ 3 ust. 3 pkt 2 rozporządzenia 2025).

2. Sposoby nadawania uprawnień

W § 4 ust. 1 rozporządzenia 2025 wskazano sposoby nadawania oraz odbierania uprawnień do korzystania z KSeF, powielając rozwiązania z poprzedniego rozporządzenia. Nadawanie oraz odbieranie uprawnień do korzystania z KSeF jest dokonywane za pomocą oprogramowania interfejsowego w sposób określony w specyfikacji tego oprogramowania, po zweryfikowaniu posiadanych uprawnień.

W dalszych ustępach § 4 rozporządzenia 2025 wskazano z kolei zakres danych, jakie podaje podatnik, osoba fizyczna lub inny podmiot w celu nadania uprawnień do korzystania z KSeF za pomocą oprogramowania interfejsowego.

Ponadto wprowadzono dodatkowy wymóg podania danych unikalnych powiązanych z certyfikatem kwalifikowanej pieczęci elektronicznej podmiotu, obliczanych na podstawie tego certyfikatu i tworzonych przy użyciu funkcji skrótu kryptograficznego opartej na algorytmie SHA-256, w przypadku gdy ten certyfikat nie zawiera numeru identyfikacji podatkowej (NIP) (§ 4 ust. 2 pkt 2 lit. c rozporządzenia 2025).

W § 4 ust. 2 pkt 3 lit. d rozporządzenia 2025 dokonano zmiany dotychczas używanego pojęcia „dane unikalne identyfikujące kwalifikowany podpis elektroniczny" (w § 3 ust. 2 pkt 2 lit. e rozporządzenia 2021) na „dane unikalne powiązane z certyfikatem

eprasa.pl 9b15225b3c

kwalifikowanego podpisu elektronicznego osoby fizycznej, obliczane na podstawie tego certyfikatu i tworzone przy użyciu funkcji skrótu kryptograficznego opartej na algorytmie SHA-256".

W nowym rozporządzeniu 2025 wskazano zakres danych, jakie podaje podatnik lub inny podmiot w celu:

1) nadania oraz odebrania uprawnień nabywcy towarów lub usług do wystawiania lub dostępu do faktur wystawianych i przesyłanych do KSeF w ramach samofakturowania, jeśli nabywca towarów i usług nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej (NIP) na potrzeby danej czynności, ale posiada numer VAT UE,
2) nadania oraz odebrania uprawnień do korzystania z KSeF przez rolnika ryczałtowego,
3) nadania oraz odebrania uprawnień do wystawiania faktur VAT RR i VAT RR KOREKTA przy użyciu KSeF przez nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych wskazanego przez rolnika ryczałtowego (§ 4 ust. 5 rozporządzenia 2025),
4) nadania oraz odebrania uprawnień do wystawiania faktur przez podmiot upoważniony do wystawiania elektronicznych faktur ustrukturyzowanych w sieci Peppol (§ 4 ust.6 rozporządzenia 2025).

3. Składanie ZAW-FA

Z rozporządzenia 2025 wynika, że podatnicy niebędący osobami fizycznymi lub podmioty niebędące osobami fizycznymi, którzy nie mają możliwości uwierzytelnienia się za pomocą pieczęci elektronicznej, będą składali ZAW-FA zarówno w postaci papierowej, jak i w postaci elektronicznej, a także przez e-Urząd Skarbowy. Obecnie, mimo że nie wynika to z przepisów, ZAW-FA(2) można złożyć również przez e-Urząd Skarbowy albo e-doręczenia. Od 1 lutego 2026 r. będzie obowiązywała wersja (3) ZAW-FA.

Wskazano również, że w przypadku podmiotu, o którym mowa w art. 106c pkt 1 ustawy o VAT, tj. organu egzekucyjnego, zawiadomienie ZAW-FA jest składane niezależnie od sposobu uwierzytelnienia.

Ponadto doprecyzowano, że tzw. uprawnienie właścicielskie do korzystania z KSeF oraz uprawnienie do wystawiania lub dostępu do faktur wystawianych i przesyłanych do KSeF, jeśli nadanie tych uprawnień następuje w składanym zawiadomieniu ZAW-FA, może posiadać jedna osoba fizyczna. Wskazanie do tych uprawnień innej osoby fizycznej poprzez zawiadomienie wymaga odebrania tych uprawnień uprzednio wskazanej w zawiadomieniu osobie fizycznej. Jeśli podatnik nie korzysta z zawiadomienia ZAW-FA, nadawanie i odbieranie uprawnień dokonywane jest poprzez KSeF na zasadach ogólnych.

4. Uwierzytelnianie się w KSeF

Od 1 lutego 2026 r. uwierzytelnienie podmiotów korzystających z KSeF będzie wymagało użycia:

eprasa.pl 9b15225b3c

1) środka identyfikacji elektronicznej wydanego w systemie identyfikacji elektronicznej przyłączonym do węzła krajowego identyfikacji elektronicznej, o którym mowa w art. 21a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z 5 września 2016 r. o usługach zaufania oraz identyfikacji elektronicznej (Dz.U. z 2024 r. poz. 1725); uwierzytelnienie się za pomocą podpisu zaufanego będzie możliwe w ramach krajowego węzła identyfikacji elektronicznej;
2) danych weryfikowanych za pomocą kwalifikowanego podpisu elektronicznego, jeżeli te dane pozwalają na identyfikację i uwierzytelnienie wymagane w celu korzystania z KSeF; utrzymano zasadę, że w przypadku kwalifikowanych podpisów elektronicznych niezawierających numeru identyfikacji podatkowej (NIP) ani numeru PESEL podatnika będącego osobą fizyczną uwierzytelnienie oraz weryfikacja posiadanych uprawnień są możliwe również po zgłoszeniu danych unikalnych powiązanych z certyfikatem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, obliczanych na podstawie tego certyfikatu i tworzonych przy użyciu funkcji skrótu kryptograficznego opartej na algorytmie SHA-256, do właściwego naczelnika urzędu skarbowego w zawiadomieniu ZAW-FA;
3) danych weryfikowanych za pomocą kwalifikowanej pieczęci elektronicznej, jeżeli te dane pozwalają na identyfikację i uwierzytelnienie wymagane w celu korzystania z KSeF; dodano nową regulację, zgodnie z którą w przypadku kwalifikowanych pieczęci elektronicznych niezawierających numeru identyfikacji podatkowej (NIP) podatnika uwierzytelnienie oraz weryfikacja posiadanych uprawnień będą możliwe również po zgłoszeniu danych unikalnych powiązanych z certyfikatem kwalifikowanej pieczęci elektronicznej, obliczanych na podstawie tego certyfikatu i tworzonych przy użyciu funkcji skrótu kryptograficznego opartej na algorytmie SHA-256, do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, w zawiadomieniu ZAW-FA;
4) certyfikatu KSeF wytworzonego po uwierzytelnieniu się w sposób wskazany w pkt 1–3 podatnika lub osoby fizycznej i innego podmiotu uprawnionego; pobrany certyfikat KSeF będzie ważny nie dłużej niż 2 lata od daty jego wytworzenia lub od wskazanej przez podatnika daty początkowej jego obowiązywania i może być odnowiony w okresie jego ważności.

Do 31 grudnia 2026 r. do uwierzytelniania się podmiotów korzystających z KSeF będzie mógł służyć ciąg znaków alfanumerycznych, czyli tzw. token. Należy jednak pamiętać, że w przypadku gdy podatnik wybierze sposób uwierzytelnienia za pomocą tokena, nie będzie możliwe wytworzenie certyfikatu KSeF.

Aby wystawić certyfikat KSeF, podatnik będzie zobowiązany uwierzytelnić się w inny sposób niż za pomocą tokena, np. podpisem kwalifikowanym. Ponadto do 31 marca 2026 r. do uwierzytelniania się podmiotów korzystających z KSeF może służyć podpis zaufany.

5. Nadawanie kodów QR na wizualizacji faktury

W § 9 ust. 1 rozporządzenia 2025 wskazano, w jaki sposób oznaczana będzie kodem QR faktura ustrukturyzowana i faktury wystawione w trybie offline, niedostępności czy awarii systemu po przesłaniu ich do KSeF, jeśli są używane poza KSeF. Do oznaczania tych faktur będzie służył:

eprasa.pl 9b15225b3c

1) kod weryfikujący,

2) numer identyfikujący tę fakturę w KSeF zamieszczany bezpośrednio pod kodem weryfikacyjnym.

Odrębnie określono sposób oznaczania faktur wystawionych w trybie offline24, awarii czy niedostępności systemu, jeśli będą one udostępniane nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT, w sposób inny niż przy użyciu KSeF, przed przesłaniem do KSeF. Faktury te oznaczane będą:

1) kodem weryfikującym oraz

2) napisem „OFFLINE" zamieszczanym bezpośrednio pod kodem weryfikacyjnym.

WAŻNE! Przez oznaczenie faktury kodem weryfikującym wraz z odpowiednim numerem lub napisem rozumie się utworzenie bezpośredniego linku do faktury lub znaku graficznego w sposób określony w specyfikacji oprogramowania interfejsowego i naniesienie go bezpośrednio na fakturę przed przekazaniem jej odbiorcy, a w przypadku gdy faktura jest przesyłana odbiorcy w formacie ustrukturyzowanych danych uniemożliwiających naniesienie tego kodu bezpośrednio na fakturę – przesłanie odbiorcy odrębnego linku do faktury lub znaku graficznego wraz z odpowiednim numerem lub napisem razem z fakturą.

Faktury te dodatkowo będą oznaczane:

1) kodem umożliwiającym zapewnienie autentyczności pochodzenia i integralności treści tych faktur;

2) napisem „CERTYFIKAT" zamieszczonym bezpośrednio pod kodem.

WAŻNE! Przez oznaczenie faktury kodem zapewniającym autentyczność pochodzenia wraz z odpowiednim napisem rozumie się utworzenie bezpośredniego linku do faktury lub znaku graficznego w sposób określony w specyfikacji oprogramowania interfejsowego i naniesienie go bezpośrednio na fakturę przed przekazaniem jej odbiorcy, a w przypadku gdy faktura jest przesyłana odbiorcy w formacie ustrukturyzowanych danych uniemożliwiających naniesienie go bezpośrednio na fakturę – przesłanie odbiorcy odrębnego linku do faktury lub znaku graficznego wraz z odpowiednim napisem razem z fakturą.

6. Zgłaszanie wystawiania faktur z załącznikiem

W rozdziale 5 rozporządzenia 2025 zostały uregulowane zasady zgłaszania zamiaru wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem oraz sposób postępowania w sprawie tych zgłoszeń. Jest to nowe rozwiązanie pozwalające na wystawianie i przesyłanie faktur z załącznikiem.

eprasa.pl 9b15225b3c

Zgłoszenie zamiaru wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem można od 1 stycznia 2026 r. składać za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym. Zgłoszenie to zawiera m.in. oznaczenia kodu organu, do którego składane jest zgłoszenie, którym zawsze będzie Szef Krajowej Administracji Skarbowej, kodu zgłoszenia, jego wariantu, daty i celu zgłoszenia, dane osobowe dotyczące podatnika oraz treści oświadczeń w sprawie zgłoszenia zamiaru wystawiania i przesyłania do Krajowego Systemu e-Faktur faktur z załącznikiem, a także odebrania możliwości wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem w związku ze zgłoszeniem zamiaru zaprzestania wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem. Ponadto oznaczenia wskazujące, co dokumentują wystawiane i przesyłane do Krajowego Systemu e-Faktur faktury z załącznikiem.

W § 12 rozporządzenia 2025 określono ogólne wymagania techniczne, jakie powinny być spełnione przy wystawianiu i przesyłaniu do Krajowego Systemu e-Faktur faktur z załącznikiem, tj. w jakim formacie powinna być przesłana faktura – XML (ust. 1), oraz że faktura może posiadać tylko jeden załącznik, który stanowi integralną jej część (ust. 2). Szczegółowy opis wymagań technicznych, jakie powinny być spełnione przy wystawianiu i przesyłaniu do Krajowego Systemu e-Faktur faktur z załącznikiem, zawiera specyfikacja oprogramowania interfejsowego, m.in. maksymalny rozmiar faktury, w tym faktury z załącznikiem.

7. Wejście w życie rozporządzenia 2025

Rozporządzenie 2025, co do zasady, wejdzie w życie z dniem 1 lutego 2026 r. w związku z tym, że przepisy wprowadzające nowe rozwiązania w zakresie KSeF wchodzą w życie z tym dniem.

Wyjątek stanowi przepis zawarty w § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia 2025, który określa możliwość uwierzytelniania się w KSeF za pomocą środka identyfikacji elektronicznej wydanego w systemie identyfikacji elektronicznej przyłączonym do węzła krajowego identyfikacji elektronicznej, o którym mowa w art. 21a ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z 5 września 2016 r. o usługach zaufania oraz identyfikacji elektronicznej (Dz.U. z 2024 r. poz. 1725). Wejdzie on w życie 1 kwietnia 2026 r.

Natomiast przepisy dotyczące zgłaszania zamiaru wystawiania faktur z załącznikiem weszły w życie 1 stycznia 2026 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (Dz.U. z 2025 r. poz. 1815)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 9b15225b3c

2 MF określił, które faktury będą mogły być wystawiane poza KSeF

KSeF

W opublikowanym rozporządzeniu zostały określone przypadki odpowiednio udokumentowanych dostaw towarów lub świadczenia usług, w których nie będzie obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych, oraz przypadki, w których mimo braku obowiązku można wystawiać faktury ustrukturyzowane. Wśród tych faktur są dokumenty uznawane za faktury, takie jak bilety, dokumenty potwierdzające przejazd autostradą czy świadczenie usług finansowych zwolnionych z VAT. Z KSeF wyłączono również faktury wystawione w ramach samofakturowania, gdy wystawiający faktury (z wyjątkiem WDT) lub zlecający ich wystawienie nie będą mieli polskiego NIP.

Przypadki, kiedy podatnik nie będzie miał obowiązku wystawiania faktur w KSeF, określa art. 106ga ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Oprócz tego Minister Finansów został upoważniony do wydania rozporządzenia, które może określić dodatkowe przypadki, gdy nie będzie obowiązku wystawiania faktur w KSeF. 10 grudnia 2025 r. zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 7 grudnia 2025 r. w sprawie przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych.

Tabela. Faktury, które nie muszą być wystawiane w KSeF

Lp.	Rodzaj faktur
1	2
1	świadczenie usług przejazdu autostradą płatną, udokumentowanych fakturami zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e ustawy o VAT, zgodnie z rozporządzeniem w sprawie wystawiania faktur, wystawianymi przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie
2	świadczenie usług przewozu osób na dowolną odległość: kolejami normalnotorowymi, taborem samochodowym, statkami pełnomorskimi, środkami transportu żeglugi śródlądowej i przybrzeżnej, promami, samolotami i śmigłowcami, udokumentowanych fakturami w formie biletu jednorazowego zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e ustawy o VAT, zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie wystawiania faktur, wystawianymi przez podatników podatku od towarów i usług uprawnionych do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie
3	świadczenie usług w zakresie kontroli i nadzoru ruchu lotniczego, za które są pobierane opłaty trasowe, udokumentowanych fakturami wystawianymi za okresy miesięczne przez Centralne Biuro Opłat Trasowych (CRCO) Europejskiej Organizacji do Spraw Bezpieczeństwa Żeglugi Powietrznej (EUROCONTROL) w imieniu Polskiej Agencji Żeglugi Powietrznej

eprasa.pl 9b15225b3c

1	2
4	świadczenie usług zwolnionych od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 i 37–41 ustawy o VAT (usługi finansowe), udokumentowanych fakturami zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e ustawy o VAT, zgodnie z rozporządzeniem w sprawie wystawiania faktur (bez NIP sprzedawcy i nabywcy i ich adresów)
5	dostawa towarów i świadczenie usług, udokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 ustawy o VAT (samofakturowanie), jeżeli nabywca towarów lub usług nie jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP) Od tej zasady przewidziano wyjątek. Faktury ustrukturyzowane można wystawiać, mimo braku obowiązku w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, w której nabywca wystawiający faktury jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności w państwie członkowskim Unii Europejskiej innym niż Polska za pomocą numeru VAT UE.
6	dostawa towarów i świadczenie usług, udokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 ustawy o VAT (samofakturowanie), jeżeli podatnik, który upoważnił nabywcę towarów lub usług do wystawiania faktur w jego imieniu i na jego rzecz, nie jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP).

Rozporządzenie wejdzie w życie 1 lutego 2026 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 1–3 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)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

3 Jakie elementy będzie musiała zawierać faktura dokumentująca czynności zwolnione z VAT po wprowadzeniu KSeF

KSeF

Od 1 lutego 2026 r. zmianie ulegną zasady wystawiania faktur uproszczonych dokumentujących czynności zwolnione z VAT. Nowe przepisy rozszerzają katalog danych wymaganych na fakturach uproszczonych, tak aby można było je wystawiać w KSeF. Zmiany wynikają z objęcia obowiązkiem e-fakturowania również podatników oraz transakcji zwolnionych z VAT, a także z wprowadzenia obowiązku identyfikowania nabywcy przy wystawianiu faktury.

W rozporządzeniu w sprawie wystawiania faktur zostały określone nowe elementy, jakie będą musiały zawierać od 1 lutego 2026 r. faktury uproszczone, aby można je było uznać za faktury.

Zmiany w rozporządzeniu wynikają z faktu, że obowiązek wystawiania faktur w KSeF dotyczy również podatników lub czynności zwolnionych. Ponadto w art. 106ba ustawy

eprasa.pl 9b15225b3c

z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) zostanie wprowadzony obowiązek podawania numeru identyfikującego przez nabywcę przy wystawianiu faktury. Obowiązek ten dotyczy nabywcy, który:

- jest podatnikiem czynnym VAT,
- jest osobą prawną niebędącą podatnikiem,
- jest podatnikiem zwolnionym na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT lub
- wykonuje wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy o VAT,
- jest niezarejestrowanym w wykazie jako „podatnik VAT zwolniony",
- korzysta ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 113a ust. 1 ustawy o VAT (procedura SME).

Dlatego faktury uproszczone dokumentujące czynności zwolnione z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2–6, 8–36 ustawy o VAT lub rozporządzenia w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień, a także wystawione przez podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego (art. 113 ustawy o VAT) będą musiały zawierać:

- numer, za pomocą którego sprzedawca jest zidentyfikowany na potrzeby VAT, a gdy nie będzie zarejestrowany na potrzeby podatku – jego NIP – w przypadku faktur ustrukturyzowanych wystawionych w trybie online i faktur wystawionych w trybie offline; gdy faktury będą wystawiane poza KSeF, nie będą musiały zawierać NIP sprzedawcy;
- numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby VAT lub podatku od wartości dodanej, z wyjątkiem przypadków, gdy nabywca towarów lub usług będzie podatnikiem:
  - niezarejestrowanym na potrzeby VAT albo osobą prawną niebędącą podatnikiem i niezarejestrowaną na potrzeby VAT – wówczas będziemy podawać jego NIP, jeżeli będzie posiadał,
  - korzystającym ze zwolnienia z VAT w ramach procedury SME na podstawie art. 113a ust. 1 ustawy o VAT – wówczas będziemy podawać indywidualny numer identyfikacyjny, EX.

Obowiązkiem podawania NIP sprzedawcy i nabywcy, gdy będą go posiadać, nie objęto faktur uproszczonych dokumentujących usługi finansowe zwolnione z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7, 37–41 ustawy o VAT, gdyż te faktury zostały wyłączone z obowiązku wystawiania ich w KSeF.

Natomiast faktury wystawiane przez podatników korzystających z procedury SME, jako również wyłączone z KSeF, zamiast NIP sprzedawcy będą musiały zawierać indywidualny numer identyfikacyjny EX oraz numer VAT lub NIP nabywcy, gdy będzie go posiadał.

Zmiany wchodzą w życie 1 lutego 2026 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 października 2021 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz.U. z 2021 r. poz. 1979; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1742)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 9b15225b3c

4 Wewnątrzwspólnotowa transakcja trójstronna w procedurze uproszczonej może dotyczyć więcej niż trzech podmiotów – wyrok TSUE

Czy uproszczona wewnątrzwspólnotowa transakcja trójstronna musi rzeczywiście ograniczać się do trzech podmiotów? Najnowszy wyrok TSUE z 3 grudnia 2025 r. (T-646/24) podważa to utrwalone przekonanie, wskazując, że procedura uproszczona może znaleźć zastosowanie także w bardziej złożonych łańcuchach dostaw. Polskie organy podatkowe popierają to stanowisko.

Jak rozliczane są transakcje trójstronne

Uproszczone transakcje trójstronne to transakcje łańcuchowe, w przypadku których kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru, natomiast towar jest bezpośrednio wydawany przez podmiot pierwszy – ostatniemu nabywcy.

Wewnątrzwspólnotową transakcję trójstronną (WTT) cechuje dodatkowo to, iż:

- występuje trzech podatników VAT zidentyfikowanych na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w trzech różnych państwach członkowskich,
- dostawa na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT była bezpośrednio poprzedzona wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów u drugiego w kolejności podatnika VAT,
- drugi w kolejności podatnik VAT dokonujący dostawy na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka,
- drugi w kolejności podatnik VAT stosuje wobec pierwszego i ostatniego w kolejności podatnika VAT ten sam numer identyfikacyjny na potrzeby VAT, który został mu przyznany przez państwo członkowskie inne niż to, w którym zaczyna się lub kończy transport lub wysyłka,
- ostatni w kolejności podatnik VAT stosuje numer identyfikacyjny na potrzeby VAT państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka,
- ostatni w kolejności podatnik VAT został wskazany przez drugiego w kolejności podatnika VAT jako obowiązany do rozliczenia VAT od dostawy towarów realizowanej w ramach procedury uproszczonej.

Drugi podatnik w łańcuchu powinien wystawić ostatniemu w kolejności podatnikowi VAT fakturę zawierającą, oprócz podstawowych danych, m.in. następujące informacje:

- adnotację „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy art. 135–138 ustawy o ptu” lub „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy artykułu 141 dyrektywy 2006/112/WE”,

eprasa.pl 9b15225b3c

- stwierdzenie, że podatek z tytułu dokonanej dostawy zostanie rozliczony przez ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej.

Jeśli chodzi o kwestię kluczową – uproszczenie polega na tym, że obowiązki rejestracyjne dla celów VAT w stosunku do drugiego podatnika w łańcuchu są ograniczone, a podatek jest rozliczany przez ostatniego podatnika.

W związku z tym powstaje pytanie, czy uproszczenie można zastosować, gdy w transakcji uczestniczą cztery podmioty.

Jaki stan faktyczny był przedmiotem sporu przed TSUE

Łańcuch dostaw składał się z czterech podmiotów zarejestrowanych w trzech różnych państwach członkowskich (niemieckiego dostawcy, słoweńskiej spółki MS i dwóch spółek duńskich).

Spółka słoweńska (MS) nabyła od zarejestrowanych w Niemczech dostawców śrutę i olej rzepakowy, które odsprzedała spółkom zidentyfikowanym do celów VAT w Danii. Firma MS wskazała niemieckim dostawcom numer identyfikacyjny VAT. Transport towarów nabytych przez firmę MS nastąpił bezpośrednio z Niemiec do Danii, a zorganizowany i opłacony został przez MS. Nabycia towarów i późniejsze dostawy na rzecz spółek duńskich będących kontrahentami MS zostały wskazane w deklaracji VAT i w informacji podsumowującej w Słowenii.

Faktury, które słoweńska spółka wystawiła swoim klientom, zawierały oznaczenie „odwrotne obciążenie". Zarejestrowani w Niemczech dostawcy towarów spożywczych sprzedawali towary słoweńskiej firmie, która następnie odsprzedawała je spółce duńskiej. Przy czym w transakcji występował jeszcze jeden podmiot duński (czwarty), do którego towar był wysyłany bezpośrednio z Niemiec. Organizatorem transportu była spółka słoweńska jako drugi podmiot w łańcuchu.

Słoweński organ podatkowy uznał, że MS nie była uprawniona do skorzystania z uproszczenia przewidzianego dla transakcji trójstronnych, bo w ramach jednego transportu dokonano więcej niż dwóch dostaw towarów.

Jakie stanowisko zajął TSUE na temat uproszczeń, gdy w łańcuchu dostaw uczestniczą cztery podmioty

Zdaniem TSUE okoliczność, iż towary nie są fizycznie przewożone do firmy, na rzecz której dokonywana jest późniejsza dostawa w ramach transakcji trójstronnej, lecz są przewożone do jej klienta, któremu firma ta towary odsprzedaje i który jest zidentyfikowany do celów VAT w tym samym państwie członkowskim co „odsprzedawca", nie stoi na przeszkodzie temu, by mówić o trójstronnej transakcji uproszczonej.

eprasa.pl 9b15225b3c

W uzasadnieniu orzeczenia przypomniano też, że przeniesienie prawa do rozporządzania rzeczą jak właściciel na gruncie VAT nie wymaga, by strona, na którą ta rzecz jest przenoszona, posiadała ją fizycznie ani aby rzecz ta była fizycznie przewożona do niej lub fizycznie przez nią odebrana. Nie zachodzi też konieczność, by pierwszy nabywca stał się właścicielem towarów w chwili transportu, gdyż istnienie dostawy nie zakłada przeniesienia własności rzeczy w sensie prawnym.

Zatem przepisy dyrektywy VAT nie wymagają, aby podmiot trzeci w łańcuchu fizycznie posiadał dostarczoną rzecz, ani by rzecz ta była fizycznie przewożona do tego podatnika lub fizycznie przez niego odebrana. Dostawa taka może zatem zostać dokonana w ramach jednego transportu do podmiotu czwartego.

Również okoliczność, że podmiot korzystający z uproszczenia (dla transakcji trójstronnych) wie, iż dane towary nie są fizycznie przewożone do firmy, na rzecz której jest dokonywana późniejsza dostawa, lecz do jej klienta, któremu odsprzedaje ona te towary i który jest zidentyfikowany do celów VAT w tym samym państwie członkowskim co odsprzedawca, nie podważa istoty i celu uproszczenia.

TSUE dopuścił jednak, aby sądy kraju, który nadał nabywcy numer identyfikacyjny VAT, pod którym nabywca dokonał WNT, odmówiły mu możliwości skorzystania z systemu uproszczeń. Może do tego dojść, jeżeli zostanie wykazane, że podatnik wiedział lub powinien był wiedzieć, iż przez tę transakcję uczestniczył w oszustwie w zakresie VAT popełnionym w ramach łańcucha dostaw.

Jak polskie organy podatkowe klasyfikują transakcję z czterema podmiotami

Zdaniem polskich organów podatkowych, tak jak TSUE, nawet transakcja między czterema podmiotami w łańcuchu może spełniać warunki dla transakcji trójstronnej (uproszczonej). Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej m.in. w interpretacji indywidualnej z 16 października 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.336.2023.1.RM) uznał, że ustawodawca wprowadził specjalne zasady dotyczące tzw. wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych w celu uproszczenia rozliczeń z tytułu wewnątrzwspólnotowych dostaw i nabycia towarów, w przypadku gdy dana transakcja jest dokonywana między co najmniej trzema podmiotami z różnych państw członkowskich.

Również w interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 października 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.509.2025.2.MW) czytamy, że żaden z ogólnych warunków WTT nie uzależnia zastosowania uproszczenia w rozliczaniu transakcji od tego, ile podmiotów finalnie uczestniczy w łańcuchu dostaw. Ważne, by były to co najmniej trzy podmioty oraz by w stosunku do tych podmiotów i transakcji dokonanej między nimi zostały spełnione warunki z art. 135–138 ustawy o VAT.

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl 9b15225b3c

5 Zmiana stanowiska na temat stosowania stawek VAT – przegląd WIS

Wiążące informacje stawkowe są wydawane przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. Może on jednak w ramach kontroli następczej z urzędu wszcząć postępowanie w sprawie zmiany lub uchylenia wydanych WIS w związku z przyjętą błędną wykładnią. Przedstawiamy przegląd wiążących informacji stawkowych zmienionych w IV kwartale 2025 r.

Tabela. Zmiana stanowiska na temat stosowania stawek VAT

Lp.	Czego dotyczy	Jak zmieniła się stawka VAT	Numer pisma Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej
1	2	3	4
1	Lody na wynos, sprzedawane w boksach termicznych w kawiarni	z 8% na 5%	pismo z 9 grudnia 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-1.442.58.2025.4.BŚ)
2	Kanapka do sprzedaży w sklepie firmowym, pakowana w jednorazowe torebki papierowe	z 8% na 5%	pisma z 17 listopada 2025 r. (sygn. 0110-KSI1-1.442.49.2025.4.RC i sygn. 0110-KSI1-1.442.51.2025.6.KS) oraz z 7 listopada (sygn. 0110-KSI1--1.442.43.2025.5.PB)
3	Budowa domu zbiorowego zamieszkania dla rodzin z dziećmi, podopiecznych fundacji	z 23% na 8%	pismo z 6 listopada 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-2.442.19.2025.3.BJ)
4	Lody sprzedawane na gałki, w wafelku, do spożycia na wynos	z 8% na 5%	pismo z 4 listopada 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-1.442.35.2025.5.AR)
5	Sorbet lodowy sprzedawany na gałki, w wafelku, do spożycia na wynos	z 8% na 5%	pismo z 4 listopada 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-1.442.48.2025.5.JF)
6	Popcorn	z 5% na 23%	pismo z 23 października 2025 r. (sygn. 0110-KSI1-1.442.53.2025.4.RC)
7	Zajęcia z wykorzystaniem dźwięku, dotyku, ruchu, kolorów, zapachów i innych elementów stymulujących różne zmysły, po podpisaniu umowy z rodzicami	z 8% na 23%	pismo z 23 października 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-1.442.54.2025.4.BŚ)

eprasa.pl 9b15225b3c

1	2	3	4
8	Zajęcia prowadzone przez zatrudnionego psychologa, w grupie, mające na celu wspieranie rozwoju umiejętności interpersonalnych dzieci, takich jak komunikacja, współpraca, rozwiązywanie konfliktów, rozumienie emocji oraz radzenie sobie z trudnymi sytuacjami społecznymi (trening umiejętności w formie cyklicznych zajęć)	z 8% na 23%	pismo z 22 października 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-1.442.53.2025.4.BŚ)
9	Plombowanie wodomierza do ustalenia ilości odprowadzonych ścieków w przypadku poboru wody z własnego ujęcia wody	z 23% na 8%	pismo z 24 września 2025 r. (sygn. 0110-KSI2-2.442.13.2025.5.BKD)

©℗
oprac. **Joanna Dmowska**

6 Wysyłka faktury z załącznikiem do KSeF – MF udostępniło moduł zgłoszeń

Wystawianie i przesyłanie do KSeF 2.0 faktury z załącznikiem będzie możliwe tylko po złożeniu przez podatnika odpowiedniego zgłoszenia. 1 stycznia 2026 r. Ministerstwo Finansów udostępniło w e-Urzędzie Skarbowym możliwość zgłaszania zamiaru wystawiania i przesyłania do KSeF 2.0 faktur z załącznikiem. Zgłoszenia są obsługiwane zgodnie z kolejnością wpływu i realizowane maksymalnie w ciągu 3 dni roboczych.

W wydanym przez MF komunikacie czytamy, że aby móc wystawiać w KSeF 2.0 faktury z załącznikiem, należy zgłosić w usłudze e-Urząd Skarbowy zamiar wystawiania tego typu faktur. Zgłoszenie może złożyć podatnik posiadający NIP, który:

- jest osobą fizyczną – wtedy zgłoszenie składa w swoim imieniu,
- nie jest osobą fizyczną (organizacja, np. spółka) – zgłoszenie w jego imieniu składa użytkownik konta tej organizacji (tzw. UKO).

Informacja o przyjęciu zgłoszenia w KSeF 2.0, czyli o jego statusie, a następnie o jego realizacji, zostanie przekazana podatnikowi na adres e-mail wskazany w zgłoszeniu. Po otrzymaniu takiej wiadomości podatnik będzie mógł wystawiać i przesyłać do KSeF 2.0 faktury z załącznikiem od 1 lutego 2026 r.

ŹRÓDŁO:

- komunikat MF „Ministerstwo Finansów udostępniło w e-US moduł zgłoszeń faktur z załącznikiem dla KSeF 2.0” opubl. na www.gov.pl/web/finanse

©℗
oprac. **Joanna Dmowska**

eprasa.pl 9b15225b3c

Odpowiedzi na pytania księgowych

INFOR lex
KOMPLEKSOWA BAZA WIEDZY

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy mały podatnik rozpoczynający działalność może korzystać z kwartalnego rozliczenia VAT?

Mały podatnik zarejestrował się jako czynny podatnik VAT. Czy w tej sytuacji może wybrać kwartalną metodę rozliczania podatku od towarów i usług?

Nie. Mały podatnik rozpoczynający działalność gospodarczą ma obowiązek comiesięcznego składania deklaracji na potrzeby podatku od towarów i usług. Musi to robić przez 12 miesięcy, począwszy od tego miesiąca, w którym się zarejestrował. Może za to w tym czasie korzystać z kasowej metody rozliczania VAT. Dopiero po 12 miesiącach możliwe jest kwartalne rozliczanie.

Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Kiedy dokumentować na kasie fiskalnej zaliczki otrzymane za remonty wykonywane na rzecz osób fizycznych?

Podatnik wykonuje usługi remontowe na rzecz osób fizycznych i dokumentuje je za pomocą kasy fiskalnej. Otrzymuje od klientów zaliczki. Kiedy powinien je ewidencjonować na kasie fiskalnej?

Obowiązek podatkowy w przypadku opisywanych usług remontowych wykonywanych na rzecz osób fizycznych powstaje w dniu ich wykonania. Jednak jeśli mamy do czynienia z zaliczką, czyli sytuacją, w której podatnik otrzymuje całość lub część zapłaty przed wykonaniem usługi, wówczas obowiązek podatkowy powstanie w momencie otrzymania kwoty zaliczki. I wtedy też zaliczka powinna być zaewidencjonowana na kasie, jeśli podatnik otrzymał ją w gotówce. Gdy zaliczka jest wpłacana na rachunek bankowy, ewidencjonujemy ją niezwłocznie po jej uznaniu na rachunku, nie później niż z końcem miesiąca, w którym została uznana na rachunku, a jeżeli przed końcem tego miesiąca zostanie wykonana usługa – nie później niż z chwilą jej dokonania.

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Jak rozliczyć nadwyżki do odliczenia z tytułu ulgi na zakup kasy fiskalnej?

Mam prawo do odliczenia ulgi na zakup kasy fiskalnej on-line w maksymalnej wysokości 700 zł. Jednak mam znacznie mniej podatku należnego. Co w tej sytuacji robić z nadwyżką ulgi do odliczenia?

W takim przypadku możliwe są dwa scenariusze. Podatnik odlicza od podatku należnego tyle ulgi, ile wynosi ten podatek, a pozostałą część kwoty do odliczenia wykazuje do zwrotu na swój rachunek bankowy lub przenosi nadwyżkę podatku naliczonego na następny okres rozliczeniowy. Wybór należy do podatnika.

inforlex.pl

Kompleksowa baza wiedzy

PODATKI ▪ RACHUNKOWOŚĆ ▪ SPRAWOZDAWCZOŚĆ
KADRY ▪ PŁACE ▪ HR

eprasa.pl 9b15225b3c

1 IDWew – jak go wygenerować i jakie będą jego zalety w organizacji pracy po wprowadzeniu KSeF

KSeF

Zobacz więcej inforlex.pl

W Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF) problem, „kto widzi jakie faktury", przestaje być kwestią czysto organizacyjną, a staje się kwestią techniczno-prawną. KSeF jest systemem scentralizowanym, a podstawowym identyfikatorem podatnika jest NIP. To oznacza, że w modelu „standardowym" (bez dodatkowych mechanizmów) osoby uprawnione do działania w imieniu podatnika mają potencjalnie dostęp do pełnego zasobu jego faktur sprzedaży i zakupów. Dla małych firm bywa to akceptowalne. Dla organizacji z dużą liczbą oddziałów, zakładów, jednostek organizacyjnych (w tym jednostek podrzędnych JST), a nawet „wewnętrznych centrów rozliczeń" – to często scenariusz nie do przyjęcia. Aby ograniczyć dostęp do faktur lub mieć większą kontrolę nad zakupami, podatnik może nadać identyfikator wewnętrzny jednostki (IDWew) jednostkom organizacyjnym czy poszczególnym pracownikom.

Ministerstwo Finansów wprowadziło rozwiązanie umożliwiające zawężanie uprawnień w KSeF w odniesieniu do konkretnych jednostek wewnętrznych, bez tworzenia nowych NIP. To rozwiązanie to właśnie identyfikator wewnętrzny jednostki (IDWew), zwany także identyfikatorem wewnętrznym, który ma umożliwić pracę na fakturach „tylko tej jednostki", a nie całej organizacji.

Warto podkreślić, że stosowanie IDWew nie jest obowiązkowe, lecz fakultatywne i zależne od potrzeb organizacyjnych danego podmiotu. Jego prawidłowe wdrożenie wymaga jednak świadomego zaprojektowania struktury uprawnień, właściwego oznaczania faktur w strukturze FA(3) oraz ścisłego powiązania identyfikatorów wewnętrznych z rzeczywistymi procesami biznesowymi podatnika.

1. Czym jest IDWew – definicja praktyczna

IDWew to unikalny identyfikator zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika, tworzony w KSeF zgodnie z zasadami opisanymi w specyfikacji oprogramowania interfejsowego. Składa się z NIP podatnika oraz ciągu znaków numerycznych, np. w formacie „1111111111–33334".

IDWew nie jest odrębnym numerem podatkowym i nie tworzy nowego podatnika. Jest „kluczem wewnętrznym" w systemie KSeF, który pozwala:

eprasa.pl 9b15225b3c

- oznaczać faktury jako dotyczące konkretnej jednostki,
- przyznawać uprawnienia do pracy tylko na fakturach z tym oznaczeniem,
- organizować odpowiedzialność w firmie w sposób podobny do uprawnień w systemach ERP.

WAŻNE! IDWew jest „kluczem wewnętrznym" w systemie KSeF, który pozwala:
- oznaczać faktury jako dotyczące konkretnej jednostki,
- przyznawać uprawnienia do pracy tylko na fakturach z tym oznaczeniem,
- organizować odpowiedzialność w firmie w sposób podobny do uprawnień w systemach ERP.

2. Dlaczego IDWew jest ważny przy wdrożeniu KSeF

W praktyce wdrożeniowej IDWew rozwiązuje problem separacji danych i kontroli wewnętrznej. Pracownik oddziału A nie powinien widzieć faktur oddziału B.

Jednostki organizacyjne spółki. Najbardziej klasyczny przypadek, gdy IDWew może być wykorzystany, to gdy podatnikiem VAT jest spółka (jeden NIP), ale faktury sprzedaży i zakupu są generowane i obsługiwane w wielu jednostkach. W tym scenariuszu: w Podmiot1 jest podatnik (spółka), a jednostka wewnętrzna jest wskazywana w Podmiot3 wraz z IDWew. To pozwala użytkownikom tej jednostki widzieć „swoje" faktury, a nie wszystkie faktury spółki. I tu wraca kluczowy wymóg: jeżeli faktura zostanie wystawiona bez IDWew, to nie „trafi" do wąskiego koszyka jednostki w KSeF. Będzie w zasobie podatnika, ale z perspektywy jednostkowego modelu dostępu może stać się niewidoczna dla tych, którzy mieli mieć do niej dostęp, bo ich uprawnienia są zawężone do IDWew.

Wydatki pracownicze. Kolejny sposób na wykorzystanie IDWew to oznaczanie wydatków pracowniczych. Broszura FA(3) wskazuje, że w Podmiot3 pojawiła się nowa rola 11 „Pracownik", wprowadzona dla usprawnienia rozliczania tzw. wydatków pracowniczych: gdy pracownik firmy dokonuje zakupu w imieniu pracodawcy. Z perspektywy IDWew jest to szczególnie ciekawe, bo w praktyce wiele firm chce:

- szybko identyfikować faktury zakupowe dotyczące określonego „koszyka" (np. wydatków zarządu),
- zapewnić dostęp do tych faktur tylko wybranym osobom (np. głównej księgowej, controlingowi, compliance), a jednocześnie
- uniknąć sytuacji, w której każdy ma wgląd do wszystkich „wrażliwych" wydatków.

Gdy zostanie oznaczona tylko rola pracownika, bez podania numeru IDWew, faktury zakupowe nie trafią do określonej jednostki. Faktura będzie widoczna dla wszystkich osób mających uprawnienia do konta podatnika. Będzie tylko wiadomo, kto dokonał zakupów. IDWew może lepiej spełnić swoją rolę. Z drugiej strony należy pamiętać, że rola 11 może być wskazywana bez nadania IDWew pracownikowi.

eprasa.pl 9b15225b3c

Jednostki samorządu terytorialnego. Jednostka samorządu terytorialnego wraz z podległymi jej jednostkami organizacyjnymi może alternatywnie stosować model nadawania uprawnień oparty na identyfikatorze wewnętrznym. W takim wariancie na fakturach wystawianych na rzecz jednostek podrzędnych możliwe jest posługiwanie się identyfikatorem wewnętrznym jednostki (IDWew).

Aby umożliwić jednostkom podrzędnym JST dostęp do faktur w KSeF, w strukturze logicznej FA(3) przewidziano dodatkowy mechanizm polegający na obowiązkowym oznaczeniu faktury odpowiednim znacznikiem JST w danych nabywcy (sekcja Podmiot2). Każdy wystawca faktury zobowiązany jest do jednoznacznego określenia, czy dana faktura dotyczy jednostki podrzędnej JST. Realizowane jest to poprzez prawidłowe wypełnienie pola JST, w którym wskazuje się wartość „1" albo „2".

Wskazanie wartości „1" oznacza, że faktura została wystawiona na rzecz jednostki podrzędnej JST. W takim przypadku wystawca faktury zobowiązany jest do uzupełnienia sekcji Podmiot3, w szczególności poprzez podanie numeru NIP jednostki podrzędnej albo – w przypadku stosowania modelu uprawnień opartego na identyfikatorze wewnętrznym – odpowiedniego IDWew, a także określenie roli tego podmiotu jako „8". Z kolei wartość „2" w polu JST wskazuje, że faktura nie dotyczy jednostki podrzędnej JST.

3. Gdzie w fakturze FA(3) będziemy wpisywać IDWew

Najbardziej praktyczne pytanie brzmi: skoro IDWew dotyczy jednostki wewnętrznej, to jak jest on „przenoszony" na fakturę ustrukturyzowaną? IDWew wpisuje się w strukturze FA(3) w części Podmiot3/DaneIdentyfikacyjne w polu IDWew. I dopiero wtedy system jest w stanie skojarzyć fakturę z jednostką wewnętrzną w rozumieniu modelu uprawnień.

W broszurze FA(3) podkreślono, że w Podmiot3 można wskazać m.in. dane członka GV, jednostki podrzędnej JST, ale też zakładu/oddziału lub innej jednostki wewnętrznej podatnika wraz z unikalnym identyfikatorem wytworzonym w KSeF – pole IDWew. To jest dokładnie ten „most" pomiędzy organizacją a systemem. W strukturze FA(3):

- element Podmiot1 to podatnik (sprzedawca),
- element Podmiot2 to nabywca, a
- element Podmiot3 może być miejscem, w którym zostanie opisana jednostka organizacyjna, której faktura dotyczy lub która tę fakturę wystawia/odbiera w sensie operacyjnym.

4. Kiedy IDWew spełni swoją funkcję

Aby IDWew spełniał swoją funkcję:

- należy każdorazowo wpisywać go w elemencie faktury Podmiot3 podczas wystawiania faktur,
- system/ERP musi podawać IDWew.

eprasa.pl 9b15225b3c

5. Model uprawnień z IDWew – kto jest kim i co może robić

Rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: rozporządzenie w sprawie korzystania z KSeF) przewiduje, że:

- uprawnienie do zarządzania uprawnieniami,
- uprawnienie do wystawiania faktur oraz
- uprawnienie do dostępu do faktur

posiada m.in. osoba fizyczna wskazana przez podatnika jako przedstawiciel zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika.

Wyróżnić można trzy zasadnicze szczeble funkcjonowania uprawnień (zob. tabela).

Tabela. Zasady funkcjonowania uprawnień, gdy nadano IDWew

Lp.	Podmiot posiadający uprawnienie	Rodzaj uprawnień
1	Podatnik/„centrala" (podmiot posiadający uprawnienia właścicielskie)	Podatnik, działając w ramach przysługujących mu uprawnień właścicielskich, jest uprawniony m.in. do tworzenia jednostek podporządkowanych oraz zarządzania nimi. W tym modelu jednostką podporządkowaną może być np. zakład (oddział) osoby prawnej lub inna wyodrębniona organizacyjnie część struktury podatnika, określana dalej jako „jednostka wewnętrzna". Podatnik – albo osoba fizyczna działająca w jego imieniu i posiadająca kompetencje do zarządzania uprawnieniami – może przekazać prawo do zarządzania takimi jednostkami innym osobom fizycznym.
2	Administrator jednostki wewnętrznej	Podatnik lub osoba działająca w jego imieniu w zakresie zarządzania jednostkami podrzędnymi może wyznaczyć osobę fizyczną reprezentującą daną jednostkę wewnętrzną, pełniącą funkcję administratora tej jednostki. Administrator jednostki wewnętrznej może być uprawniony w szczególności do: ■ nadawania i modyfikowania uprawnień w obrębie danej jednostki wewnętrznej, ■ wystawiania faktur, w których jako sprzedawca (Podmiot1) wskazywany jest podatnik, natomiast w danych podmiotu trzeciego (Podmiot3) ujmowane są informacje o jednostce wewnętrznej, w tym jej identyfikator wewnętrzny w polu IDWew, ■ uzyskiwania dostępu do faktur dotyczących podatnika, o ile w danych podmiotu trzeciego (Podmiot3) wskazana jest dana jednostka wewnętrzna wraz z jej identyfikatorem wewnętrznym (IDWew).
3	Osoby działające w ramach jednostki (użytkownicy operacyjni)	Administrator jednostki wewnętrznej może wyznaczyć osoby fizyczne, które będą korzystać z KSeF w ramach tej jednostki. Osoby te, działając na podstawie nadanych im uprawnień, mogą: ■ wystawiać faktury, w których dane sprzedawcy (Podmiot1) odnoszą się do podatnika, a dane podmiotu trzeciego (Podmiot3) obejmują jednostkę wewnętrzną wraz z jej identyfikatorem wewnętrznym w polu IDWew, ■ mieć dostęp do faktur podatnika, jeżeli w danych podmiotu trzeciego (Podmiot3) wskazana jest właściwa jednostka wewnętrzna wraz z przypisanym jej identyfikatorem IDWew.

eprasa.pl 9b15225b3c

PRZYKŁAD

Wykorzystanie IDWew przez jednostki organizacyjne spółki

Spółka akcyjna prowadzi działalność gospodarczą na terytorium Polski za pośrednictwem wyodrębnionych jednostek organizacyjnych w postaci zakładów produkcyjnych i biur sprzedaży. Faktury sprzedażowe dokumentujące transakcje realizowane przez poszczególne jednostki są wystawiane bezpośrednio przez te jednostki, zgodnie z zakresem ich operacyjnej działalności. Według art. 15 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) podatnikiem pozostaje jednak spółka jako całość, a nie jej zakłady czy biura sprzedaży.

W celu prawidłowej organizacji procesów fakturowania spółka dokonała uwierzytelnienia w Krajowym Systemie e-Faktur przy wykorzystaniu kwalifikowanej pieczęci elektronicznej. Następnie wygenerowała w KSeF odrębne identyfikatory wewnętrzne dla każdej jednostki organizacyjnej (Zakład Produkcyjny A, Zakład Produkcyjny B oraz Biuro Sprzedaży C).

W kolejnym etapie spółka wskazała osoby fizyczne pełniące funkcję kierowników poszczególnych jednostek jako administratorów jednostek wewnętrznych, nadając im uprawnienia do zarządzania dostępami w ramach przypisanych im identyfikatorów wewnętrznych. Administratorzy ci, działając w granicach udzielonych uprawnień, wyznaczyli następnie pracowników swoich jednostek jako osoby upoważnione do wystawiania faktur ustrukturyzowanych oraz do dostępu do faktur w KSeF wyłącznie w zakresie działalności danej jednostki organizacyjnej.

PRZYKŁAD

Wykorzystanie identyfikatora wewnętrznego przez prezesa zarządu spółki

Prezes zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością regularnie odbywa podróże służbowe. W ich trakcie ponosi wydatki związane z działalnością spółki, takie jak koszty reprezentacyjne, zakup paliwa do samochodu służbowego czy noclegi. Wydatki te dokumentowane są fakturami wystawianymi na spółkę jako nabywcę.

Aby umożliwić prawidłowe przypisanie i rozliczenie tych kosztów w systemie finansowo-księgowym, na fakturach – oprócz danych spółki – wskazywany będzie identyfikator wewnętrzny przypisany do prezesa zarządu. Identyfikator ten będzie ujawniany w strukturze faktury jako dane podmiotu trzeciego (Podmiot3), w polu IDWew.

Etap 1 – wygenerowanie identyfikatora wewnętrznego dla prezesa zarządu

Spółka z o.o. jako podatnik VAT uwierzytelnia się w Krajowym Systemie e-Faktur przy użyciu kwalifikowanej pieczęci elektronicznej. Następnie, w ramach zarządzania strukturą organizacyjną w KSeF, generuje identyfikator wewnętrzny przypisany do prezesa zarządu.

Identyfikator ten służy do oznaczania faktur dokumentujących wydatki ponoszone przez prezesa w imieniu spółki i pozwala na ich jednoznaczną identyfikację w systemie KSeF.

eprasa.pl 9b15225b3c

Etap 2 – wyznaczenie administratora jednostki wewnętrznej i nadanie uprawnień

Po wygenerowaniu identyfikatora wewnętrznego spółka, działając w KSeF, wyznacza prezesa zarządu jako administratora jednostki wewnętrznej powiązanej z tym identyfikatorem.

Następnie prezes zarządu, działając już w imieniu tej jednostki wewnętrznej, uwierzytelnia się w KSeF przy użyciu kwalifikowanego podpisu elektronicznego i nadaje uprawnienia osobie fizycznej – głównej księgowej spółki – do dostępu do faktur przypisanych do tej jednostki wewnętrznej.

W efekcie główna księgowa uzyskuje bezpośredni dostęp do faktur zakupowych spółki dokumentujących wydatki ponoszone przez prezesa zarządu, bez konieczności przeglądania całego zbioru faktur spółki.

6. Czy administrator jednostki wewnętrznej może nadać uprawnienia jednostce zewnętrznej

Model wykorzystujący identyfikator wewnętrzny pozwala na elastyczne nadawanie uprawnień nie tylko osobom fizycznym, lecz także podmiotom posiadającym numer NIP, takim jak biura rachunkowe.

Administrator jednostki wewnętrznej może uprawnić podmiot zewnętrzny do:

- wystawiania faktur w imieniu podatnika, przy jednoczesnym wskazaniu w danych Podmiot3 jednostki wewnętrznej wraz z jej identyfikatorem wewnętrznym,
- dostępu do faktur podatnika oznaczonych identyfikatorem wewnętrznym danej jednostki.

Jednocześnie administrator może zdecydować, czy uprawniony podmiot będzie miał prawo do dalszego nadawania uprawnień pośrednich swoim pracownikom.

Podmiot zewnętrzny, np. biuro rachunkowe uprawnione przez administratora jednostki wewnętrznej, może nadać swoim pracownikom dostęp:

- wyłącznie do faktur jednej, konkretnej jednostki wewnętrznej albo
- do faktur wszystkich jednostek wewnętrznych (partnerów), które udzieliły temu podmiotowi uprawnień.

W zależności od zakresu nadanych uprawnień pracownik biura rachunkowego może wystawiać lub przeglądać faktury dotyczące jednego prezesa, jednego oddziału lub wielu jednostek wewnętrznych obsługiwanych przez biuro. Istotne jest przy tym, że pracownik ten nie jest wskazywany w imieniu konkretnej jednostki wewnętrznej podatnika, lecz działa w imieniu podmiotu (biura rachunkowego), który nadał mu uprawnienie.

7. Kto może wygenerować IDWew i kiedy to robić

Z perspektywy wdrożenia IDWew kluczowa jest zasada: IDWew generuje podatnik (albo osoba działająca w jego imieniu), zanim zacznie masowo wystawiać/odbierać faktury w modelu jednostkowym.

eprasa.pl 9b15225b3c

Podatnik lub osoba mająca uprawnienie do zarządzania uprawnieniami może delegować zarządzanie jednostkami, a następnie wskazać administratorów jednostek. To oznacza, że tworzenie IDWew jest elementem „architektury uprawnień" i powinno być wykonane na etapie projektowania modelu.

Podsumowanie

1. IDWew stanowi jeden z kluczowych elementów organizacyjnych KSeF, umożliwiający odwzorowanie wewnętrznej struktury podatnika w ramach jednego numeru NIP.
2. Rozwiązanie to pozwala na funkcjonalne rozdzielenie procesów fakturowania, dostępu do dokumentów oraz zarządzania uprawnieniami pomiędzy wyodrębnione jednostki organizacyjne podatnika, bez naruszania zasady, zgodnie z którą podatnikiem VAT pozostaje jeden podmiot.
3. Zastosowanie IDWew ma szczególne znaczenie w przypadku podmiotów o rozbudowanej strukturze, takich jak spółki posiadające oddziały, grupy kapitałowe działające w ramach jednego podatnika, a także jednostki samorządu terytorialnego wraz z jednostkami podrzędnymi, zwłaszcza gdy nie posiadają NIP.
4. Mechanizm identyfikatorów wewnętrznych umożliwia przypisanie faktur do konkretnej jednostki organizacyjnej, zapewniając jednocześnie precyzyjny i kontrolowany dostęp do dokumentów w KSeF wyłącznie osobom upoważnionym w ramach danej struktury.
5. Model uprawnień z IDWew opiera się na centralnej roli podatnika, który – po uwierzytelnieniu w KSeF – generuje identyfikatory wewnętrzne, wyznacza administratorów jednostek wewnętrznych oraz deleguje uprawnienia do wystawiania i odbierania faktur. Dzięki temu możliwe jest zachowanie spójności podatkowej przy jednoczesnym rozproszeniu operacyjnym procesów fakturowania.
6. Identyfikatory wewnętrzne należy postrzegać nie jako rozwiązanie techniczne, lecz jako narzędzie porządkujące odpowiedzialność, dostęp do danych oraz bezpieczeństwo obrotu fakturowego w KSeF, które – przy odpowiednim wykorzystaniu – znacząco ułatwia funkcjonowanie podatników działających w złożonych strukturach organizacyjnych.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 3 ust. 3, § 4 ust. 9 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (Dz.U. z 2025 r. poz. 1815)

©℗

Patrycja Kubiesa
doradca podatkowy

eprasa.pl 9b15225b3c

2 Jak wystawiać faktury podatnikom zagranicznym z polskim NIP

Zobacz więcej inforlex.pl

W 2026 r. fakturowanie w KSeF stanie się obowiązkowe dla większości podatników, jednak w przypadku podatników zagranicznych posiadających polski NIP zasady jego stosowania nie są oczywiste. O tym, czy faktura musi zostać wystawiona w KSeF, nie decyduje sama rejestracja do VAT, lecz istnienie w Polsce siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Wyjaśniamy, kiedy zagraniczni podatnicy są objęci obowiązkiem e-fakturowania, kiedy mogą z niego zrezygnować oraz w jaki sposób należy im udostępniać faktury po wejściu w życie nowych regulacji.

Posiadanie polskiego NIP nie decyduje o obowiązku korzystania z KSeF przez zagranicznego podatnika, który w Polsce wystawia lub otrzymuje faktury. O tym, czy zagraniczny podatnik ma obowiązek wystawiać faktury w KSeF oraz jak doręczać faktury takim podatnikom od 1 lutego 2026 r., będzie decydował fakt, czy posiadają w Polsce siedzibę albo stałe miejsce prowadzenia działalności.

1. Pojęcie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej

Pojęcie stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej definiują przepisy art. 11 rozporządzenia ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: rozporządzenie 282/2011). Przepis ten zawiera dwie definicje stałego miejsca prowadzenia działalności.

Tabela. Definicje stałego miejsca prowadzenia działalności

Lp.	Kiedy stosujemy	Definicja
1	na potrzeby przepisów art. 44 dyrektywy 2006/112/WE (przepisy te zostały w Polsce implementowane w art. 28b ustawy o VAT)	stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej oznacza dowolne miejsce – inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 rozporządzenia 282/2011 – które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu odbiór i wykorzystywanie usług świadczonych do własnych potrzeb tego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej
2	na potrzeby stosowania: ■ art. 45 dyrektywy 2006/112/WE, ■ art. 56 ust. 2 akapit drugi dyrektywy 2006/112/WE, ■ art. 192a dyrektywy 2006/112/WE	stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej oznacza dowolne miejsce – inne niż miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika, o którym mowa w art. 10 rozporządzenia 282/2011 – które charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu świadczenie usług

eprasa.pl 9b15225b3c

Zdaniem autora pierwsza z tych definicji będzie miała odpowiednie zastosowanie przy ocenie, czy konieczne jest udostępnianie danemu podatnikowi faktur w sposób z nim uzgodniony (więcej na ten temat w punkcie 3. Faktury ustrukturyzowane wystawiane zagranicznym podatnikom nieposiadającym w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, którzy posiadają nadany polski NIP). Natomiast druga z przytoczonych definicji będzie, zdaniem autora, miała odpowiednie zastosowanie przy ocenie, czy w przypadku danego podatnika wyłączony jest obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (więcej na ten temat w punkcie 2. Faktury wystawiane przez zagranicznych podatników nieposiadających w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, którzy posiadają nadany polski NIP).

Podkreślić przy tym należy, że o posiadaniu stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski nie decyduje fakt rejestracji zagranicznego podatnika w Polsce dla celów VAT. Podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza Polską, który jest w Polsce zarejestrowany jako podatnik VAT, może (lecz nie musi) posiadać stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. MF ma przygotować objaśnienia podatkowe na ten temat.

WAŻNE! Podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej poza Polską, który jest w Polsce zarejestrowany jako podatnik VAT, może (lecz nie musi) posiadać stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce.

1.1. Infrastruktura innego podatnika

Nie jest wykluczona sytuacja, że stałym miejscem prowadzenia działalności gospodarczej danego podatnika jest infrastruktura innego podatnika (zob. przykładowo wyrok WSA w Warszawie z 15 czerwca 2015 r., sygn. akt III SA/Wa 3332/14, czy wyrok NSA z 25 września 2015 r., sygn. akt I FSK 578/15). Nie wykluczył tego także TSUE, który w wyroku z 16 października 2014 r. w sprawie C-605/12 orzekł, że:

TSUE *(...) pierwszy podatnik mający siedzibę działalności gospodarczej w jednym państwie członkowskim, który korzysta z usług świadczonych przez drugiego podatnika mającego siedzibę w innym państwie członkowskim, powinien być uważany za posiadającego w tym innym państwie członkowskim „stałe miejsce prowadzenia działalności" w rozumieniu art. 44 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2008/8/WE z dnia 12 lutego 2008 r., w celu określenia miejsca opodatkowania tych usług, jeżeli to stałe miejsce charakteryzuje się wystarczającą stałością oraz odpowiednią strukturą w zakresie zaplecza personalnego i technicznego, by umożliwić mu odbiór usług i wykorzystywanie ich do celów jego działalności gospodarczej, czego zbadanie należy do sądu.*

eprasa.pl 9b15225b3c

1.2. Wynajmowana nieruchomość

Zagraniczni podatnicy często wynajmują swoje nieruchomości położone na terytorium Polski. Jeżeli nie towarzyszy temu zatrudnienie własnego personelu do świadczenia usług związanych z najmem, nie skutkuje to posiadaniem przez tych podatników stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Orzekł tak TSUE w wyroku z 3 czerwca 2021 r. w sprawie C-931/19, w którym czytamy, że:

TSUE *(...) wynajmowana w państwie członkowskim nieruchomość nie stanowi stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (…), w sytuacji gdy właściciel tej nieruchomości nie posiada własnego personelu do świadczenia usług związanych z najmem.*

PRZYKŁAD

Francuska firma jest właścicielem kilku lokali użytkowych, które wynajmuje z wykorzystaniem polskiego pośrednika upoważnionego do zawierania w jej imieniu umów najmu. Firma ta nie posiada na terytorium Polski żadnej infrastruktury ani personelu. W tej sytuacji jest ona zagranicznym podatnikiem, który nie posiada na terytorium Polski stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

1.3. Spółki zależne

Istniały wątpliwości, czy przez sam fakt posiadania przez spółkę, mającą siedzibę działalności gospodarczej poza terytorium Polski, spółki zależnej w Polsce można przyjąć, że ma również stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju. Kwestia ta ostatecznie została rozstrzygnięta przez TSUE wyrokiem z 7 maja 2020 r. w sprawie C-547/18. W wyroku tym czytamy, że:

TSUE *(...) usługodawca nie może wywieść istnienia na terytorium państwa członkowskiego stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej spółki z siedzibą w państwie trzecim z samego faktu, że spółka ta posiada w tym państwie członkowskim spółkę zależną, oraz że usługodawca ten nie jest zobowiązany do badania, w celu dokonania takiej oceny, stosunków umownych łączących te dwa podmioty.*

2. Faktury wystawiane przez zagranicznych podatników z polskim NIP

Obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie będzie miał charakteru bezwzględnego, gdyż w art. 106ga ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) wymienione będą przypadki, których obowiązek ten nie dotyczy. Jeden z nich będzie dotyczył faktur wystawianych przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju (art. 106ga ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT).

eprasa.pl 9b15225b3c

Powoduje to, że zagraniczni podatnicy nieposiadający stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium naszego kraju nie będą obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Dotyczyć to będzie również zagranicznych podatników, którzy posiadają nadany NIP.

PRZYKŁAD

Czeska spółka sprzedaje polskim firmom towary kupowane od ich polskich producentów. Przy czym towary te są przesyłane bezpośrednio od polskich producentów do polskich klientów czeskiej spółki. Czeska spółka nie posiada na terytorium Polski żadnego oddziału ani innego miejsca mającego charakter stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.
Spółka ta jest zarejestrowana w Polsce jako czynny podatnik VAT (a w konsekwencji posiada nadany NIP) i dokonywane dostawy towarów dokumentuje fakturami z wykazanym polskim VAT. Czeska spółka nie będzie obowiązana wystawiać tych faktur przy użyciu KSeF.

Przy czym tacy podatnicy (z polskim NIP) będą mogli dobrowolnie wystawiać faktury ustrukturyzowane (art. 106ga ust. 4 ustawy o VAT). A zatem zagraniczni podatnicy nieposiadający w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju będą mieli wybór między wystawianiem „zwykłych" faktur elektronicznych, faktur w postaci papierowej (art. 106ga ust. 3 ustawy o VAT) oraz faktur ustrukturyzowanych wystawianych przy użyciu KSeF.

PRZYKŁAD

Wróćmy do poprzedniego przykładu. Czeska spółka, o której w nim mowa, będzie mogła – zależnie od swojego wyboru – wystawiać „zwykłe" faktury elektroniczne, faktury w postaci papierowej lub faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF.

Podobnie zresztą będzie w przypadku zagranicznych podatników (w tym posiadających nadany NIP), którzy posiadają stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, jeżeli to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w dostawie towarów lub świadczeniu usług, dla których wystawiono fakturę. Również w tym zakresie obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych będzie wyłączony (art. 106ga ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT). Jednak również w takich przypadkach podatnicy z polskim NIP będą mieli wybór między wystawianiem „zwykłych" faktur elektronicznych, faktur w postaci papierowej (art. 106ga ust. 3 ustawy o VAT) oraz faktur ustrukturyzowanych wystawianych przy użyciu KSeF.

PRZYKŁAD

Niemiecka firma handlowa posiada w Łodzi oddział stanowiący stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej i jest zarejestrowana w Polsce jako czynny podatnik VAT. W związku z tym posiada nadany NIP.

eprasa.pl 9b15225b3c

Firma ta kupiła lokal użytkowy w Białymstoku, który wynajmuje z wykorzystaniem usług lokalnego pośrednika (bez udziału łódzkiego oddziału). Świadczone usługi najmu firma niemiecka będzie mogła – według swojego wyboru – dokumentować „zwykłymi" fakturami elektronicznymi, fakturami w postaci papierowej lub fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi przy użyciu KSeF.

3. Faktury ustrukturyzowane wystawiane zagranicznym podatnikom, którzy posiadają nadany polski NIP

W art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT określone będą przypadki, w których podatnicy wystawiający faktury w KSeF będą obowiązani udostępniać je nabywcom w sposób z tymi nabywcami uzgodniony. Zasada ta będzie miała zastosowanie także w przypadku faktur wystawianych:

- w tzw. trybie offline24 (art. 106nda ust. 4 w zw. z art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT) oraz
- w okresie trwania niedostępności KSeF (art. 106nh ust. 4 w zw. z art. 106nda ust. 4 w zw. z art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT),
- w okresie trwania „zwykłej" awarii KSeF; nie będzie to jednak nic specyficznego, gdyż takie faktury powinny być udostępniane w sposób z nabywcą uzgodniony w każdym przypadku (art. 106nf ust. 2 ustawy o VAT).

Nabywcy trzeba będzie doręczyć fakturę w sposób z nim uzgodniony, m.in. gdy nabywca nie będzie posiadał siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju (art. 106gb ust. 4 pkt 2 ustawy o VAT). A zatem faktury wystawione w KSeF zagranicznym podatnikom nieposiadającym w Polsce stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej będą musiały być udostępniane w sposób z nimi uzgodniony. Dotyczyć to będzie również zagranicznych podatników, którzy posiadają nadany NIP.

PRZYKŁAD

Litewska firma nie posiada na terytorium Polski stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, lecz posiada nadany NIP w związku z rejestracją w Polsce jako czynny podatnik VAT. Wystawiane tej firmie faktury ustrukturyzowane, faktury w trybie offline24 oraz faktury wystawiane w okresie trwania niedostępności KSeF będą musiały być jej udostępniane w sposób z tą firmą uzgodniony. Będzie tak niezależnie od tego, czy miejsce świadczenia dokumentowanych tymi fakturami czynności znajdować się będzie na terytorium Polski czy poza Polską.

Podobnie będzie, jeżeli nabywcą jest podmiot nieposiadający siedziby w Polsce, ale który ma stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium

eprasa.pl 9b15225b3c

kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w nabyciu towaru lub usługi, dla którego wystawiono fakturę (art. 106gb ust. 4 pkt 3 ustawy o VAT). W konsekwencji również faktury ustrukturyzowane, faktury w trybie offline24 oraz faktury w okresie trwania niedostępności KSeF wystawiane takim nabywcom (w tym posiadającym nadany NIP) będą musiały być im udostępniane w sposób z nimi uzgodniony.

PRZYKŁAD

Niemiecka firma handlowa posiada w Łodzi oddział stanowiący stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej i jest zarejestrowana w Polsce jako czynny podatnik VAT. W związku z tym firma ta posiada nadany NIP. Firma kupiła lokal użytkowy w Białymstoku, który wynajmuje z wykorzystaniem usług lokalnego pośrednika (bez udziału łódzkiego oddziału). Pośrednik ten obowiązany będzie udostępniać wystawiane tej firmie faktury ustrukturyzowane (jak również faktury wystawiane w trybie offline24 oraz faktury wystawiane w okresie trwania niedostępności KSeF) w sposób z nią uzgodniony.

Przepisy nie będą przy tym ingerować w uzgadniany przez strony sposób udostępniania faktur ustrukturyzowanych. W konsekwencji faktury ustrukturyzowane w omawianych przypadkach mogą być udostępniane zagranicznym podatnikom zarówno jako wizualizacje poza KSeF, jak i przy użyciu KSeF.

Przy czym wizualizacje faktur udostępniane zagranicznym podatnikom poza KSeF muszą być oznaczane kodem QR z numerem KSeF (art. 106gb ust. 5 pkt 1 ustawy o VAT), a w przypadku faktur wystawionych w trybie offline24 – dwoma kodami QR oznaczonymi wyrazami „OFFLINE" oraz „CERTYFIKAT" (art. 106nda ust. 6 ustawy o VAT). Wizualizacje faktur mogą być również przekazywane w języku obcym. Jak czytamy w podręczniku MF (zob. „Podręcznik KSeF 2.0." cz. 2, dostępny na www.ksef.gov.pl):

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.

4. Faktury wystawiane w ramach samofakturowania

Zagraniczni podatnicy posiadający nadany NIP mogą być od 1 lutego 2026 r. obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF w ramach tzw. sa-

eprasa.pl 9b15225b3c

mofakturowania. Obowiązek wystawiania takich faktur istnieć będzie, jeżeli nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP). Gdy nie będzie miał numeru NIP, obowiązek ten go nie dotyczy. Będzie mógł jednak dokonywać refakturowania wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, jeśli jest zidentyfikowany na potrzeby danej czynności w państwie członkowskim Unii Europejskiej innym niż Rzeczpospolita Polska za pomocą numeru VAT UE.

Podsumowanie

1. Od 1 lutego 2026 r. wchodzą w życie przepisy o obowiązkowym KSeF, przy czym dla większości podatników obowiązek zacznie się 1 kwietnia 2026 r. lub 1 stycznia 2027 r. Obowiązek ten może dotyczyć również zagranicznego podatnika.
2. Samo posiadanie polskiego NIP przez podatnika zagranicznego nie przesądza o obowiązku korzystania z KSeF. Kluczowe znaczenie ma to, czy podatnik zagraniczny posiada w Polsce siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
3. Zagraniczni podatnicy bez siedziby i bez stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce:
   - nie mają obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych w KSeF,
   - mogą wybierać między fakturami papierowymi, „zwykłymi" fakturami elektronicznymi, fakturami ustrukturyzowanymi (dobrowolnie), gdy posiadają polski NIP.
4. Faktury wystawione zagranicznym podatnikom bez siedziby i bez stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce będziemy udostępniać w sposób z nimi uzgodniony, nawet gdy posiadają polski NIP.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga, art. 106gb, 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)
- § 1–3 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)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok TSUE z 3 czerwca 2021 r. w sprawie C-931/19
- wyrok TSUE z 7 maja 2020 r. w sprawie C-547/18
- wyrok TSUE z 16 października 2014 r. w sprawie C-605/12
- wyrok NSA z 25 września 2015 r. (sygn. akt I FSK 578/15)
- wyrok WSA w Warszawie z 15 czerwca 2015 r. (sygn. akt III SA/Wa 3332/14)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl 9b15225b3c

1 Kto powinien nadać uprawnienia w KSeF syndykowi

KSeF

PROBLEM

Syndyk, działając na podstawie przepisów Prawa upadłościowego, prowadzi postępowania upadłościowe spółek z ograniczoną odpowiedzialnością oraz osób fizycznych. W ramach tych postępowań syndyk wystawia faktury sprzedaży w KSeF. Jako sprzedawca widnieje upadła spółka lub osoba fizyczna będąca upadłym.

W jaki sposób syndyk może w KSeF skutecznie nadać sobie uprawnienia do wystawiania i odbierania faktur w imieniu upadłych podmiotów – spółek z o.o., spółek cywilnych czy osób fizycznych?

Jak wygląda procedura nadania uprawnień dla pracowników kancelarii syndyka lub innych osób, które mają wykonywać czynności techniczne (np. wystawianie, odbieranie lub przeglądanie faktur) w imieniu upadłego? Czy syndyk może samodzielnie udzielać takich pełnomocnictw w KSeF?

Jak w praktyce przebiega nadanie uprawnień w KSeF w przypadku osoby fizycznej w upadłości, która ma sądowy zakaz prowadzenia działalności gospodarczej, lecz nadal figuruje jako podatnik VAT (wyłącznie w celu przeprowadzenia likwidacji majątku)? Czy zakaz prowadzenia działalności ma wpływ na możliwość nadawania uprawnień w KSeF albo na status podatnika w tym systemie?

Czy istnieją szczególne zasady, ograniczenia lub wymogi formalne dotyczące nadawania uprawnień w KSeF dla syndyka obsługującego osoby fizyczne z zakazem prowadzenia działalności, jeśli syndyk musi wystawiać i odbierać faktury w ramach czynności likwidacyjnych?

RADA

Zdaniem autora syndyk nie ma możliwości nadania samemu sobie uprawnień w KSeF. Dlatego obecnie jedynie podmioty, wobec których syndyk prowadzi postępowanie, mogą nadać mu uprawnienia do wystawiania i przeglądania faktur KSeF. Warto, aby uprawnienia były nadane syndykowi wraz z prawem do dalszego ich przekazywania, aby można było nadać uprawnienia pracownikom kancelarii syndyka. Aby jednak tego dokonać, najpierw syndyk musi otrzymać od podatników, w imieniu których wystawia faktury, uprawnienie do wystawiania faktur.

eprasa.pl 9b15225b3c

UZASADNIENIE

Do końca stycznia 2026 r. nadawanie uprawnień do KSeF odbywa się w module MCU poprzez zalogowanie na stronie: https://mcu.mf.gov.pl/web/login.

Później nadawanie uprawnień będzie się odbywało w aplikacji KSeF 2.0. Zakaz prowadzenia działalności nie ma wpływu na możliwość nadawania uprawnień w KSeF albo na status podatnika w tym systemie.

Nie istnieją również szczególne zasady, ograniczenia lub wymogi formalne dotyczące nadawania uprawnień w KSeF dla syndyka obsługującego osoby fizyczne z zakazem prowadzenia działalności, jeśli syndyk musi wystawiać i odbierać faktury w ramach czynności likwidacyjnych.

Przepisy nie przewidują też specjalnych regulacji dotyczących nadawania uprawnień syndykowi, jak to ma miejsce w przypadku komornika.

Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur, które będzie obowiązywało od 1 lutego 2026 r., uprawnienia do wystawiania i przeglądania faktur mogą mieć:

1) podatnik;
2) podmioty, o których mowa w art. 106c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT (organy egzekucyjne, komornik sądowy);
3) osoba fizyczna wskazana przez:
   a) podatnika,
   b) podatnika jako przedstawiciel zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika,
   c) podmiot, o którym mowa w art. 106c pkt 1 ustawy o VAT,
   d) jednostkę samorządu terytorialnego jako przedstawiciel samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego,
   e) grupę VAT jako przedstawiciel członka grupy VAT;
4) osoba fizyczna wskazana przez osobę fizyczną posiadającą uprawnienie do nadawania i odbierania uprawnień do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur wskazaną przez:
   a) podatnika,
   b) podatnika jako przedstawiciel zakładu (oddziału) osoby prawnej lub innej wyodrębnionej jednostki wewnętrznej podatnika,
   c) podmiot, o którym mowa w art. 106c pkt 1 ustawy o VAT,
   d) jednostkę samorządu terytorialnego jako przedstawiciel samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego,
   e) grupę VAT jako przedstawiciel członka grupy VAT.

eprasa.pl 9b15225b3c

W żadnym z tych punktów nie jest wskazany syndyk jako podmiot, który ma takie uprawnienia bez wskazania go przez inny podmiot. Są wskazani tylko podatnik oraz organy egzekucyjne i komornicy, ale syndyk nie. Dlatego uprawnienia mogą nadać syndykowi tylko podatnicy, w imieniu których wystawia on faktury.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 3 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 12 grudnia 2025 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (Dz.U. z 2025 r. poz. 1815)

©℗

Patrycja Kubiesa
doradca podatkowy

2 Jak i kiedy można wystawić refakturę w KSeF

KSeF

Refakturowanie to powszechna praktyka w biznesie polegająca na odsprzedaży usług lub kosztów poniesionych w imieniu innego podmiotu – traktowana w VAT jako świadczenie usług na rzecz osoby trzeciej. Wejście w życie obowiązku stosowania faktur ustrukturyzowanych nie zmienia dopuszczalności refakturowania ani nie wprowadza specjalnych oznaczeń dla tych dokumentów. Jednocześnie istnieją wyraźne ograniczenia w refakturowaniu. Nie wszystkie koszty czy świadczenia mogą być przekazywane kontrahentom w formie refaktur.

Refakturowanie to – jak się przyjmuje – fakturowanie odsprzedaży usług bez doliczania marży. Do odsprzedaży usług dochodzi zaś w przypadkach, o których mowa w art. 8 ust. 2a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). A więc gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi. Na podobnej zasadzie odsprzedawane mogą być (a w konsekwencji refakturowane) media.

W wąskim rozumieniu do refakturowania dochodzi wówczas, gdy usługi są odsprzedawane po niezmienionej cenie (w szczególności bez doliczania marży lub prowizji). W szerokim rozumieniu pojęcie „refakturowanie" obejmuje również fakturowanie odsprzedaży usług w zmienionej cenie (np. w cenie podwyższonej o marżę lub prowizję). Obie formy refakturowania są tak samo dopuszczalne.

WAŻNE! W wąskim rozumieniu refakturowania chodzi o odsprzedaż usług bez zmiany ceny (bez marży lub prowizji), natomiast w praktyce pojęcie to bywa stosowane także do odsprzedaży usług z doliczeniem własnej marży – obie formy są prawnie dopuszczalne.

eprasa.pl 9b15225b3c

Refakturowanie a KSeF

Wejście w życie przepisów przewidujących obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF) nie wpłynie w żaden sposób na możliwość wystawiania refaktur (tj. faktur dokumentujących odsprzedaż usług oraz mediów). Nie jest jednocześnie przewidziane wprowadzenie obowiązku oznaczania w szczególny sposób refaktur. Można zatem w pewnym uproszczeniu stwierdzić, że po objęciu obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF podatnicy będą mogli wystawiać refaktury na niezmienionych zasadach, tyle że jako faktury ustrukturyzowane wystawiane przy użyciu KSeF.

Dopuszczalność refakturowania kosztów

Refakturowanie kosztów usług jest możliwe w przypadkach, gdy usługi te są nabywane w całości lub częściowo w imieniu innych podmiotów. Dotyczy to przykładowo nabywanych w imieniu kontrahentów usług noclegowych, transportowych, szkoleniowych czy targowych. Refakturowanie jest również właściwą formą obciążania współwłaścicieli nieruchomości w przypadkach, gdy dotyczące tej nieruchomości zakupy są dokonywane przez jednego ze współwłaścicieli. Innym przykładem może być refakturowanie na gwaranta kosztu zakupu usługi naprawy rzeczy (w sytuacji gdy strony uzgodniły, że usługa ta zostanie nabyta przez podmiot refakturujący we własnym imieniu, lecz na rzecz gwaranta).

Niedopuszczalność refakturowania kosztów

Nie zawsze refakturowanie jest właściwą formą obciążania kosztami kontrahentów. Często ponoszonymi kosztami należy obciążać kontrahentów w inny sposób.

Dotyczy to przede wszystkim obciążania kontrahentów dodatkowymi kosztami ponoszonymi w związku z dokonywanymi dostawami towarów lub świadczonymi usługami. Jak bowiem stanowi art. 29a ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT, podstawa opodatkowania obejmuje koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy. W efekcie koszty, o których mowa, powiększają podstawę opodatkowania tych czynności, a w konsekwencji powinny być wkalkulowywane w cenę towarów oraz usług, a nie odrębnie refakturowane.

WAŻNE! Refakturowanie nie może być stosowane do kosztów, które – zgodnie z przepisami o VAT – powinny być włączone do podstawy opodatkowania pierwotnej sprzedaży, ani do kosztów niezwiązanych z rzeczywistym świadczeniem usług na rzecz odbiorcy.

Refakturowanie nie może być również stosowane w celu podzielenia świadczenia kompleksowego (czyli świadczenia składającego się z szeregu różnych czynności) na dwa

eprasa.pl 9b15225b3c

lub więcej świadczeń cząstkowych. Refakturowanie nie jest także właściwym sposobem obciążania kontrahentów kosztami odszkodowań. Kontrahenci powinni być obciążani innymi dokumentami niż faktury, np. notami obciążeniowymi.

Nie jest również prawidłowe między innymi refakturowanie:

- na nabywców towarów kosztów transportu i wysyłki tych towarów, w szczególności kosztów wysyłki pocztą oraz przesyłkami kurierskimi (z wyjątkiem sytuacji, gdy z warunków dostawy wynika, że za organizację i koszty transportu odpowiada odbiorca i transport organizowany jest przez sprzedawcę na podstawie dodatkowej umowy),
- kosztów podróży dotyczących wykonywanych usług,
- na podwykonawców ponoszonych przez głównego wykonawcę kosztów ubezpieczeń czy gwarancji bankowych (zob. również tezę kolejną),
- na leasingobiorców podatku od środków transportu,
- na usługobiorcę kosztów różnego rodzaju opłat (np. skarbowych czy sądowych) ponoszonych przez usługodawcę w związku ze świadczeniem usług.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8 ust. 2a oraz art. 106ga 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

3 Jak powinny być korygowane faktury ustrukturyzowane wystawione na niewłaściwy NIP nabywcy

KSeF

PROBLEM

Jak od 1 lutego 2026 r. spółka będzie korygowała faktury wystawione w KSeF na niewłaściwy NIP nabywcy. Czy nabywca będzie mógł wystawić notę korygującą, gdy sam nie będzie jeszcze korzystał z KSeF?

RADA

W przypadku wystawienia faktury ustrukturyzowanej ze wskazanym błędnym NIP nabywcy należy:

- wystawić fakturę korygującą zerującą taką fakturę (musi to być faktura ustrukturyzowana albo wystawiona w trybie offline24), a następnie

eprasa.pl 9b15225b3c

- wystawić nową fakturę ze wskazaniem właściwego NIP nabywcy (obecnie nie musi to być faktura ustrukturyzowana, jednak od 1 lutego 2026 r. już tak).

Od 1 lutego 2026 r. nabywca nie może korygować faktury notą korygującą niezależnie od tego, czy sam ma obowiązek wystawiania faktur w KSeF.

UZASADNIENIE

Fakturami ustrukturyzowanymi są faktury wystawione przy wykorzystaniu udostępnionego wzoru za pośrednictwem KSeF (art. 2 pkt 32a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Obecnie wystawianie takich faktur jest dobrowolne, ale dla większości podatników zmieni się to od 1 lutego 2026 r.

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 lub w trybie offline24, zgodnie z art. 106j ust. 4 ustawy o VAT), a następnie
- wystawić nową fakturę ze wskazaniem właściwego NIP nabywcy (obecnie nie musi to być faktura ustrukturyzowana, jednak od 1 lutego 2026 r. to się zmieni).

Taki sposób postępowania wymusza KSeF, który przydziela faktury do konta kupującego według jego numeru NIP, nie weryfikując go.

WAŻNE! Jeśli faktura została wystawiona z błędnym NIP, to do KSeF trzeba przesłać 3 dokumenty: fakturę pierwotną z błędnym NIP, fakturę korygującą zerującą tę błędną fakturę oraz nową fakturę z prawidłowym NIP nabywcy.

Zatem takie przypadki będą oznaczać konieczność wystawienia lokalnie w systemie i przesłania do KSeF trzech dokumentów:

- faktury pierwotnej (z błędnym NIP),
- faktury korygującej zerującej fakturę pierwotną z błędnym NIP,
- faktury z prawidłowym NIP.

Prawidłowość takiego postępowania znajduje potwierdzenie w wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów. Jak bowiem czytamy w odpowiedzi na jedno z pytań dotyczących KSeF:

MF *(…) w przypadku wprowadzenia do systemu faktury na błędnego nabywcę (np. błędny NIP) w celu skorygowania zaistniałej sytuacji należy wystawić fakturę korygującą do zera z tym błędnym NIP nabywcy i odrębną fakturę (pierwotną) z prawidłowym numerem NIP nabywcy. Wynika to z uwarunkowań systemowych. Faktura z błędnym NIP nabywcy zostanie po przetworzeniu udostępniona podmiotowi o takim numerze NIP (o ile*

eprasa.pl 9b15225b3c

podmiot taki istnieje). Zatem z przytoczonego opisu wynika, że w takich przypadkach nie należy wystawiać faktury korygującej błędny numer NIP na inny prawidłowy, gdyż w systemie KSeF nie wystąpi sytuacja, że fakturę odebrał podmiot będący rzeczywistą stroną transakcji, a jedynie numer NIP podany w fakturze był błędny.

Wskazany sposób postępowania pozostanie aktualny po wejściu w życie przepisów określających obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Nie są bowiem planowane zmiany umożliwiające w omawianych przypadkach wystawianie przy użyciu KSeF faktur ustrukturyzowanych korygujących NIP nabywcy.

Od 1 lutego 2026 r. zostanie uchylony art. 106k ustawy o VAT, który określa zasady wystawiania not korygujących przez nabywcę. Oznacza to, że od tego dnia nie będzie możliwości wystawiania not korygujących, niezależnie od tego, czy korzystamy z KSeF. Jedynym dokumentem, którym będzie można korygować błędy, będzie faktura korygująca.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 32 oraz art. 106j 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

4 Jak wprowadzenie obowiązkowego KSeF wpłynie na wystawianie faktur do paragonów bez NIP

KSeF

Wprowadzenie obowiązku stosowania faktur ustrukturyzowanych wiąże się z modyfikacją ogólnych zasad fakturowania, ale nie zmienia podstawowych reguł dotyczących tego, kto i w jakim terminie powinien wystawić fakturę. Obowiązek wystawiania faktur przy użyciu KSeF nie wpływa na obowiązek posiadania numeru VAT nabywcy na paragonie fiskalnym, gdy sprzedaż ma być udokumentowana fakturą. W praktyce brak numeru identyfikującego nabywcę na paragonie blokuje możliwość późniejszego wystawienia faktury VAT na firmę, nawet jeśli nabywca zgłosi taką potrzebę. Obecne przepisy dotyczące paragonów bez numeru VAT oraz ich konsekwencje – także po wejściu KSeF – stawiają jednak wyzwania dla uczciwych podatników, które wymagają wyjaśnień legislacyjnych.

Wprowadzając obowiązek stosowania faktur ustrukturyzowanych, prawodawca w niewielkim tylko zakresie modyfikuje ogólne zasady fakturowania. W konsekwencji sam fakt, że faktury mają być wystawiane przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (dalej:

eprasa.pl 9b15225b3c

KSeF), nie wpływa na to, dla kogo i w odniesieniu do jakich czynności ma mieć zastosowanie faktura ustrukturyzowana. Podobnie, jeżeli chodzi o termin, w jakim podatnik winien udokumentować dokonaną sprzedaż za pomocą faktury – nie podlega modyfikacji wraz z wprowadzeniem przepisów nakazujących wystawianie i doręczanie (co do zasady) faktur przy użyciu KSeF.

1. Zasady wystawiania faktur do paragonów

Wprowadzenie KSeF nie zmienia zasad wystawiania faktur bez NIP nabywcy.

Polski ustawodawca podatkowy wskazał, że w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, potwierdzonej paragonem fiskalnym, fakturę na rzecz podatnika podatku lub podatku od wartości dodanej wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon potwierdzający dokonanie tej sprzedaży zawiera numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby tego podatku (art. 106b ust. 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

Co to oznacza w praktyce? Otóż jeżeli sprzedawca wystawił paragon, w którym nie został wskazany numer VAT nabywcy (nie tylko NIP, ale ma to być numer VAT, którym co do zasady, ale nie zawsze, jest NIP podatnika), wówczas nawet jeżeli już w chwilę po fiskalizacji nabywca wskaże, że chciałby dostać fakturę na niego jako na podatnika, dokument taki nie powinien być wystawiony.

WAŻNE! Fakturę do sprzedaży zarejestrowanej paragonem fiskalnym można wystawić tylko wtedy, gdy paragon ten zawiera numer identyfikujący nabywcę na potrzeby podatku od towarów i usług.

Podkreślić przy tym należy, że prawodawca nie zastrzegł, iż chodzi tutaj wyłącznie o przypadki, w których sprzedaż jest fiskalizowana na kasie obligatoryjnie, ale o wszelkie przypadki, w których następuje rejestracja na kasie fiskalnej, a następnie fakturowanie.

Przepis ten ma na celu przeciwdziałanie sytuacjom, w których osoby zbierały porzucone paragony – np. na stacjach benzynowych – tylko po to, aby następnie zwrócić się do ich wystawcy z wnioskiem o wystawienie faktury VAT na wskazany przez siebie numer NIP i dane nabywcy. Chodzi o praktyki polegające na wykorzystywaniu paragonów fiskalnych w celu uzyskania faktur, które następnie mogą być używane w rozliczeniach VAT, co tworzy ryzyko nadużyć i utrudnia prawidłowe ewidencjonowanie transakcji przez fiskusa. Takie „przekładanie" paragonów na faktury bez realnej transakcji biznesowej jest właśnie tym, czemu przepis art. 106b ust. 5 ustawy o VAT ma przeciwdziałać.

Należałoby oczekiwać, że wprowadzając takie rozwiązanie normatywne o uzasadnionym skutku prawodawca pozostawi furtkę, dzięki której uczciwi podatnicy będą mogli

eprasa.pl 9b15225b3c

prawidłowo udokumentować sprzedaż w przypadku, gdy fiskalizacja bez numeru VAT na paragonie nabywcy jest ewidentną pomyłką.

PRZYKŁAD

Spółka zamówiła ekspres do kawy. Zamówienie ma charakter pisemny, zostało złożone elektronicznie. Osoba zatrudniona przez sprzedawcę dokonując sprzedaży i wysyłając towar zarejestrowała sprzedaż – zgodnie z przyjętą u sprzedawcy procedurą – na kasie fiskalnej (kompletność fiskalizacji została dobrowolnie wprowadzona przez sprzedawcę). Jednak dokonując fiskalizacji pracownik sprzedawcy przez pomyłkę nie wpisał do paragonu NIP nabywcy. Ekspres został doręczony do nabywcy, a ten odesłał paragon i zażądał, aby zgodnie z zamówieniem została mu wystawiona faktura. Jednak sprzedawca nie mógł spełnić takiego uzasadnionego żądania nabywcy, gdyż stało to w sprzeczności z treścią art. 106b ust. 5 ustawy o VAT. Wobec tego konieczne okazało się dokonanie fizycznego zwrotu towaru i zakup nowego, już z zachowaniem zasad dokumentowania. Tym razem było to możliwe, chociaż kosztowne i czasochłonne, ale nie zawsze tak jest.

2. Sankcje za wystawianie faktur na podstawie paragonów bez numeru VAT

Uzupełnieniem zakazu jest sankcja zapisana w art. 106b ust. 6 ustawy o VAT. Według tej regulacji w przypadku stwierdzenia, że podatnik wystawił fakturę z naruszeniem regulacji art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, czyli do paragonu bez numeru VAT, organ podatkowy ustala temu podatnikowi dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze (w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się).

WAŻNE! Za nieprzestrzeganie zakazu wystawiania faktury do paragonu bez numeru VAT nabywcy grożą sankcje. Organ podatkowy może ustalić dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na takiej fakturze. Odpowiedzialność ta dotyczy zarówno sprzedawcy, jak i nabywcy, który ujmie taką fakturę w ewidencji VAT.

Wyjątkiem są podatnicy świadczący usługi taksówek osobowych, z wyłączeniem wynajmu samochodów osobowych z kierowcą (PKWiU 49.32.11.0).

Represyjnym dopełnieniem takich regulacji jest sankcja podatkowa zapisana w art. 109a ustawy o VAT. Według tego przepisu w przypadku ujęcia w ewidencji VAT przez podatnika wystawionej dla niego faktury dotyczącej sprzedaży potwierdzonej paragonem

eprasa.pl 9b15225b3c

niezawierającym numeru, za pomocą którego podatnik ten jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, organ podatkowy ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze (w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się).

Niewątpliwie „zbieractwo paragonowe" było nielegalnym i wymagającym przeciwdziałania procederem. Pytanie jednak jest następujące: czy wybrana droga jest najlepszą, bo skuteczna faktycznie jest. Czy nie należałoby pozostawić jakiegoś rozwiązania dla uczciwych podatników.

Teraz jednak nade wszystko aktualne jest pytanie, jak to wszystko będzie się miało do procesu fakturowania z wykorzystaniem KSeF.

3. Wystawianie faktur do paragonów bez numeru VAT po wprowadzeniu obowiązkowego KSeF

Do końca 2026 r. paragonów z numerem VAT kupującego do 450 zł nie należy dokumentować fakturą ustrukturyzowaną. Natomiast do paragonów powyżej tej kwoty z numerem VAT kupującego będzie musiała być wygenerowana faktura w KSeF, chyba że będzie wystawiona przy użyciu kasy fiskalnej. Nadal jednak po wejściu obligatoryjnego KSeF bez numeru VAT kupującego na paragonie nie da się wystawić faktury w KSeF. Wprowadzenie faktur ustrukturyzowanych nie zmienia podstawowych zasad dotyczących możliwości wystawienia lub uzyskania faktury, w tym tych wynikających z art. 106b ust. 5 ustawy o VAT.

Choć od 2027 r. obowiązek fakturowania przez KSeF stanie się bardziej powszechny, analiza przepisów wykazuje, że sankcja z art. 106ni ustawy o VAT dotycząca faktur wystawionych poza KSeF nie ma zastosowania w przypadku całkowitego braku faktury, czyli w sytuacji, gdy faktura nie została w ogóle wystawiona.

W związku z tym sankcja za całkowity brak faktury nie powinna być problemem, przynajmniej od strony omawianego przepisu.

Dalej jednak pozostaje kwestia braku źródła podatku naliczonego, jakim jest faktura, i w tym KSeF nie pomoże podatnikom. Chyba że udałoby się zinterpretować regulacje art. 106b ust. 5 ustawy o VAT na korzyść podatników.

Redakcja przepisu zdaje się dość wyraźnie wskazywać na przypadki, w których jest zachowana pewna chronologia działania: najpierw jest fiskalizacja na kasie rejestrującej, a następnie fakturowanie. Co prawda, nie jest to *expresiss verbis* zapisane, ale sugeruje to wskazanie na fakturowanie sprzedaży „potwierdzonej paragonem fiskalnym".

eprasa.pl 9b15225b3c

PRZYKŁAD

Osoba fizyczna wykonująca działalność gospodarczą kupiła 5 lutego 2026 r. materiały hydrauliczne. Kupujący zazwyczaj brał fakturę, ale tym razem nie powiedział sprzedawcy, że będzie chciał otrzymać fakturę. Sprzedawca (osoba niedawno zatrudniona) nie zapytał, czy klient będzie chciał fakturę, i nabił sprzedaż na kasę, nie podając NIP nabywcy. Otrzymawszy paragon klient upomniał się o fakturę, jednak w odpowiedzi usłyszał, że nie można już wystawić faktury z NIP.

Poproszono o pomoc właściciela sklepu, który zaproponował jedno z dwóch rozwiązań: zwrot towaru i ponowny zakup albo wystawienie faktury ustrukturyzowanej, w której w polu P_1 zostanie wskazana data 4 lutego 2026 r. (bo przecież można wystawić fakturę przed sprzedażą). Trzeba jednak zaznaczyć, że drugie rozwiązanie jest obarczone istotnym ryzykiem podatkowym, bo organ może nie uznać za wystarczające, że formalnie faktura jest wcześniejsza niż paragon.

Gdyby zatem, dysponując paragonem bez numeru VAT nabywcy, sprzedawca wystawił następnie fakturę w trybie art. 106nda ust. 16 ustawy o VAT, tj. w trybie offline24, wskazując w niej w polu P_1 datę z dnia poprzedniego, wówczas niezależnie od daty wytworzenia pliku xml (nagłówek) formalną datą wystawienia byłby dzień wskazany w polu P_1, czyli przed fiskalizacją sprzedaży w kasie rejestrującej. Zatem według kolejności działania najpierw jest faktura, a potem paragon.

Jednak fiskus mógłby nie zgodzić się z tą interpretacją, uznając, że kolejność nie ma znaczenia.

Co więcej, gdyby fakturujący pokusił się o taki proceder, chroniłoby to jedynie fakturującego, ale już nie nabywcę, który odliczyłby z takiej faktury VAT nawet nieświadomie, bo przecież paragon mógł pozostać u sprzedawcy.

Jest to konsekwencją tego, że w art. 109a ustawy o VAT ustawodawca opisuje sytuację wystawienia faktury do sprzedaży udokumentowanej paragonem, który nie zawiera numeru identyfikującego nabywcę dla celów podatkowych, bez odesłania do art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, który reguluje zakaz fakturowania paragonów bez NIP. Z kolei próba wykładni czasowej art. 109a ustawy o VAT w oderwaniu od art. 106b ust. 5 ustawy o VAT prowadziłaby do nadmiernego skomplikowania interpretacyjnego.

Wobec tego aktualny pozostaje postulat do prawodawcy, aby wprowadził do art. 106b ust. 5 i 6 oraz art. 109a ustawy o VAT jasne rozwiązania uwzględniające sytuację podatników działających w dobrej wierze.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106b ust. 5–6, art. 106nda ust. 16, art. 106ni, art. 109a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

©℗

Radosław Kowalski
doradca podatkowy

eprasa.pl 9b15225b3c

1 Czy zmiana przeznaczenia leasingowanego samochodu powoduje obowiązek korekty odliczonego już VAT

PROBLEM

Spółka użytkuje samochód w leasingu operacyjnym, wykorzystując ten pojazd wyłącznie do celów firmowych. Odliczyła 100% VAT od opłaty wstępnej i rat leasingowych, nadto odlicza pełny VAT od bieżących wydatków eksploatacyjnych i zakupu paliwa. W urzędzie złożyła VAT-26, prowadzi też ewidencję przejechanych kilometrów oraz „politykę zapobiegającą użytkowi prywatnemu". Zamierza jednak zmienić przeznaczenie samochodu i odliczać 50% VAT. Czy ma więc obowiązek korekty podatku naliczonego od opłaty wstępnej i rat leasingowych?

RADA

Wskazana zmiana przeznaczenia pojazdu nie wpłynie na odliczony już podatek z faktur dokumentujących opłatę wstępną czy raty leasingowe, dlatego nie będzie się wiązać z koniecznością korekty VAT.

UZASADNIENIE

Leasing operacyjny jest traktowany w ustawie o VAT jak usługa. Przy leasingu odliczanie VAT odbywa się na bieżąco. Dlatego nie mają tu zastosowania przepisy o korekcie VAT naliczonego. Zmiana przeznaczenia samochodu nie wpłynie na wcześniej odliczony VAT, np. z faktury dokumentującej opłatę wstępną czy dotychczasowe raty leasingowe. Korekta VAT naliczonego (w jej 60-miesięcznym okresie) odnosi się do samochodów, które podatnik nabył, a nie do przypadków, kiedy jest leasingobiorcą.

Podatnicy mogą zmieniać sposób wykorzystywania pojazdów samochodowych. Zdarza się więc, że zaprzestają dokonywania pełnych odliczeń od wydatków dotyczących tych pojazdów bądź „przestawiają się" na odliczenie 100%.

Owszem, może się z tym wiązać konieczność korekty części odliczonego VAT, na podstawie art. 90b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), ale nie dotyczy to odliczanego VAT z faktur leasingowych.

Tym samym dopiero od dnia, od którego następuje zmiana, podatnik odlicza VAT od rat leasingowych w nowej wysokości.

Jak wskazał przykładowo Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 6 lutego 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.824.2019.1.OS):

eprasa.pl 9b15225b3c

MF *(...) systemowi korekt, o których mowa w art. 90b ustawy podlegają tylko wydatki z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia pojazdu. Należy zwrócić uwagę, że leasing operacyjny jest umową, na podstawie której leasingobiorca nabywa jedynie prawo do korzystania z przedmiotu leasingu, a formą wynagrodzenia za powyższą usługę jest czynsz. Na gruncie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług leasing operacyjny jest usługą, zdefiniowaną w art. 8 ustawy. (…) Zatem w świetle art. 90b ust. 1 ustawy wydatki związane z używaniem pojazdu na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu (operacyjnego) lub innej umowy o podobnym charakterze, nie podlegają korekcie. Odliczenie tych wydatków odbywa się bowiem na bieżąco (a nie jak przy nabyciu „na własność" – jednorazowo, „z góry"), zatem istnieje możliwość weryfikowania tego odliczania na bieżąco – w miesiącu dokonania zmiany przeznaczenia pojazdu Wnioskodawca winien dokonać zmiany zasad odliczania wysokości podatku. Wobec powyższego jeżeli Wnioskodawcy przysługiwać będzie prawo do odliczenia całego podatku naliczonego od czynszu inicjalnego i rat leasingowych (miesięcznych opłat leasingowych) w okresie, gdy będzie użytkował pojazd samochodowy na podstawie umowy leasingu operacyjnego i będzie wykorzystywał go wyłącznie do działalności gospodarczej, a następnie zmieni jego przeznaczenie i pojazd ten będzie wykorzystywany do działalności „mieszanej" – wówczas, po zmianie przeznaczenia, Wnioskodawca będzie uprawniony do odliczenia podatku naliczonego z tytułu opłat leasingowych w wysokości 50% podatku wykazanego na fakturze. W tej sytuacji zmiana sposobu użytkowania tego samochodu nie spowoduje konieczności dokonania korekty odliczenia podatku naliczonego od czynszu inicjalnego oraz rat leasingowych (miesięcznych opłat leasingowych) za okresy rozliczeniowe przed zmianą przeznaczenia.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86a i art. 90b 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 6 lutego 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.824.2019.1.OS)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

2 Jak opodatkować czynności realizowane w ramach umów barterowych

Transakcje barterowe, choć zasadniczo pozbawione rozliczeń pieniężnych, powoduje takie same skutki podatkowe jak klasyczna sprzedaż towarów i usług. Każda ze stron umowy barterowej występuje jednocześnie w roli sprzedawcy i nabywcy, co wymaga prawidłowego ustalenia momentu

eprasa.pl 9b15225b3c

powstania obowiązku podatkowego, podstawy opodatkowania, stawki VAT oraz zasad dokumentowania transakcji. W artykule wyjaśniamy, jak krok po kroku rozliczać VAT przy umowach barterowych – w przypadku świadczeń zarówno o równej, jak i o różnej wartości, a także w sytuacjach nietypowych.

Umowa barterowa jest umową nienazwaną, której nie uregulowano bezpośrednio w polskim prawodawstwie. Jej celem jest wyłączenie rozliczeń pieniężnych pomiędzy kontrahentami, co umożliwia uproszczenie obrotu gospodarczego.

Na czym polega umowa barterowa

Umowa barterowa jest mocno zbliżona swoim charakterem do umowy zamiany. Z uwagi na to podobieństwo do transakcji barterowych stosuje się w praktyce normy art. 603 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: Kodeks cywilny). Według wskazanego przepisu, zawierając umowę zamiany, każda z jej stron zobowiązuje się przenieść na drugą stronę własność rzeczy w zamian za zobowiązanie się do przeniesienia własności innej rzeczy. Na mocy art. 604 Kodeksu cywilnego do transakcji zamiany należy stosować odpowiednio przepisy o sprzedaży. Pomimo tego podobieństwa barter jest jednak pojęciem szerszym niż zamiana. Przedmiotem umowy zamiany, wskazanej w art. 603 Kodeksu cywilnego, są bowiem wyłącznie rzeczy. Transakcja barterowa może natomiast obejmować również usługi.

W konsekwencji transakcje barterowe będą realizowane w następujących wariantach wymiany:

- towar za towar,
- towar za usługę,
- usługa za towar,
- usługa za usługę.

Zawierając umowę barterową, strony transakcji dążą do takiego ustalenia wartości towarów lub usług, aby ich cena była równoważna. Rozliczenia w ramach transakcji barterowej uznawane są za świadczenie wzajemne, odpłatne. Pomimo braku zapłaty pieniężnej kontrahenci otrzymują bowiem świadczenie ekwiwalentne w postaci innego towaru lub usługi. W konsekwencji dokonując wymiany barterowej, każdy z jej uczestników będzie pełnił jednocześnie rolę sprzedawcy i nabywcy.

Jaką formę powinna mieć umowa barterowa

Dla jej ważności umowa barterowa nie wymaga zachowania formy pisemnej. Nie ma również żadnych obwarowań prawnych co do samej treści takiej umowy. W przypadku gdy przeniesienie własności jednej lub obu rzeczy będących przedmiotem transakcji barterowej wymaga jednak szczególnej formy, winna być ona dotrzymana. Będzie to dotyczyło przykładowo umów barterowych, których przedmiotem są nieruchomości. Umowę przeniesienia własności nieruchomości należy zawrzeć każdorazowo w formie

eprasa.pl 9b15225b3c

aktu notarialnego pod rygorem nieważności (art. 158 Kodeksu cywilnego). Dla celów dowodowych, w tym również w szczególności dla ustalenia zasad opodatkowania zawieranych transakcji barterowych, pomimo braku takiego obowiązku, formę pisemną warto zachować również w innych przypadkach.

Czy umowa barterowa podlega VAT

Przepisy ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) nie przewidują żadnych rozwiązań szczególnych dla transakcji barterowych. Ustawa o VAT nie zawiera również definicji transakcji barterowej. Dla celów opodatkowania VAT czynności realizowane w wykonaniu umowy barterowej będą uznawane za odpłatną dostawę towarów lub odpłatne świadczenie usług. Przy ich realizacji na terytorium kraju podlegają więc opodatkowaniu na podstawie przepisów art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT.

Należy podkreślić, że transakcje barterowe nie mają charakteru czynności nieodpłatnych, wskazanych w przepisach art. 7 ust. 2 oraz art. 8 ust. 2 ustawy o VAT. W transakcjach barterowych odpłatność ma wprawdzie charakter rzeczowy, niewątpliwie jednak występuje.

Organy podatkowe jednoznacznie potwierdzają zasady opodatkowania transakcji barterowych. W interpretacji indywidualnej z 5 czerwca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL1--1.4012.153.2023.2.WK) Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej stwierdził:

MF *Z punktu widzenia polskiego prawa cywilnego barter jest rodzajem umowy zamiany, polegającej na równoważącej się wartościowo wymianie towaru na towar lub usługi na usługę (ewentualnie usługi na towar lub towaru na usługę), gdzie nie wchodzą w grę dodatkowe rozliczenia pieniężne między kontrahentami. Mając na uwadze powołane przepisy prawa należy stwierdzić, że przesłanką opodatkowania czynności, zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy, jest odpłatność dostawy towarów lub świadczenia usług. Warunek ten jest spełniony w przypadku transakcji barterowych, gdyż występuje bezpośredni związek między czynnościami.*

Świadczenia będące przedmiotem umowy barterowej są wykazywane przez obu kontrahentów jako odrębne transakcje sprzedaży o tej samej wartości. Dla potrzeb opodatkowania VAT każda ze stron umowy będzie zatem występowała jednocześnie w charakterze sprzedawcy i nabywcy .

PRZYKŁAD

Przedsiębiorcy będący zarejestrowanymi i czynnymi podatnikami VAT zawarli umowę barterową, na mocy której jeden z nich zobowiązuje się dostarczyć towar (kosmetyki), w zamian za co drugi wykona na jego rzecz usługę reklamową. Strony umowy ustaliły, że wartość obu realizowanych świadczeń jest taka sama.

Na potrzeby opodatkowania VAT będziemy mieli tutaj do czynienia z dwiema odrębnymi transakcjami sprzedaży. Pierwsza z nich obejmie zrealizowaną dostawę towarów.

eprasa.pl 9b15225b3c

W przypadku tej transakcji dostawca kosmetyków będzie działał w charakterze sprzedawcy, natomiast ich odbiorca – w charakterze nabywcy. Z kolei przy wykonanej usłudze reklamowej to świadczący usługę działa w charakterze sprzedawcy, a usługobiorca – w charakterze nabywcy. Każda ze stron umowy winna wykazać świadczenie o identycznej wartości. Pierwszy z kontrahentów wykaże zatem dostawę towarów oraz jednocześnie nabycie usługi, natomiast drugi – świadczenie usługi oraz nabycie towarów.

Kiedy powstaje obowiązek podatkowy przy transakcjach barterowych

Obowiązek podatkowy w VAT dla czynności wchodzących w skład transakcji barterowej powinien być ustalany odrębnie dla każdej z nich. Najczęściej obowiązek podatkowy będzie rozpoznawany na podstawie art. 19a ust. 1 ustawy o VAT, z chwilą dokonania poszczególnych dostaw towarów, ewentualnie wykonania usług. Co do zasady obowiązek podatkowy będzie rozpoznawany przez kontrahentów w tym samym okresie rozliczeniowym.

PRZYKŁAD

Przyjmijmy, że w sytuacji przestawionej w poprzednim przykładzie zarówno dostawa kosmetyków, jak i usługa reklamowa zostały zrealizowane przez strony umowy w grudniu 2025 r., a obaj kontrahenci rozliczają VAT za okresy miesięczne.

W przypadku obu wykonanych świadczeń obowiązek podatkowy w VAT winien być rozpoznany na zasadach ogólnych, z chwilą dokonania dostawy towaru oraz wykonania usługi. Kontrahenci rozpoznają zatem obowiązek podatkowy w VAT, zarówno z tytułu dokonania dostawy kosmetyków, jak i świadczenia usługi reklamowej, w rozliczeniu za grudzień 2025 r.

Mimo że umowa barterowa należy do umów wzajemnych, przy których świadczenia z reguły winny być spełnione jednocześnie, może się zdarzyć, że jedna ze stron umowy dostarczy towar lub wykona usługę szybciej, niż otrzyma należne jej świadczenie ekwiwalentne. W takiej sytuacji będzie obowiązana do rozpoznania obowiązku podatkowego w tym okresie rozliczeniowym, w którym zrealizuje swoje świadczenie.

Jest również możliwe, że dla jednej lub nawet obu czynności objętych barterem, z uwagi na ich charakter, obowiązek podatkowy będzie ustalany na zasadach szczególnych. Sytuacje takie nie będą zapewne częste, nie można ich jednak wykluczyć.

Czy wcześniejsze wykonanie czynności należy rozliczyć jak zaliczkę

Pojawiają się również wątpliwości, czy strona umowy, która nie dokonała jeszcze dostawy towarów czy nie wykonała usługi, lecz otrzymała już świadczenie wzajemne, nie powinna rozpoznać obowiązku podatkowego w VAT z tytułu pobranej zaliczki. Zastosowanie zna-

eprasa.pl 9b15225b3c

lazłyby wówczas postanowienia art. 19a ust. 8 ustawy o VAT dotyczące otrzymania przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi całości bądź części zapłaty. Wydaje się, że takie podejście nie jest jednak właściwe. Otrzymane świadczenie ekwiwalentne nie jest bowiem typową zaliczką, przekazywaną kontrahentowi w formie pieniężnej, lecz odrębnym świadczeniem, podlegającym opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Czynność ta winna zostać opodatkowana na właściwych jej zasadach. Może się zdarzyć, że obowiązek podatkowy będzie rozpoznawany wówczas w sposób szczególny, co jeszcze bardziej komplikowałoby sprawę. Należy zatem przyjąć, że w przypadku umów barterowych obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług należy ustalać odrębnie dla każdej z realizowanych czynności, wyłącznie na podstawie przedmiotu tej czynności bez względu na to, kiedy faktycznie zrealizowano świadczenie wzajemne.

PRZYKŁAD

Załóżmy tym razem, że w sytuacji przedstawionej w omawianym już wcześniej przykładzie pierwszy kontrahent zrealizował dostawę kosmetyków w grudniu 2025 r. Należna mu ekwiwalentna usługa reklamowa została jednak wykonana dopiero w styczniu 2026 r.

W przypadku przekazanych kontrahentowi kosmetyków obowiązek podatkowy powinien być rozpoznany z chwilą dokonania dostawy towarów, tj. w rozliczeniu za grudzień 2025 r. Pomimo wcześniejszego otrzymania kosmetyków podmiot świadczący usługę reklamową rozpozna obowiązek podatkowy dopiero w dacie jej faktycznej realizacji, czyli w rozliczeniu za styczeń 2026 r.

Jak ustalić podstawę opodatkowania transakcji barterowych

Podstawą opodatkowania transakcji barterowej będzie wartość towarów lub usług podlegających zamianie, co wymaga właściwej ich wyceny. Podstawa opodatkowania jest wtedy ustalana na zasadach ogólnych, wynikających z postanowień art. 29a ust. 1 i 6 ustawy o VAT. W efekcie podstawę opodatkowania dla każdej ze stron barteru stanowi faktyczna wartość otrzymywanego świadczenia ekwiwalentnego. Przy czym wartości te generalnie powinny być takie same. W celu uniknięcia ewentualnych nieporozumień lub wątpliwości co do wyceny wartości przynależnych kontrahentom świadczeń wzajemnych warto zawrzeć umowę w formie pisemnej.

PRZYKŁAD

Przedsiębiorcy będący zarejestrowanymi i czynnymi podatnikami podatku od towarów i usług zawarli umowę barterową, na mocy której jeden z nich zobowiązuje się dostarczyć sprzęt RTV, a w zamian drugi wykona na jego rzecz usługę promocji tego sprzętu w mediach społecznościowych. Strony umowy ustaliły, że wartość realizowanych świadczeń jest identyczna i wynosi 6150 zł (brutto). Zarówno dostawa sprzętu RTV, jak i usługa promocyjna zostały zrealizowane w grudniu 2025 r.

eprasa.pl 9b15225b3c

Na potrzeby opodatkowania podatkiem od towarów i usług będziemy mieli tutaj do czynienia z dwiema odrębnymi transakcjami sprzedaży. Pierwsza z nich obejmie zrealizowaną dostawę towarów – sprzęt RTV, natomiast druga – wykonaną usługę promocyjną. Podstawa opodatkowania VAT u obu kontrahentów będzie identyczna. W rozliczeniu za grudzień 2025 r. strony umowy barterowej wykażą zatem wartość sprzedaży opodatkowanej, według stawki VAT 23%, w kwotach:

- podstawa opodatkowania: 5000 zł,
- podatek należny: 1150 zł.

Po otrzymaniu faktury od kontrahenta analogiczne wartości wykażą również po stronie podatku naliczonego.

Jak ustalić podstawę opodatkowania transakcji barterowej obejmującej świadczenia o różnej wartości

Ekwiwalentność transakcji barterowych nie oznacza, że można nimi obejmować wyłącznie świadczenia o takiej samej wartość. Nie ma przeszkód, aby zawierać umowy barterowe, których przedmiotem są świadczenia o różnej wartości, a jedna ze stron transakcji zobowiązuje się, że dopłaci różnicę w cenie w formie pieniężnej. W takiej sytuacji podmiot otrzymujący dopłatę ustali wartość wykonanej czynności w cenie obejmującej zarówno realizowane na jego rzecz świadczenie wzajemne, jak i kwotę otrzymanej zapłaty pieniężnej. Druga strona, dopłacająca różnicę w cenie, w praktyce ustali podstawę opodatkowania transakcji wyłącznie na poziomie wykonanego świadczenia.

PRZYKŁAD

Kontrahenci będący zarejestrowanymi i czynnymi podatnikami VAT zawarli umowę barterową, na mocy której jeden z nich zobowiązuje się dostarczyć sprzęt komputerowy, w zamian drugi wykona na jego rzecz usługę informatyczną. Strony umowy ustaliły, że wartość realizowanych świadczeń nie będzie identyczna i wyniesie odpowiednio:

- wartość sprzętu komputerowego: 12 300,00 zł (brutto),
- wartość usługi informatycznej: 9840,00 zł (brutto).

Zgodnie z zawartą umową podmiot realizujący usługę informatyczną winien dokonać dopłaty różnicy w cenie świadczeń w kwocie 2460,00 zł.

Zarówno dostawa sprzętu komputerowego, jak i usługa informatyczna zostały zrealizowane w grudniu 2025 r. W tym samym miesiącu świadczący usługę dokonał dopłaty różnicy w cenie wykonanych świadczeń. Strony umowy rozliczają podatek od towarów i usług za okresy miesięczne.

Będziemy mieli tutaj do czynienia z dwiema odrębnymi transakcjami sprzedaży. Pierwsza z nich obejmie zrealizowaną dostawę towarów – sprzęt komputerowy, nato-

eprasa.pl 9b15225b3c

miast druga – wykonaną usługę informatyczną. Wartość poszczególnych świadczeń podlegających opodatkowaniu będzie jednak różna. Podstawa opodatkowania winna być ustalona na podstawie faktycznie otrzymanej zapłaty. W przypadku zrealizowanej dostawy sprzętu komputerowego wyniesie ona 10 000,00 zł, a VAT 2300,00 zł. Natomiast przy świadczeniu usługi informatycznej podstawa opodatkowania wyniesie 8000,00 zł, a VAT 1840,00 zł.

Obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług z tytułu obu wykonanych czynności powstanie w grudniu 2025 r. W związku z realizacją świadczenia w ramach zawartej umowy barterowej dostawca sprzętu komputerowego wykaże w rozliczeniu za grudzień 2025 r. podatek należny w kwocie 2300,00 zł. Jednocześnie, po otrzymaniu faktury od kontrahenta, będzie mu przysługiwało odliczenie podatku naliczonego w kwocie 1840,00 zł. Z kolei świadczący usługę informatyczną wykaże podatek należny w kwocie 1840,00 zł i będzie mu przysługiwało odliczenie podatku naliczonego, wynikającego z faktury, w kwocie 2300,00 zł.

Jaką stawkę VAT zastosować dla transakcji barterowych

Transakcje realizowane w ramach barteru podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług według przynależnych im stawek VAT. W przypadku towarów lub usług opodatkowanych taką samą stawką VAT czynności te będą podatkowo neutralne. Wartość podatku należnego ustalonego z tytułu zrealizowanej transakcji sprzedaży będzie bowiem równa wartości podatku naliczonego wynikającego z transakcji zakupu. Przy założeniu niewystąpienia przesłanek negatywnych, które wykluczałyby dokonanie odliczenia VAT w całości lub w części, strony umowy wykażą identyczne kwoty po stronie podatku należnego i naliczonego.

Trzeba podkreślić, że stawka VAT, której podlega otrzymywane świadczenie ekwiwalentne, w żaden sposób nie wpływa na stawkę podatku, którą należy zastosować do wykazywanej sprzedaży. Oba świadczenia podlegają opodatkowaniu niezależnie od siebie, według stawek VAT ustalonych odrębnie dla poszczególnych czynności objętych transakcją barterową. Przykładowo gdyby towar wymieniany na usługę jego promocji w mediach społecznościowych podlegał opodatkowaniu według stawki 8%, stawka ta znalazłaby odpowiednie zastosowanie. Dostawa tego towaru zostałaby zatem opodatkowana według 8% stawki VAT. Niezależnie od zastosowania tej stawki świadczenie usługi promocyjnej przez drugą stronę umowy podlegałoby opodatkowaniu według stawki VAT właściwej dla tej czynności, czyli 23%.

Jak dokumentować transakcje barterowe

Dostawy towarów lub świadczenia usług, wykonywane w ramach transakcji barterowych, powinny być dokumentowane według standardowych zasad przewidzianych

eprasa.pl 9b15225b3c

dla transakcji sprzedaży. Zrealizowane świadczenia podatnicy VAT powinni zatem potwierdzić fakturami. Do wystawienia faktury będą obowiązane obie strony transakcji. Każda z faktur obejmie świadczenie zrealizowane przez danego przekazującego.

Zasadniczo faktury należy wystawiać wówczas zgodnie z art. 106i ust. 1 ustawy o VAT, czyli nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę. Jednocześnie faktura nie powinna być wystawiana wcześniej niż 60. dnia przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi (art. 106i ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT). Terminy te należy ustalać odrębnie dla każdej z realizowanych czynności. Z reguły będą się one pokrywały. Nie można jednak wykluczyć, że jedna ze strony umowy barterowej wykona swoje świadczenie szybciej. Możliwe są również sytuacje, gdy obowiązek podatkowy będzie ustalany na zasadach szczególnych, co będzie miało również wpływ na termin sporządzenia faktury.

Obie te transakcje, gdy będą dokonywane między podatnikami VAT, będą podlegały obowiązkowi ewidencjonowania w KSeF na normalnych zasadach.

Czy przysługuje odliczenie VAT przy transakcjach barterowych

Odliczenie podatku naliczonego na podstawie faktury wystawionej w ramach transakcji barterowej odbywa sią na standardowych zasadach przewidzianych dla dokonywanych nabyć towarów i usług. Podstawowym kryterium obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wynikający z otrzymanej faktury będzie tym samym związek poniesionych wydatków z czynnościami opodatkowanymi podatkiem od towarów i usług (art. 86 ust. 1 ustawy o VAT). Warunkiem jest ponadto niewystąpienie przesłanek negatywnych, które wykluczałyby odliczenie.

Może się również zdarzyć, że jednej ze stron przeprowadzanej transakcji przysługuje tylko częściowe odliczenie podatku naliczonego. Przykładowo gdy przedmiotem barteru jest pojazd samochodowy lub wydatki z nim związane, otrzymującemu co do zasady przysługuje odliczenie 50% kwoty podatku naliczonego wynikającego z faktury (art. 86a ust. 1 ustawy o VAT). Druga strona, otrzymująca w zamian inny towar lub usługę, może odliczyć natomiast pełną kwotę podatku naliczonego.

Realizacja świadczeń w ramach umowy barterowej nie wpływa na przysługujące jej stronom prawo do odliczenia podatku naliczonego na podstawie otrzymanej od kontrahenta faktury. Prawo to nie jest z tego tytułu w żaden sposób ograniczane. Strony umowy nie uzyskują jednak również innych dodatkowych uprawnień.

Jak rozliczyć transakcje barterowe zawierane z osobami nieprowadzącymi działalności gospodarczej lub zwolnione z VAT

Umowy barterowe z reguły będą zawierane pomiędzy przedsiębiorcami. Nic nie stoi jednak na przeszkodzie, aby umowa barterowa została zawarta z osobą fizyczną nie-

eprasa.pl 9b15225b3c

prowadzącą działalności gospodarczej. Podatnik VAT realizujący dostawę towarów lub świadczenie usług w wykonaniu takiej umowy dokonuje opodatkowania swoich świadczeń na zasadach przewidzianych dla danej transakcji. Rozpoznaje tym samym obowiązek podatkowy w VAT oraz wystawia fakturę (obowiązkowo na żądanie nabywcy) lub ewidencjonuje transakcję na kasie fiskalnej, gdy nie korzysta ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, stosując odpowiednią stawkę VAT. Od drugiej strony nie otrzyma jednak faktury obejmującej realizowane świadczenie wzajemne. W konsekwencji przedsiębiorca, jako podatnik VAT, będzie obowiązany do odprowadzenia podatku należnego z tytułu zrealizowanej transakcji, ale nie odliczy kwoty podatku naliczonego. Transakcja taka nie będzie dla niego neutralna podatkowo.

Podobna sytuacja ma miejsce także wtedy, gdy jedna ze stron transakcji prowadzi wprawdzie działalność gospodarczą, lecz jest zwolniona podmiotowo z VAT. Ponadto jedna czy też nawet obie transakcje będące przedmiotem barteru mogą korzystać ze zwolnienia przedmiotowego z VAT. W takich przypadkach faktura zostanie wystawiona (obowiązkowo na żądanie nabywcy), nie zawiera jednak kwoty VAT. Tego typu transakcje mogą pojawiać się przykładowo przy umowach barterowych, których przedmiotem są nieruchomości. Dostawa nieruchomości często korzysta bowiem ze zwolnienia przedmiotowego od podatku od towarów i usług, przewidzianego w art. 43 ust. 1 pkt 10 lub 10a ustawy o VAT.

Jak ustalić wycenę transakcji barterowej

Strony transakcji barterowej powinny każdorazowo dokonywać odpowiedniej wyceny czynności będących przedmiotem umowy, według cen funkcjonujących na danym rynku. Wartość świadczeń wykonywanych w ramach barteru powinna odpowiadać cenom stosowanym dla podobnych transakcji przeprowadzanych z innymi podmiotami. W przypadku zaniżenia lub zawyżenia wartości realizowanych czynności postanowienia umowy mogą być zakwestionowane przez organy podatkowe. Jeżeli wartość jednego lub obu świadczeń, bez uzasadnionej przyczyny, w sposób znaczący odbiega od cen rynkowych, organ podatkowy będzie uprawniony do samodzielnego określenia ich wartości.

Co w przypadku niewykonania części świadczenia barterowego

W praktyce działalności gospodarczej może się zdarzyć, że jedna ze stron umowy barterowej, pomimo otrzymania świadczenia ekwiwalentnego, nie wykonana czynności, do których sama była zobowiązana, lub wykona je tylko częściowo. Opodatkowaniu VAT podlegają wtedy czynności faktycznie wykonane. W konsekwencji zawarte w umowie barterowej wartości świadczeń, które nie zostaną zrealizowane w zakresie wynikającym z umowy, nie powinny być uwzględniane przy ustalaniu podstawy opodatkowania VAT.

PRZYKŁAD

Kontrahenci będący zarejestrowanymi i czynnymi podatnikami podatku od towarów i usług zawarli umowę barterową, na mocy której jeden z nich zobowiązał się dostar-

eprasa.pl 9b15225b3c

czyć sprzęt RTV, a w zamian drugi wykona na jego rzecz usługę reklamową. Strony umowy ustaliły, że wartość obu realizowanych świadczeń będzie identyczna i wyniesie 4920,00 zł (brutto). Zarówno dostawa sprzętu RTV, jak i usługa reklamowa zostały zrealizowane w grudniu 2025 r. Świadczący usługę reklamową, z uwagi na problemy techniczne, zrealizował ją jednak tylko częściowo. Kontrahenci uzgodnili, że wartość wykonanej usługi wyniosła 3690,00 zł. W związku z tym świadczący usługę reklamową zobowiązał się dopłacić różnicę w cenie w kwocie 1230,00 zł. Strony umowy rozliczają podatek od towarów i usług za okresy miesięczne.

Na potrzeby opodatkowania VAT będziemy mieli tutaj do czynienia z dwiema odrębnymi transakcjami sprzedaży. Pierwsza z nich obejmie zrealizowaną dostawę towarów – sprzęt RTV, natomiast druga – wykonaną w części usługę reklamową. Wartość poszczególnych świadczeń, podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, będzie różna. Podstawa opodatkowania winna być więc określona w wysokości faktycznie otrzymanej zapłaty. W przypadku zrealizowanej dostawy sprzętu RTV wyniesie ona 4000,00 zł, a VAT 920,00 zł. Z kolei przy świadczeniu usługi reklamowej podstawa opodatkowania wyniesie 3000,00 zł, a VAT 690,00 zł. Obowiązek podatkowy powstanie w grudniu 2025 r.

W wyniku świadczeń zrealizowanych w ramach zawartej umowy barterowej dostawca sprzętu RTV wykaże w rozliczeniu za grudzień 2025 r. podatek należny w kwocie 920,00 zł. Jednocześnie, na podstawie faktury otrzymanej od kontrahenta, będzie mu przysługiwało odliczenie podatku naliczonego w kwocie 690,00 zł. Z kolei świadczący usługę reklamową wykaże podatek należny w kwocie 690,00 zł i będzie mu przysługiwało odliczenie podatku naliczonego w kwocie 920,00 zł.

W sytuacji gdyby jedna ze stron umowy barterowej w ogóle nie wywiązała się ze swojego zobowiązania, a druga świadczenie wykonała, opodatkowaniu VAT podlega tylko ta czynność, która została zrealizowana. Trudno zresztą mówić wówczas o transakcji barterowej. Faktycznie doszło bowiem wyłącznie do dostawy towarów lub świadczenia usług zrealizowanych przez jednego z kontrahentów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 7 ust. 2, art. 8 ust. 2, art. 19a ust. 1 i 8, art. 29a ust. 1 i 6, art. 43 ust. 1 pkt 10 i 10a, art. 86 ust. 1, art. 86a ust. 1 oraz art. 106i ust. 1 i ust. 7 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- art. 158, art. 603 i art. 604 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1071; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1508)

POWOŁANE INTERPRETACJE ORGANÓW PODATKOWYCH:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 czerwca 2023 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.153.2023.2.WK)

©℗

Ewa Kowalska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 9b15225b3c

3 Jak rozliczyć wielokrotnie korygowaną transakcję

PROBLEM

Sprzedawca udokumentował sprzedaż towarów kontrahentowi na początku grudnia 2025 r. Po dostawie nabywca zgłosił zastrzeżenia co do części zamówionych produktów i obie strony uzgodniły obniżenie ceny za sprzedane towary. Pod koniec grudnia 2025 r. sprzedawca wystawił fakturę korygującą w celu obniżenia wartości sprzedaży. Ale po tej korekcie kontrahent zwrócił część towarów – to już była połowa stycznia 2026 r. W związku z tym pojawiła się wątpliwość, czy sprzedawca powinien wystawić kolejną fakturę korygującą do faktury pierwotnej czy do faktury korygującej, którą już wystawił?

RADA

Kolejne faktury korygujące zawsze odnoszą się do faktury pierwotnej, a nie do poprzednich korekt, ale z uwzględnieniem zmian już wprowadzonych przez wcześniejsze korekty. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Faktura korygująca ma na celu korektę treści faktury pierwotnej, tak aby dokument odzwierciedlał rzeczywisty przebieg zdarzeń gospodarczych (art. 106j ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Korektę wystawia się tylko w ściśle określonych sytuacjach, m.in. gdy:

- zmienia się podstawa opodatkowania lub kwota podatku,
- następuje zwrot towarów i opakowań,
- zwrócono całość lub część zapłaty,
- stwierdzono błąd w jakiejkolwiek pozycji faktury pierwotnej.

W sytuacji opisanej w pytaniu proces korygowania transakcji wygląda następująco:

1. Faktura pierwotna dokumentuje dostawę i pierwotną cenę sprzedaży.
2. Pierwsza faktura korygująca (in minus) zmniejsza wartość podstawy opodatkowania i VAT należnego w związku z uzgodnioną obniżką ceny.
3. Zwrot towaru stanowi nowe zdarzenie gospodarcze, które wpływa na podstawę opodatkowania, więc należy je udokumentować kolejną fakturą korygującą – odnoszącą się ponownie do faktury pierwotnej, ale uwzględniającą już dokonaną korektę.

Dlatego sprzedawca nie wystawia faktury korygującej do poprzedniej faktury korygującej, lecz do faktury pierwotnej, z uwzględnieniem wcześniej obniżonej ceny.

eprasa.pl 9b15225b3c

Takie podejście wynika z samej istoty faktury korygującej jako dokumentu, który ma doprowadzić fakturę pierwotną do stanu odpowiadającego rzeczywistości gospodarczej. Faktury korygujące nie „korygują korekt" – one korygują fakturę pierwotną, jeśli pojawią się nowe informacje dotyczące transakcji lub wystąpią nowe okoliczności, które mają wpływ na pierwotną podstawę opodatkowania.

Również organy podatkowe w interpretacjach podkreślają, że korekty należy odnosić do danych wskazanych na fakturze pierwotnej, a nie uprzednio wystawionych korekt. Jak czytamy w interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 24 czerwca 2024 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.245.2024.2.MŻ):

MF *(…) zauważyć należy, że korekty wystawiamy tylko do faktury pierwotnej (tej, która dokumentowała zawarcie transakcji gospodarczej) – nie wystawiamy korekt do innych faktur korygujących.*

Zatem, w sytuacji jeśli zaistnieje konieczność ponownego poprawienia faktury, do której wystawiono już fakturę korygującą, to kolejny dokument poprawiający błędy musi odnosić się do danych z faktury pierwotnej, ale z uwzględnieniem zmian wprowadzonych przez wszystkie uprzednio wystawione korekty.

Oznacza to, że przy każdej kolejnej korekcie sprzedawca powinien w treści dokumentu wskazać numer i datę faktury pierwotnej oraz odnieść się do aktualnych danych powstałych po wszystkich dotychczasowych korektach.

WAŻNE! Faktury korygujące odnoszą się do faktury pierwotnej, nigdy do faktury korygującej, ale w kolejnej korekcie należy uwzględnić wszystkie zmiany wynikające z wcześniej wystawionych korekt (tj. skorygowane ceny, ilości, VAT).

Podsumowując, w opisanym przypadku, jeśli po obniżeniu ceny towarów i wystawieniu faktury korygującej dochodzi do częściowego zwrotu towarów przez kontrahenta, sprzedawca powinien wystawić kolejną fakturę korygującą do faktury pierwotnej, uwzględniając zmiany wynikające z uprzednio wystawionej korekty.

PRZYKŁAD

1. **Faktura pierwotna – sprzedaż**

   Data sprzedaży i wystawienia faktury: 10 grudnia 2025 r.

   Sprzedaż 100 sztuk towaru po 100 zł netto/szt.

   Wartość netto: 10 000 zł

   VAT 23%: 2300 zł

   Wartość brutto: 12 300 zł

2. **Faktura korygująca – obniżka ceny**

   Data wystawienia faktury korygującej: 20 grudnia 2025 r.

   Strony uzgadniają obniżenie ceny z 100 zł na 90 zł netto/szt.

eprasa.pl 9b15225b3c

Korekta netto: –1000 zł

Korekta VAT: –230 zł

(wartości korygowane do faktury pierwotnej z 10 grudnia 2025 r.)

3. **Kolejna faktura korygująca – zwrot towarów**

Data zwrotu towarów przez kontrahenta: 25 stycznia 2026 r.

Kontrahent zwraca 20 sztuk towarów

(po już skorygowanej cenie 90 zł netto/szt.).

Data wystawienia kolejnej faktury korygującej: 28 stycznia 2026 r.

Korekta dotyczy faktury pierwotnej z 10 grudnia 2025 r., z uwzględnieniem już obniżonej ceny z korekty z 20 grudnia 2025 r.

Korekta netto: –1800 zł

Korekta VAT: –414 zł

Podsumowanie kwot po korektach

Dokument	Netto	VAT 23%
Faktura pierwotna (10 grudnia 2025 r.)	+10 000 zł	+2300 zł
Korekta – obniżka ceny (20 grudnia 2025 r.)	–1000 zł	–230 zł
Korekta – zwrot 20 szt. (28 stycznia 2026 r.)	–1800 zł	–414 zł
Po uwzględnieniu obu korekt łączna **skorygowana podstawa opodatkowania** wynosi: **7200 zł netto** oraz **1656 zł VAT należny**		

Ujęcie w JPK_V7

W JPK_V7 faktury korygujące ujmuje się jako osobne pozycje w okresie, w którym zostały wystawione, czyli:

- grudzień 2025 – faktura pierwotna i pierwsza korekta,
- styczeń 2026 – kolejna korekta za zwrot towarów.

Każda korekta pomniejsza odpowiednio podstawę opodatkowania i VAT należny.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106j ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 24 czerwca 2024 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.245.2024.2.MŻ)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 9b15225b3c

4 Jakie skutki w VAT wywoła wycofanie nieruchomości z działalności i jej sprzedaż

PROBLEM

Podatnik (osoba fizyczna, czynny podatnik VAT) w styczniu 2025 r. ukończył budowę budynku mieszkalnego, który został wprowadzony do działalności gospodarczej jako środek trwały (początkowo przeznaczony do sprzedaży, ostatecznie używany na rzecz działalności). Przy budowie odliczono VAT naliczony. W styczniu 2026 r. podatnik planuje wycofanie tego budynku z działalności gospodarczej i przekazanie go na cele prywatne, a następnie (w przyszłości) sprzedanie go jako osoba prywatna. Jakie są skutki w VAT takich działań?

RADA

Wycofanie budynku z działalności gospodarczej spowoduje obowiązek w VAT, jeżeli podatnik odliczył VAT przy budowie. Wówczas wycofanie traktowane jest jak dostawa towarów opodatkowana VAT. Wycofanie nieruchomości i jej przekazanie nie będzie mogło korzystać ze zwolnienia z VAT, gdyż między pierwszym zasiedleniem a wycofaniem nie upłynęły co najmniej 2 lata. Natomiast późniejsza sprzedaż nieruchomości z majątku prywatnego nie wywoła skutków w VAT. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Opodatkowaniu VAT podlega odpłatna dostawa towarów oraz odpłatne świadczenie usług (przy czym dla celów VAT towarami są także nieruchomości stanowiące środki trwałe).

Kiedy wycofanie nieruchomości z działalności uznawane jest za dostawę towarów

Wycofanie składnika majątku podatnika, od którego podatnik odliczył VAT naliczony, na cele prywatne podatnika może zostać uznane za dostawę towarów podlegającą opodatkowaniu VAT na zasadach analogicznych do sprzedaży. Wynika to z definicji dostawy towarów w VAT.

Nawiązując do art. 7 ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), należy stwierdzić, że przez odpłatną dostawę towarów rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

eprasa.pl 9b15225b3c

- przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia;
- wszelkie inne darowizny

– jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do odliczenia VAT naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

Dlatego jeżeli podatnik odliczył VAT przy budowie i wycofanie następuje w okresie korekty (10 lat od oddania do użytkowania), to czynność taka – jako dostawa towarów nieodpłatna – powinna zostać opodatkowana VAT, o ile nie zachodzą przesłanki zwolnienia.

Kiedy można skorzystać ze zwolnienia z VAT przy wycofaniu z działalności nieruchomości

Przy wycofaniu nieruchomości z działalności gospodarczej podatnik może skorzystać ze zwolnienia z VAT przewidzianego w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, jeżeli od pierwszego zasiedlenia nieruchomości upłynęły co najmniej 2 lata.

DEFINICJA

Pierwsze zasiedlenie – rozumie się przez to oddanie do użytkowania pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi lub rozpoczęcie użytkowania na potrzeby własne budynków, budowli lub ich części, po ich:

- wybudowaniu lub
- ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej (art. 2 pkt 14 ustawy o VAT).

Odnosząc się do stanu faktycznego z pytania Czytelnika, należy stwierdzić, że jeżeli budynek został oddany do użytkowania w 2025 r. i wycofanie nastąpi w styczniu 2026 r., nie będzie można skorzystać z tego zwolnienia i wycofanie będzie podlegało VAT. Podstawą opodatkowania jest wartość rynkowa nieruchomości (bez podatku), ustalona na moment wycofania. Natomiast korekta VAT nie wystąpi, gdyż wycofanie nieruchomości z firmy będzie opodatkowane VAT.

Gdyby podatnik wycofał nieruchomość po upływie 2 lat od pierwszego zasiedlenia, mógłby skorzystać ze zwolnienia z VAT. Wtedy natomiast wystąpiłby obowiązek korekty. Wynika to z tego, że wycofanie nieruchomości byłoby czynnością zwolnioną z VAT, co oznacza zmianę przeznaczenia nieruchomości z działalności opodatkowanej na zwolnioną, a co w dalszej kolejności – zgodnie z art. 91 ustawy o VAT – skutkuje koniecznością korekty podatku naliczonego.

WAŻNE! Przy wycofaniu nieruchomości z działalności gospodarczej podatnik może skorzystać ze zwolnienia z VAT przewidzianego w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, jeżeli od pierwszego zasiedlenia nieruchomości upłynęły co

eprasa.pl 9b15225b3c

najmniej 2 lata. Jeżeli wycofanie nastąpi wcześniej, nie można skorzystać ze zwolnienia i wycofanie będzie podlegało VAT.

Stawka VAT zastosowana do wycofanej nieruchomości

Jeśli przy sprzedaży nieruchomości nie możemy zastosować zwolnienia – tak jak w omawianym przypadku, to dostawa jest opodatkowana stawką 23%, chyba że jest to nieruchomość zaliczana do budownictwa społecznego. Wtedy stosujemy stawkę 8%.

DEFINICJA

Przez **budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym** rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12 oraz obiekty sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 – wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, a także mikroinstalację, o której mowa w art. 2 pkt 19 ustawy z 20 lutego 2015 r. o odnawialnych źródłach energii (Dz.U. z 2024 r. poz. 1361, 1847 i 1881 oraz z 2025 r. poz. 303), funkcjonalnie z nimi związaną.

Jednak możliwość zaliczenia obiektu do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym jest limitowana. Nie zalicza się do obiektów budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym:

1) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m^2,

2) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m^2.

W przypadku budownictwa mieszkaniowego o powierzchni przekraczającej limity zwolnienie stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej.

Sprzedaż nieruchomości wycofanej z działalności do majątku prywatnego

Sprzedaż nieruchomości z majątku prywatnego (w ramach zarządu prywatnym majątkiem) nie jest opodatkowana VAT. Sprzedający nie występuje tu bowiem w roli podatnika. Dotyczy to także nieruchomości, która wcześniej była wykorzystywana do celów firmowych, ale została wycofana z firmy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 14, art. 7 ust. 2, art. 41 ust. 12a, art. 43 ust. 1 pkt 10, art. 91 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)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 9b15225b3c

5 W jakim terminie organ podatkowy dokona zwrotu VAT przy braku sprzedaży

PROBLEM

Jestem rolnikiem, czynnym podatnikiem VAT. W styczniu 2026 r. na potrzeby prowadzonej działalności kupiłem towary. Czy mogę odliczać VAT naliczony z tytułu tych zakupów, jeśli jeszcze nie wystąpiła sprzedaż opodatkowana VAT? Przewiduję, że już za luty wystąpi sprzedaż opodatkowana. Miałem duże koszty i w związku z tym dużą nadwyżkę podatku naliczonego. Czy mogę wnioskować o zwrot przy braku sprzedaży? Jeśli tak, to w jakim terminie?

RADA

Brak wykonanych w danym okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych VAT nie uniemożliwia podatnikowi żądania zwrotu VAT wynikającego ze złożonej deklaracji. Podatnik ma również prawo przenieść kwotę podatku naliczonego do rozliczenia na następny okres rozliczeniowy. Za styczeń zwrot przysługuje w terminie 180 dni, chyba że podatnik złoży zabezpieczenie majątkowe – wówczas termin skraca się do 60 dni. Jednak już za luty – jeśli czynności opodatkowane VAT wystąpią, podatnik może wnioskować o zwrot w terminie 40 dni, bez spełniania dodatkowych warunków. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Czynny podatnik VAT, a tak deklaruje Czytelnik, ma obowiązek naliczania VAT należnego od sprzedaży, ale także przywilej odliczenia podatku naliczonego od zakupów. Oczywiście żeby z tego prawa skorzystać, przedsiębiorca musi spełnić warunki ustawowe. W określonych okolicznościach można również wnioskować o zwrot VAT.

Jakie są terminy zwrotu VAT

Artykuł 87 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przewiduje kilka terminów zwrotu podatku VAT. Do rozliczenia za styczeń 2026 r. podstawowy termin zwrotu wynosi 60 dni, ale ustawa przewiduje jeszcze inne terminy (patrz tabela).

Tabela. Terminy zwrotu VAT obowiązujące do rozliczenia za styczeń 2026 r.

Termin zwrotu	Opis
1	2
60 dni	**Podstawowy termin zwrotu** Jest liczony od dnia złożenia JPK_V7, z którego wynika ten zwrot. Zwrot jest dokonywany na firmowy rachunek bankowy zgłoszony w CEIDG, gdy w danym okresie rozliczeniowym wystąpi sprzedaż opodatkowana w kraju i poza terytorium kraju

eprasa.pl 9b15225b3c

1	2
180 dni	**Wydłużony termin zwrotu** Jest liczony od dnia złożenia JPK_V7. Dotyczy tych przedsiębiorców, u których w danym okresie rozliczeniowym nie wystąpiła sprzedaż opodatkowana czy nieopodatkowana, a jedynie wykazywany jest VAT naliczony od zakupów
25 dni	**Przyspieszony termin zwrotu, gdy podatnik opłacił faktury zakupowe** Jest liczony od dnia złożenia JPK_V7. Przedsiębiorca musi spełnić szereg warunków ustawowych określonych w art. 87 ust. 6 ustawy o VAT, aby otrzymać zwrot VAT w terminie przyspieszonym, chyba że wnioskuje o zwrot na rachunek VAT
15 dni	**Przyspieszony termin zwrotu, gdy podatnik przyjmuje płatności bezgotówkowe** Jest liczony od dnia upływu terminu do złożenia JPK_V7. Przedsiębiorca musi spełniać warunki wynikające z ustawy o VAT, m.in. co do przyjmowania płatności w formie bezgotówkowej i ewidencjonowania obrotu na kasie online, określone w art. 87 ust. 6d ustawy o VAT
40 dni	**Przyspieszony termin zwrotu, gdy podatnik wystawia faktury wyłącznie w KSeF** Jest liczony od dnia złożenia JPK_V7. Przedsiębiorca musi spełniać warunki określone w art. 87 ust. 5b ustawy o VAT

W jakim terminie będzie przysługiwał zwrot, gdy podatnik będzie wnioskował w JPK_V7 za styczeń 2026 r.

Z art. 87 ust. 5a ustawy o VAT wynika m.in., że w sytuacji gdy podatnik nie wykonał w okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz opodatkowanej poza terytorium kraju, przysługuje mu zwrot kwoty podatku naliczonego zasadniczo w ciągu 180 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia. Przy czym należy mieć na uwadze, że termin ten może ulec skróceniu do 60 dni na sporządzony na piśmie wniosek podatnika, jeżeli podatnik złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe w wysokości odpowiadającej kwocie wnioskowanego zwrotu podatku. Zabezpieczenie to – zgodnie z art. 87 ust. 4a ustawy o VAT – może zostać złożone w formie:

1) gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej;
2) poręczenia banku;
3) weksla z poręczeniem wekslowym banku;
4) czeku potwierdzonego przez krajowy bank wystawcy czeku;
5) papierów wartościowych na okaziciela o określonym terminie wykupu wyemitowanych przez Skarb Państwa lub Narodowy Bank Polski, bankowych papierów wartościowych i listów zastawnych o określonym terminie wykupu, wyemitowanych we własnym imieniu i na własny rachunek przez podmiot mogący być gwarantem lub poręczycielem zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

Zatem w rozliczeniu za styczeń 2026 r. podatnik może wnioskować o zwrot VAT, ale może go otrzymać dopiero w terminie 180 dni od dnia złożenia rozliczenia, chyba że przedłoży wspomniane zabezpieczenie majątkowe.

eprasa.pl 9b15225b3c

W jakim terminie będzie przysługiwał zwrot, gdy podatnik będzie wnioskował w JPK_V7 za luty 2026 r.

Przechodząc do omówienia warunków zwrotu w rozliczeniu za luty 2026 r. należy podkreślić, że sytuacja podatnika zmienia się diametralnie. Otóż przede wszystkim zmieniają się warunki zwrotu oraz terminy zwrotu. Termin podstawowy wyniesie 40 dni zamiast 60 dni. Otrzymanie zwrotu w tym terminie nie będzie wymagało spełnienia dodatkowych warunków, jak ma to miejsce w rozliczeniu za styczeń 2026 r. Wystarczy, że wystąpi sprzedaż. Nie zmienią się natomiast warunki zwrotu w terminie 15, 25 i 180 dni. Nie będzie już zwrotu w terminie 60 dni.

WAŻNE! Skrócenie podstawowego terminu zwrotu z 60 do 40 dni ma nastąpić po wprowadzeniu obligatoryjnego stosowania KSeF, tj. od rozliczenia za luty 2026 r.

Czytelnik zadeklarował, że w lutym wystąpią już w ramach jego działalności czynności opodatkowane, a zatem zyska możliwość ubiegania się o zwrot VAT w podstawowym terminie, tj. 40 dni. Nie trzeba będzie spełnić żadnych dodatkowych warunków, jak to ma miejsce obecnie.

Termin obowiązujący zwrotu VAT (podstawowy)	
Styczeń 2026 r.	60 dni – zgodnie z dotychczasowym brzmieniem art. 87 ustawy o VAT
Luty 2026 r.	40 dni – zgodnie z nowym brzmieniem art. 87 ustawy o VAT obowiązującym od 1 lutego 2026 r., bez obowiązku spełnienia dodatkowych warunków

Rekomendacja dla podatnika dotycząca zwrotu VAT

Biorąc pod uwagę nadchodzące zmiany w przepisach VAT, należy stwierdzić, że podatnik, który ma nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, powinien rozważyć wstrzymanie się z wnioskiem o zwrot VAT z rozliczenia za styczeń 2026 r. i zamiast tego wnioskować o zwrot w rozliczeniu za luty 2026 r. – z korzyścią dla płynności finansowej.

Za styczeń 2026 r., gdy podatnik nie dokona żadnej sprzedaży, będzie mu przysługiwał zwrot tylko w terminie 180 dni, chyba że złoży wniosek o skrócenie terminy zwrotu, co wymaga złożenia zabezpieczenia majątkowego.
Natomiast za luty 2026 r., gdy będzie miał już sprzedaż, będzie mógł wnioskować o zwrot w terminie podstawowym, który od 1 lutego 2026 r. ulega skróceniu z 60 do 40 dni.
W praktyce oznacza to, że podatnik może uzyskać zwrot VAT za luty 2026 r. szybciej niż przy rozliczeniu za styczeń 2026 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 87 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. 1 pkt 7 lit. a ustawy z 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2023 r. poz. 1598; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1203)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl 9b15225b3c

1 Czy zlecenie druku za granicą powoduje obowiązek rozliczenia WNT

PROBLEM

Podatnik korzystający ze zwolnienia podmiotowego (bez rejestracji VAT oraz VAT UE) zamówił wydruk książek w czeskiej firmie. Wydrukowane książki zostały przez sprzedawcę przesłane z Czech do Polski. Czy zakup ten stanowi dla podatnika wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów lub import usług?

RADA

Nie, wskazany zakup nie stanowi dla podatnika importu usług. Podatnik nie będzie również zobowiązany do rozliczenia VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia książek, gdy spełnia ustawowe warunki. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

W przypadku rozliczania VAT od zakupów zagranicznych w pierwszej kolejności konieczne jest ustalenie, czy przedmiotem zakupu jest towar czy usługa. Najczęściej nie sprawia to problemu, lecz istnieją przypadki, w których ustalenie, co jest przedmiotem świadczenia, budzi wątpliwości. Dotyczy to między innymi czynności drukowania.

Kiedy świadczenie polegające na druku jest usługą, a kiedy dostawą towaru

Z punktu widzenia VAT czynności polegające na drukowaniu mogą stanowić dostawy towarów lub świadczenie usług. Z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 9 czerwca 2009 r. (sygn. akt I FSK 510/08) wynika, że w przypadku druku na materiale własnym czynności wykonywane przez drukarnie stanowią dostawy towarów. Tylko druk na materiale powierzonym stanowi świadczenie usług.

WAŻNE! Według NSA druk na materiale własnym stanowi dostawę towarów, natomiast druk na materiale powierzonym – świadczenie usług.

Czy druk książek można zakwalifikować jako import usług

Zauważyć przy tym należy, że druk na materiale powierzonym zlecany jest rzadko. Najczęściej druk dokonywany jest na materiale własnym podatnika realizującego zlecenie,

eprasa.pl 9b15225b3c

tj. drukarni. Najprawdopodobniej zatem (skoro z treści pytania nie wynika, aby chodziło o zlecenie druku na materiale własnym) w przedstawionej sytuacji polski podatnik nabył towary, tj. wydrukowane książki, a nie usługę. Oznaczałoby to, że wskazany zakup nie stanowi dla niego importu usług.

WAŻNE! Druk na materiale własnym drukarni oznacza, że nabywca otrzymuje gotowy produkt (np. książki), zatem czynność ta jest traktowana jak dostawa towarów, a nie usługa VAT, co wyklucza kwalifikację tego zakupu jako importu usług.

Czy druk książek można zakwalifikować jako wewnątrzwspólnotowe nabycie

Gdyby podatnik był czynnym podatnikiem VAT, zakup książek stanowiłby dla niego wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, za które byłby zobowiązany rozliczyć VAT.

W przypadku podatnika zwolnionego z VAT istnieje obowiązek rozliczenia WNT, gdy zostanie przekroczony roczny limit nabyć lub podatnik sam zdecyduje, że wybiera opodatkowanie WNT. Dlatego w omawianej sytuacji najprawdopodobniej jednak zakup ten nie stanowi dla podatnika wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów ze względu na wynikające z art. 10 ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy o VAT wyłączenie występowania wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów.

Przepis ten wyłącza występowanie wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów u podatników korzystających z tzw. zwolnienia podmiotowego. Zwolnienie to od 1 stycznia 2026 r. obejmuje sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u którego wartość sprzedaży, z wyłączeniem podatku, nie przekroczyła w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 240 000 zł. Zwolnienie przysługuje również podatnikowi posiadającemu siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, rozpoczynającemu w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekracza, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, 240 000 zł. Przy czym nie musimy rozliczyć WNT, jeżeli łącznie spełnione są trzy warunki, tj.:

- całkowita wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium kraju nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego kwoty 50 000 zł (art. 10 ust. 1 pkt 2 lit. c ustawy o VAT) oraz
- całkowita wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium kraju nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 50 000 zł (art. 10 ust. 2 ustawy o VAT), oraz
- nie zostało wybrane opodatkowanie wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów poprzez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego pisemnego oświadczenia o takim wyborze albo przez podanie dokonującemu dostawy towarów posiadanego numeru VAT UE (art. 10 ust. 6 ustawy o VAT).

eprasa.pl 9b15225b3c

Najprawdopodobniej zatem z tytułu wskazanego zakupu książek podatnik nie musi rozpoznawać wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów ani nie musi również w żaden inny sposób rozliczać VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 4, art. 9 oraz art. 10 ust. 1–2 i ust. 6, 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 ORZECZNICTWO SĄDOWE:

- wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 9 czerwca 2009 r. (sygn. akt I FSK 510/08)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Czy zakup usługi transportowej od kontrahenta z Wielkiej Brytanii stanowi import usług

PROBLEM

Polski podatnik VAT UE otrzymał od kontrahenta z Wielkiej Brytanii (NIP z przedrostkiem GB) fakturę za wykonaną usługę transportu towarów na trasie Hiszpania–Polska. Kontrahent z Wielkiej Brytanii wystawił fakturę, na której w pozycji „kwota VAT" widnieje 0,00 zł. Na fakturze nie ma jakiegokolwiek innego komentarza dotyczącego VAT. Kwota netto faktury jest równa kwocie brutto. Czy zakup wskazanej usługi transportowej stanowi dla polskiego podatnika import usług? Jeśli tak, to jaką stawką VAT powinien być opodatkowany?

RADA

Zakup wskazanej usługi transportowej stanowi dla polskiego podatnika import usług opodatkowany VAT według stawki 23%.

UZASADNIENIE

Podatnikami VAT z tytułu dostaw towarów oraz świadczenia usług są co do zasady sprzedawcy (dostawcy towarów oraz usługodawcy). Nie jest to jednak zasada bezwzględnie obowiązująca. W przypadkach określonych przepisami art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) podatnikami z tytułu dostaw towarów oraz świadczenia usług mogą być również nabywcy (w ramach tzw. mechanizmu odwrotnego obciążenia). Dotyczy to m.in. importu usług.

DEFINICJA

Importem usług ustawodawca nazywa sytuację, w której dochodzi do świadczenia usług, z tytułu których podatnikiem jest usługobiorca (art. 2 pkt 9 ustawy o VAT), a więc gdy – w niewielkim uproszczeniu – podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju (względnie osoba prawna niebędąca podatnikiem, mająca siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju) nabywa usługi od podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski (art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT).

eprasa.pl 9b15225b3c

Aby wystąpił import usług, miejsce świadczenia nabywanej przez podatnika od podatnika zagranicznego usługi musi znajdować się na terytorium Polski. Tylko wówczas dochodzi do świadczenia podlegającej opodatkowaniu w Polsce usługi (art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT).

W przedstawionej sytuacji polski podatnik (tj. podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju) nabył usługę transportową, której miejsce świadczenia znajduje się na terytorium Polski na podstawie art. 28b ust. 1 ustawy o VAT. Przepis ten stanowi, że miejscem świadczenia usług wykonywanych na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej. Przepis ten ma zastosowanie w omawianym przypadki, gdyż zakładamy, że brytyjski kontrahent nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski.

Oznacza to, że spełnione są warunki wystąpienia importu usług. Zakup wskazanej usługi transportowej stanowi zatem dla polskiego podatnika import usług opodatkowany VAT według stawki 23%, tj. według stawki VAT właściwej dla usług transportu drogowego. Usługi te nie korzystają z opodatkowania stawką 0%, gdyż nie zaliczamy ich do usług transportu międzynarodowego (transport odbywał się na trasie Hiszpania–Polska, czyli nie doszło do przekroczenia granicy UE). Polski podatnik powinien wykazać import usług wraz z podatkiem należnym w polach K_27 i K_28 części ewidencyjnej, jak również uwzględnić go w polach P_27 i P_28 części deklaracyjnej pliku JPK_VAT.

WAŻNE! Import usługi transportu towarów, który odbywa się na terytorium UE, jest opodatkowany stawką 23%.

Kwota podatku należnego z tytułu importu usług stanowi przy tym jednocześnie kwotę podatku naliczonego (art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. a ustawy o VAT), która podlega odliczeniu na zasadach ogólnych, a więc w zakresie, w jakim importowane usługi wykorzystywane są przez podatników do wykonywania czynności dających prawo do odliczenia (w szczególności do wykonywania czynności opodatkowanych – art. 86 ust. 1 ustawy o VAT). Powoduje to, że jeżeli przedmiotowa usługa transportowa została nabyta przez podatnika na potrzeby działalności, w ramach której wykonuje on czynności dające prawo do odliczenia (w szczególności czynności opodatkowane VAT – art. 86 ust. 1 ustawy o VAT), to podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia – jako kwoty podatku naliczonego – podatku należnego z tytułu przedmiotowego importu usług. W tym celu import usług powinien zostać przez podatnika wykazany w polach K_40 i K_41 albo K_42 i K_43 części ewidencyjnej oraz uwzględniony w polach P_40 i P_41 albo P_42 i P_43 części deklaracyjnej pliku JPK_VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 9, art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 17 ust. 1 pkt 4–5, art. 28b ust. 1, art. 86 ust. 1, ust. 2 pkt 4 lit. a 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 9b15225b3c

1 Czy można skorzystać z ulgi na złe długi, gdy nie opłacono faktury VAT marża

PROBLEM

Czy możliwe jest skorygowanie podstawy opodatkowania oraz podatku należnego z nieopłaconej faktury wystawionej w procedurze VAT marża – w oparciu o zasady dotyczące ulgi na złe długi?

RADA

Tak, można skorzystać z ulgi na złe długi. Przepisy nie wymagają dla prawa do skorzystania z ulgi na złe długi, by podstawa opodatkowania i kwota podatku wynikały z faktury. Zatem brak takich danych na fakturze w procedurze VAT marża nie wpływa na prawo wierzyciela do skorzystania z ulgi.

UZASADNIENIE

Przypomnijmy, że w przypadku podatnika dokonującego dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków, nabytych uprzednio przez tego podatnika w ramach prowadzonej działalności, w celu odprzedaży, podstawą opodatkowania podatkiem jest marża stanowiąca różnicę między kwotą sprzedaży a kwotą nabycia, pomniejszona o kwotę podatku.

Przy czym w odniesieniu do sprzedaży w systemie VAT marża zarówno podstawa opodatkowania, jak i VAT należny nie wynikają z wystawionej faktury. Na fakturze takiej nie jest wyszczególniona wartość sprzedaży netto ani kwota podatku, podawana jest zaś tylko kwota należności ogółem.

Dodatkowo w odniesieniu do dostawy towarów w procedurze marży nabywcy nie przysługuje prawo do odliczenia VAT. Siłą rzeczy nabywca (dłużnik) nie dokonuje korekty VAT, gdyż go nie odliczył.

WAŻNE! W odniesieniu do dostawy towarów w procedurze marży nabywcy nie przysługuje prawo do odliczenia VAT. Dlatego nie dokonuje korekty VAT, gdyż go nie odliczył.

eprasa.pl 9b15225b3c

Jednak wierzyciel powinien mieć prawo do korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego w sytuacji, gdy wystawiono fakturę w procedurze VAT marża oraz upłynął 90. dzień od dnia upływu terminu płatności wierzytelności udokumentowanej tą fakturą, czyli nieściągalność wierzytelności została uznana za uprawdopodobnioną.

Nie dochodzi tu do naruszenia zasady neutralności. Występuje tu więc prawo wierzyciela do korekty VAT należnego, mimo braku korekty podatku naliczonego u nabywcy – jednak to ostatnie wynika z „przyczyny pierwotnej" (brak prawa do odliczenia), czyli bezprzedmiotowe jest roztrząsanie kwestii dłużnika.

Przy czym ani przepisy prawa wspólnotowego, ani wprost przepisy polskiej ustawy o VAT nie ograniczają wierzyciela w możliwości skorzystania z ulgi na złe długi, gdy podstawą opodatkowania przy dokonywanych przez niego transakcjach jest właśnie marża. Dlatego jeśli wierzytelność jest uprawdopodobniona, to prawo do korekty przysługuje.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89a i art. 89b, art. 106e ust. 2 i 3, art. 120 ust. 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

2 Jak zaewidencjonować i rozliczyć zwrot towaru używanego opodatkowanego w procedurze VAT marża

W praktyce często pojawiają się sytuacje, gdy towar używany sprzedany z zastosowaniem procedury marży jest zwracany, co stawia podatnika przed koniecznością poprawnego ujęcia takiego zwrotu w ewidencji VAT i pliku JPK_VAT. Przepisy nie określają odrębnej reguły dla zwrotów tych towarów, dlatego w praktyce przyjmuje się, że powinny być one ujmowane podobnie jak pierwotne dostawy, lecz ze znakiem minus.

Przepisami art. 120 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) określona jest tzw. procedura opodatkowania marży, której istotą jest opodatkowanie marży, tj. różnicy między kwotą sprzedaży a kwotą nabycia, pomniejszonej o kwotę podatku. Z procedury tej może m.in. korzystać podatnik dokonujący dostaw towarów używanych nabytych uprzednio przez tego podatnika w ramach prowadzonej działalności, w celu odprzedaży (art. 120 ust. 4 ustawy o VAT), o ile te towary używane nabył od podmiotów wskazanych przepisami art. 120 ust. 10 ustawy o VAT, tj.:

- osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, niebędącej polskim podatnikiem ani podatnikiem z innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej,

eprasa.pl 9b15225b3c

- podatników, jeżeli dostawa tych towarów była zwolniona od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2, art. 113 lub art. 113a ustawy o VAT,
- podatników, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana według procedury marży określonej polskimi przepisami,
- podatników z innych państw członkowskich Unii Europejskiej, jeżeli dostawa tych towarów była zwolniona od podatku na zasadach odpowiadających regulacjom zawartym w art. 43 ust. 1 pkt 2, art. 113 lub 113a ustawy o VAT,
- podatników z innych państw członkowskich Unii Europejskiej, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana według procedury marży określonej przepisami tych państw, a nabywca posiada dokumenty jednoznacznie potwierdzające nabycie towarów na tych zasadach; muszą to być dokumenty zgodne z rzeczywistością.

1. Ewidencjonowanie w JPK_VAT zwrotu towarów opodatkowanych w procedurze VAT marża

Zdarza się, że towary używane, których dostawa została opodatkowana z zastosowaniem procedury marży, zostają zwrócone. W takich przypadkach konieczne jest właściwe wykazanie otrzymanego zwrotu w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT.

Przepisy nie określają szczególnych zasad wykazywania przez podatników otrzymanych zwrotów towarów, których dostawa została opodatkowana z zastosowaniem procedury marży. W związku z tym należy uznać, że zwroty takie powinny być wykazywane w taki sam sposób jak dostawy towarów używanych, tyle że ze znakiem minus. W konsekwencji podatnicy otrzymujący zwroty towarów używanych opodatkowanych z zastosowaniem procedury marży powinni co do zasady wykazywać w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT:

- w polach dotyczących właściwej stawki VAT – ujemną podstawę opodatkowania (tj. kwotę marży pomniejszoną o podatek należny) i ujemną jednostkową kwotę podatku ze wskazaniem stosowanej procedury (poprzez wpisanie wartości 1 w polu MR_UZ), z podaniem danych kontrahenta oraz daty i numeru dokumentu sprzedaży,
- w polu SprzedazVAT_Marza – ujemną kwotę brutto,
- w polu ZakupVAT_Marza – ujemną kwotę nabycia.

Zauważyć przy tym należy, że dostawy towarów opodatkowane według procedury marży mogą być udokumentowane tylko fakturą (o treści określonej w art. 106e ust. 3 ustawy o VAT, w tym zawierającą wyrazy „procedura marży – towary używane"; potocznie takie faktury nazywane są fakturami VAT marża), tylko paragonem albo fakturą wystawioną do sprzedaży udokumentowanej również paragonem. Ponadto niekiedy dostawy takie stanowią tzw. sprzedaż bezrachunkową. W związku z tym należy rozważyć cztery scenariusze.

eprasa.pl 9b15225b3c

1.1. Zwrot towaru używanego, którego dostawa została udokumentowana jedynie fakturą

W przypadkach gdy dostawa towaru używanego z zastosowaniem procedury marży została udokumentowana jedynie fakturą, otrzymanie zwrotu tego towaru powinno zostać udokumentowane fakturą korygującą (art. 106j ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT). Faktura korygująca powinna zawierać również wyrazy „procedura marży – towary używane" (art. 106e ust. 3 ustawy o VAT).

Taka faktura korygująca może zostać rozliczona przez sprzedawcę w okresie rozliczeniowym powstania przyczyny korekty (nie ma bowiem zastosowania ani art. 29a ust. 13 ustawy o VAT, ani żaden inny przepis szczególny). Zasadą jest rozliczanie takich faktur korygujących w okresie rozliczeniowym powstania przyczyny korekty (zob. przykładowo wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z 25 listopada 2011 r., sygn. akt I FSK 50/11, oraz z 3 kwietnia 2012 r., sygn. akt I FSK 850/11), tj. w okresie rozliczeniowym przyjęcia zwracanego towaru.

Nie zmieni się to również od 1 lutego 2026 r.

W przypadku zwracanych towarów używanych należących do towarów oznaczanych kodami GTU wykazaniu faktury korygującej powinno towarzyszyć wskazanie odpowiedniego kodu GTU (np. w przypadku samochodów używanych jest to kod GTU_07).

Od rozliczenia za luty 2026 r. ewidencjonując faktury korygujące ustrukturyzowane trzeba będzie wpisać jej numer KSeF. Natomiast faktury wystawione w formie papierowej lub elektronicznej trzeba będzie oznaczyć kodem BFK.

PRZYKŁAD

W październiku 2025 r. podatnik sprzedał z zastosowaniem procedury marży samochód używany za kwotę 20 000 zł. Samochód ten został kupiony przez podatnika za 16 000 zł, a więc marża netto wyniosła 3252,03 zł, natomiast podatek od marży – 747,97 zł. Sprzedaż tego samochodu została udokumentowana fakturą.

W dniu 30 listopada 2025 r. podatnik przyjął zwrot sprzedanego miesiąc wcześniej samochodu używanego, a następnego dnia wystawił fakturę korygującą dokumentującą ten zwrot. W tej sytuacji zwrot przedmiotowego samochodu podatnik powinien wykazać w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za listopad 2025 r.

Wyciąg z zapisów w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za listopad 2025 r.

NrKontrahenta	NazwaKontrahenta	DowódSprzedazy	TypDokumentu	DataWystawienia	MR_UZ	GTU_07
1111111111	ABC	Faktura korygująca nr 1/11/2025		1.12.2025 r.	1	1
K_19	K_20	SprzedażVAT_Marza			ZakupVAT_Marza	
–3 252,03	–747,97	–20 000			–16 000 zł	

eprasa.pl 9b15225b3c

1.2. Zwrot towaru używanego, którego dostawa została udokumentowana jedynie paragonem

Z § 3 ust. 2 rozporządzenia z 25 czerwca 2025 w sprawie kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie kas) wynika, że zwrotów towarów nie ewidencjonuje się przy zastosowaniu kas rejestrujących. Jeżeli skutkiem takich czynności jest zwrot całości lub części należności (zapłaty) z tytułu sprzedaży, zwroty towarów ujmuje się – jeżeli dotyczą towarów lub usług, które zostały zaewidencjonowane za pomocą kasy rejestrującej – w odrębnej ewidencji (tzw. ewidencji korekt) zawierającej dane wskazane w § 3 ust. 3 rozporządzenia w sprawie kas (zob. tabelę poniżej).

Tabela. Elementy ewidencji korekt

Lp.	Treść ewidencji zwracanych towarów
1	data sprzedaży
2	nazwa towaru pozwalająca na jednoznaczną jego identyfikację i ewentualnie opis towaru stanowiący rozwinięcie tej nazwy
3	termin dokonania zwrotu towaru
4	wartość brutto zwracanego towaru – w przypadku zwrotu całości należności z tytułu sprzedaży
5	zwracana kwota (brutto) oraz odpowiadająca jej wartość podatku należnego – w przypadku zwrotu części należności z tytułu sprzedaży
6	dokument potwierdzający dokonanie sprzedaży Nie musi to być 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: *(...) 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 stosowanie w omawianym zakresie również innych dokumentów potwierdzających dokonanie sprzedaży, np. zdjęć, skanów lub kserokopii paragonów czy potwierdzeń płatności kartą.
7	protokół przyjęcia zwrotu towaru podpisany przez sprzedawcę i nabywcę

Zwroty towarów używanych, których opodatkowana z zastosowaniem procedury marży dostawa została udokumentowana jedynie paragonem, powinny być wykazywane w ewidencji zwracanych towarów.

Podobnie jak dostawy towarów opodatkowane według procedury marży, zwroty towarów używanych, których dostawy zostały opodatkowane z zastosowaniem procedury marży, powinny być wykazywane w ewidencji VAT oraz w pliku JPK VAT na podstawie sporządzanego w tym celu dokumentu wewnętrznego (może to być zbiorczy dokument wewnętrzny) wykazywanego z oznaczeniem WEW (§ 10 ust. 5 pkt 2 rozporządzenia z 15 października 2019 r.

eprasa.pl 9b15225b3c

w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług; dalej: rozporządzenie w sprawie ewidencji VAT) ze słowami „BRAK" w polach „NrKontrahenta" oraz „NazwaKontrahenta". Zwroty powinny być wykazywane w ten sposób w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT w okresie rozliczeniowym przyjęcia zwracanego towaru używanego.

PRZYKŁAD

We wrześniu 2025 r. podatnik sprzedał z zastosowaniem procedury marży komputer używany za kwotę 4000 zł. Komputer został kupiony przez podatnika za 3200 zł, a więc marża netto wyniosła 650,41 zł, natomiast podatek od marży – 149,59 zł. Sprzedaż została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej i ujęta w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie dowodu wewnętrznego.

W dniu 30 listopada 2025 r. podatnik przyjął zwrot przedmiotowego komputera i wykazał zwrot w ewidencji zwróconych towarów, natomiast 1 grudnia 2025 r. sporządził dowód wewnętrzny dokumentujący ten zwrot. W tej sytuacji podatnik powinien wykazać zwrot komputera w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za listopad 2025 r.

Wyciąg z zapisów w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za listopad 2025 r.

NrKontrahenta	NazwaKontrahenta	DowódSprzedazy	TypDokumentu	DataWystawienia	MR_UZ	GTU_07
BRAK	BRAK	Dowód wewnętrzny nr 5/12/2025	WEW	1.12.2025 r.	1	
K_19	K_20	SprzedażVAT_Marza			ZakupVAT_Marza	
–650,41	–149,59	–4 000 zł			–3 200 zł	

1.3. Zwrot towaru używanego, którego sprzedaż została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej oraz udokumentowana fakturą

Nie ma przepisu wyłączającego stosowanie § 3 ust. 3 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących, jeżeli sprzedaż udokumentowana paragonem została również udokumentowana fakturą. W konsekwencji w takich przypadkach zwrot towarów oraz uznane reklamacje towarów i usług powinny być dokumentowane podwójnie, tj. fakturą korygującą oraz wykazywane w ewidencji zwracanych towarów.

Przy czym wykazanie zwracanych towarów używanych w omawianych przypadkach w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT powinno być dokonywane zawsze na podstawie faktur korygujących w okresie rozliczeniowym przyjęcia zwrotu towaru używanego (ze wskazaniem kodu GTU, jeżeli zwracany towar używany podlega temu oznaczeniu). Takiej faktury korygującej nie należy oznaczać „FP" nawet wtedy, gdy dostawa towaru używanego została wykazana na podstawie dowodu wewnętrznego (z oznaczeniem WEW) i faktury z tym oznaczeniem.

eprasa.pl 9b15225b3c

PRZYKŁAD

W lipcu 2025 r. podatnik sprzedał z zastosowaniem procedury marży używany telefon komórkowy za 2500 zł. Telefon został kupiony przez podatnika za 2000 zł, a więc marża netto wyniosła 406,50 zł, natomiast podatek od marży – 93,50 zł. Sprzedaż została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej i udokumentowana fakturą, a następnie wykazana w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie dowodu wewnętrznego (natomiast faktura została wykazana w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT z oznaczeniem FP).

W dniu 30 września 2025 r. podatnik przyjął zwrot telefonu i wykazał zwrot w ewidencji zwróconych towarów, natomiast 1 października 2025 r. sporządził fakturę korygującą dokumentującą ten zwrot. W tej sytuacji podatnik powinien wykazać zwrot telefonu w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za wrzesień 2025 r. na podstawie faktury korygującej (wykazywanej bez oznaczenia FP).

Wyciąg z zapisów w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za wrzesień 2025 r.

NrKontrahenta	NazwaKontrahenta	DowódSprzedazy	TypDokumentu	DataWystawienia	MR_UZ	GTU_07
9999999999	XYZ	Faktura korygująca nr 4/10/2025		1.10.2025 r.	1	
K_19	K_20	SprzedażVAT_Marza			ZakupVAT_Marza	
–406,50	–93,50	–2 500			–2 000 zł	

1.4. Zwrot towaru używanego, którego sprzedaż nie została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej ani udokumentowana fakturą

Jeżeli dostawa zwracanego towaru używanego stanowiła tzw. sprzedaż bezrachunkową (tj. nie była udokumentowana ani fakturą, ani paragonem), to sposób ujęcia zwrotu w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT jest analogiczny jak w przypadku sprzedaży dokumentowanej jedynie paragonem. W konsekwencji zwracane towary powinny być wykazywane w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie sporządzanego w tym celu dokumentu wewnętrznego (może to być zbiorczy dokument wewnętrzny). Dokument ten ewidencjonujemy z oznaczeniem WEW oraz wpisujemy „BRAK" w polach „NrKontrahenta" oraz „NazwaKontrahenta". Zwroty powinny być wykazywane w ten sposób w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT w okresie rozliczeniowym przyjęcia zwracanego towaru używanego.

PRZYKŁAD

We wrześniu 2025 r. podatnik sprzedał z zastosowaniem procedury marży używany stół za 3500 zł. Stół ten został kupiony przez podatnika za 1800 zł, a więc marża netto

eprasa.pl 9b15225b3c

wyniosła 1382,11 zł, natomiast podatek od marży – 317,89 zł. Sprzedaż ta nie została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej ani nie była udokumentowana fakturą – została ujęta ujęta w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie dowodu wewnętrznego.

W dniu 5 listopada 2025 r. podatnik przyjął zwrot przedmiotowego stołu, natomiast 3 grudnia 2025 r. sporządził dowód wewnętrzny dokumentujący ten zwrot. W tej sytuacji podatnik powinien wykazać zwrot stołu w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za listopad 2025 r.

Wyciąg z zapisów w ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT za listopad 2025 r.

NrKontrahenta	NazwaKontrahenta	DowódSprzedazy	TypDokumentu	DataWystawienia	MR_UZ	GTU_07
BRAK	BRAK	Dowód wewnętrzny nr 7/12/2025	WEW	3.12.2025 r.	1	
K_19	K_20	SprzedażVAT_Marza			ZakupVAT_Marza	
–1 382,11	–317,89	–3 500			–1 800	

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a, art. 106e ust. 3, art. 106j oraz art. 120 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 ust. 2–3 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. z 2025 r. poz. 845)
- § 10 ust. 5 pkt 2 rozporządzenia z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

ABONAMENT 2026

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Przedłuż abonament
BIULETYNU VAT
i wybierz jeden z prezentów!

Zobacz więcej:
oferta2026.infor.pl

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

eprasa.pl 9b15225b3c

1 Czy użyczenie małżonkowi samochodu zwolnionego z akcyzy jako mienie przesiedlenia spowoduje powstanie obowiązku zapłaty akcyzy

PROBLEM

Polski rezydent podatkowy, który po wielu latach pracy w Niemczech przeprowadził się do Polski, przywiózł ze sobą używany samochód osobowy i skorzystał ze zwolnienia z akcyzy na podstawie art. 110 ust. 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa). Pojazd wykorzystuje obecnie w prowadzonej w Polsce działalności gospodarczej. Podatnik rozważa jednak użyczenie tego samochodu żonie do celów prywatnych. Czy takie użyczenie może spowodować utratę prawa do zwolnienia i powstanie obowiązku zapłaty akcyzy?

RADA

Jeżeli samochód nie stanowi majątku wspólnego małżonków, to jego użyczenie w okresie do 12 miesięcy od dnia przywozu pojazdu do Polski stanowić będzie złamanie warunków zwolnienia z akcyzy i pociągnie za sobą konieczność jej uiszczenia. Dotyczy to zarówno samochodów przywiezionych w ramach tzw. mienia przesiedlenia z innego kraju członkowskiego, jak i samochodów przywiezionych spoza UE. Jeżeli natomiast samochód stanowi współwłasność małżonków, to użyczenie nie wywoła skutków podatkowych w akcyzie. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Przywóz do Polski tzw. mienia przesiedlenia, czyli składników majątku (w tym samochodów osobowych) wykorzystywanych do osobistego użytku podczas pobytu za granicą, jest obwarowany wieloma warunkami, po spełnieniu których nie trzeba uiszczać należności związanych z tym przywozem (w tym akcyzy). Dotyczy to przywozu tego mienia zarówno po pobycie w innym kraju UE, jak i przy powrocie z kraju spoza UE.

eprasa.pl 9b15225b3c

Jakie są warunki zwolnienia z akcyzy mienia przesiedlenia

Katalogi warunków zwolnienia z akcyzy mienia przesiedlenia nieznacznie się różnią i zostały odrębnie wymienione w art. 110 ustawy akcyzowej dla przywozu z innego państwa członkowskiego UE (i krajów EFTA) oraz w art. 112 ustawy akcyzowej w odniesieniu do przywozu spoza UE (bez EFTA). Ponieważ z pytania wynika, że samochód został przywieziony z Niemiec, rozpatrzymy przypadek, gdy auto jest sprowadzone jako mienie przesiedlenia z innego kraju UE do Polski.

Tabela. Warunki zwolnienia z akcyzy samochodu przywiezionego w ramach mienia przesiedlenia z państwa UE

Lp.	Zwalnia się od akcyzy samochód osobowy przywożony przez osobę fizyczną przybywającą na terytorium kraju na pobyt stały lub powracającą z czasowego pobytu z terytorium UE na terytorium Polski, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
1	samochód osobowy jest przeznaczony do użytku osobistego tej osoby
2	samochód osobowy służył do użytku osobistego tej osoby w miejscu poprzedniego jej pobytu w państwie członkowskim UE przez okres co najmniej 6 miesięcy przed zmianą miejsca pobytu
3	osoba ta przedstawi właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego dowód potwierdzający spełnienie warunku, o którym mowa w pkt 2
4	samochód osobowy nie zostanie sprzedany, wynajęty lub w jakikolwiek inny sposób oddany do użytku osobie trzeciej przez okres 12 miesięcy, licząc od dnia jego przywozu na terytorium kraju
5	samochód osobowy został nabyty lub wprowadzony do obrotu zgodnie z przepisami dotyczącymi opodatkowania obowiązującymi w państwie członkowskim UE, w którym osoba fizyczna miała miejsce zamieszkania, a przy wywozie nie zastosowano zwolnienia od akcyzy lub zwrotu podatku

Aby skorzystać ze zwolnienia z akcyzy, trzeba spełnić wszystkie 5 warunków. Jednak najistotniejszy i wzbudzający wiele wątpliwości jest wymieniony w pkt 4 tabeli tzw. warunek nieodstępowania, do którego odnosi się nasze tytułowe pytanie.

Na czym polega tzw. warunek nieodstępowania mienia

Artykuł 110 ust. 1 pkt 4 ustawy akcyzowej zawiera zapis, że warunkiem danego zwolnienia jest to, iż samochód osobowy nie zostanie sprzedany, wynajęty lub w jakikolwiek inny sposób oddany do użytku osobie trzeciej przez okres 12 miesięcy, licząc od dnia jego przywozu na terytorium kraju.

Tym samym spełnienie wstępnej listy warunków i uzyskanie od naczelnika urzędu skarbowego zaświadczenia o zwolnieniu samochodu z akcyzy nie kończy „przygody" akcyzowej z tym pojazdem, gdyż przez kolejne 12 miesięcy podatnik nie może go ani sprzedać, ani wynająć, ani też w jakikolwiek sposób oddać do użytku osobie trzeciej. Złamanie tego warunku oznaczać będzie „wsteczną" utratę prawa do korzystania z da-

eprasa.pl 9b15225b3c

nego zwolnienia z akcyzy. Konieczne będzie złożenie deklaracji podatkowej i uiszczenie „zaległej" akcyzy.

WAŻNE! Samochód osobowy przywożony przez osobę fizyczną przybywającą do Polski na pobyt stały lub wracającą z czasowego pobytu w UE jest zwolniony z akcyzy, jeśli był używany przez tę osobę w poprzednim miejscu pobytu i nie zostanie sprzedany, wynajęty ani oddany do używania innej osobie przez 12 miesięcy od daty przywozu.

Kto jest „osobą trzecią" w kontekście zwolnienia akcyzowego

Bardzo istotne jest więc ustalenie, kto jest osobą trzecią, której nie możemy w jakikolwiek sposób oddać (nawet czasowo) władztwa nad naszym samochodem, aby nie spotkały nas niekorzystne konsekwencje akcyzowe.

Niestety, ustawa akcyzowa nie zawiera żadnego katalogu takich osób, nie zawiera też wskazówek, gdzie ich szukać, w związku z czym musimy odwołać się do innych przepisów ogólnych, z czym na szczęście, niezmiennie od wielu lat, zgadzają się organy skarbowe.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej konsekwentnie od 2018 r. podziela stanowisko podatników, iż dla interpretowania przepisów art. 110 ust. 1 pkt 4 oraz art. 112 ust. 1 pkt 5 ustawy akcyzowej należy odwoływać się do zapisów art. 31 § 1 i art. 43 § 1 ustawy z 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy.

W myśl tych przepisów z chwilą zawarcia małżeństwa powstaje między małżonkami z mocy ustawy wspólność majątkowa (wspólność ustawowa) obejmująca przedmioty majątkowe nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich (majątek wspólny). Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków. Oboje małżonkowie mają równe udziały w majątku wspólnym.

Zgodzić się w tym miejscu należy z tokiem rozumowania Dyrektora KIS, według którego za osobę trzecią należy więc uznać podmiot, który nie jest związany stosunkiem łączącym z innymi podmiotami. Chodzi tutaj o pewien nieograniczony zbiór osób. Dlatego za osobę trzecią należy uznać każdą osobę pozostającą poza kręgiem właścicieli (współwłaścicieli) samochodu.

Wobec tego każdy współwłaściciel pojazdu (nawet jeśli z różnych powodów nie został wpisany do dowodu rejestracyjnego) nie może być traktowany jako osoba trzecia, czyli można mu udostępniać (użyczać) dany pojazd, bez wywoływania negatywnych skutków akcyzowych. Oczywiście ta współwłasność musiała istnieć już w momencie przywozu samochodu do kraju, a więc w momencie skorzystania ze zwolnienia, i musi trwać przez cały czas „nieodstępowania" pojazdu.

eprasa.pl 9b15225b3c

WAŻNE! Każdy współwłaściciel pojazdu, nawet niewpisany do dowodu rejestracyjnego, nie może być traktowany jako osoba trzecia, czyli można mu udostępniać (użyczać) dany pojazd, bez wywoływania negatywnych skutków akcyzowych.

Bardziej szczegółowe uzasadnienie stanowiska Dyrektora KIS, z którym w pełni należy się zgodzić, znajduje się w interpretacjach indywidualnych z:

- 14 grudnia 2018 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.223.2018.3.WR),
- 25 sierpnia 2021 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.137.2021.2.WR),
- 16 kwietnia 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.30.2025.2.AM).

Zatem użyczanie samochodu osobowego zwolnionego z akcyzy jako „mienie przesiedlenia" małżonkowi będącemu współwłaścicielem tego pojazdu (nawet jeśli nie jest wpisany do dowodu rejestracyjnego) nie stanowi złamania warunku „nieodstępowania" i nie wywołuje żadnych skutków akcyzowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 110 ust. 1 i art. 112 ust. 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 126; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1881)
- art. 31 § 1 i art. 43 § 1 ustawy z 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (j.t. Dz.U. z 2023 r. poz. 2809; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 897)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 grudnia 2018 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.223.2018.3.WR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 25 sierpnia 2021 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.137.2021.2.WR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 16 kwietnia 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4013.30.2025.2.AM)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

2 Kto i kiedy płaci akcyzę przy najmie mieszkania z fotowoltaiką

PROBLEM

Klient nabył mieszkanie z instalacją fotowoltaiczną w budynku deweloperskim nad morzem. Fotowoltaika została kupiona razem z mieszkaniem, a klient zawarł z osobą fizyczną umowę kompleksową na dostawę energii elektrycznej do gospodarstwa domowego. Na fakturze za energię wykazywane są: pobranie energii, rozliczenie sprzedaży pobranej energii, rozliczenie energii wprowadzonej do sieci oraz depozyt. Kto płaci akcyzę od energii elektrycznej w sytuacji najmu takiego mieszkania?

eprasa.pl 9b15225b3c

RADA

W sytuacji gdy obciążamy najemcę kosztami dostarczanej mu (sprzedawanej) energii pochodzącej z naszej fotowoltaiki, przynależnej do wynajmowanego lokalu, to stajemy się z tego tytułu podatnikami podatku akcyzowego i musimy zapłacić należną akcyzę. Dotyczy to również takich instalacji, w odniesieniu do których nie musielibyśmy płacić akcyzy, gdybyśmy sami korzystali z tego lokalu na własne potrzeby. Jednak odsprzedaż prądu nie pozwala korzystać ze zwolnień z akcyzy. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Przy ocenie obowiązków akcyzowych kluczowe jest ustalenie łącznej mocy wszystkich instalacji fotowoltaicznych oraz tego, czy energia z nich produkowana jest zużywana wyłącznie przez producenta, czy także przekazywana innym osobom (np. najemcy). Jeżeli energia nie jest wyłącznie zużywana przez właściciela instalacji, ale następuje jej odsprzedaż lub inna forma przekazania użytkownikowi końcowemu, to powstaje obowiązek akcyzy, rejestracji w CRPA, prowadzenia ewidencji oraz składania deklaracji podatkowych.

Charakterystyka instalacji i jej znaczenie

Wyjściem do sformułowania odpowiedzi na postawione tytułowe pytanie jest analiza obejmująca zarówno to, czy posiadamy jakieś inne instalacje fotowoltaiczne, jak i to, co robimy z prądem wytwarzanym w tej konkretnej instalacji, która przynależna jest do lokalu i dostarcza do niego prąd.

W pierwszej kolejności musimy zadać sobie pytanie, jaką moc ma ta konkretna instalacja oraz czy mamy jakieś inne. A jeżeli tak, to jaką mają moc. Konieczność posiadania tej informacji wynika z tego, że w ustawie akcyzowej określona jest wielkość 1 MW mocy generatorów (a więc i fotowoltaiki), która pozwala na skorzystanie ze zwolnienia z akcyzy prądowej.

Jeżeli łączna moc posiadanych przez dany podmiot generatorów (paneli) nie przekracza wielkości 1 MW, to ma on szansę na skorzystanie zarówno ze zwolnienia z płacenia akcyzy prądowej, jak i z innych związanych z tym obowiązków akcyzowych, takich jak rejestracja podatkowa czy prowadzenie ewidencji podatkowych lub składanie deklaracji podatkowych (§ 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego).

Warunek własnego zużycia energii

Samo posiadanie „małej" instalacji nie jest wystarczające dla skorzystania ze zwolnienia od akcyzy prądowej. Drugim obowiązkowym warunkiem, który musi być jednocześnie

eprasa.pl 9b15225b3c

spełniony, jest zużywanie prądu przez ten podmiot, który go wyprodukował (czyli jest właścicielem paneli).

Jeżeli zatem właściciel lokalu z przynależnymi do niego panelami odsprzeda nawet niewielką ilość prądu komuś innemu, np. najemcy tego mieszkania, to stanie się z tego tytułu podatnikiem akcyzy i musi zapłacić akcyzę od każdej ilości odsprzedanego prądu.

Obowiązki rejestracyjne podatnika akcyzy

Skoro wynajmujący stanie się podatnikiem akcyzy z tytułu odsprzedaży wyprodukowanego przez siebie prądu, to, po pierwsze, musi dokonać rejestracji dla celów akcyzy. Rejestracji dokonuje się w formie elektronicznej w ramach Centralnego Rejestru Podmiotów Akcyzowych (CRPA), wypełniając odpowiedni formularz w systemie PUESC, który następnie obsługiwany jest centralnie przez wyznaczonego do tego celu Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu (art. 16 ust. 2b ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym; dalej: ustawa akcyzowa). Tą samą drogą dokonujemy oczywiście zgłoszeń aktualizacyjnych oraz ewentualnego wyrejestrowania (art. 16 ust. 4 ustawy akcyzowej).

WAŻNE! Zgłoszenia rejestracyjne składa się wyłącznie elektronicznie przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) i kieruje do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu jako organu właściwego w sprawach CRPA.

Po drugie, podmioty sprzedające prąd muszą prowadzić również ewidencje ilościowe energii elektrycznej (art. 138h ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy akcyzowej). Ewidencje te prowadzi się co do zasady:

- w oparciu o wskazania urządzeń pomiarowo-rozliczeniowych (liczników prądu) zainstalowanych u nabywcy końcowego (tego, komu sprzedajemy „nasz" prąd) lub podmiotu zużywającego prąd (czyli u nas), ale gdy nie ma takich liczników, to odpowiednio wyliczamy współczynniki zużycia dla posiadanych przez nas urządzeń (art. 138h ust. 3 ustawy akcyzowej);
- w okresach miesięcznych i dokonuje się w nich wpisów z dokładnością do 0,001 MWh.

W omawianych przez nas przypadkach należy pamiętać, że osobno ewidencjonujemy prąd sprzedawany i odrębnie prąd zużywany na własne potrzeby (art. 138h ust. 5 ustawy akcyzowej). Jeśli nie ma urządzeń wskazujących wielkości zużycia, podajemy szacunki tego zużycia (art. 138h ust. 7 ustawy akcyzowej).

Obowiązek akcyzy i sposób rozliczenia

Kolejnym obowiązkiem jest konieczność uiszczania akcyzy prądowej, której wysokość zgodnie z art. 89 ust. 3 ustawy akcyzowej wynosi 5,00 zł za megawatogodzinę (MWh). Do deklaracji podatkowej przenosimy odpowiednie ilości energii z opisywanych powyżej

eprasa.pl 9b15225b3c

ewidencji akcyzowych, mnożymy przez stawkę akcyzy (5,00 zł/MWh) i otrzymany wynik zaokrąglamy do pełnych złotych, zgodnie z art. 63 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Co do zasady akcyzę prądową płaci się za okresy miesięczne. W związku z tym składa się miesięczne deklaracje podatkowe w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym:

- (przy sprzedaży nabywcy końcowemu na terytorium kraju) upłynął termin płatności określony w umowie właściwej dla rozliczeń z tytułu dostaw energii elektrycznej albo
- jeżeli termin ten nie został określony w umowie – upłynął termin płatności wynikający z faktury lub innego dokumentu wystawionego przez podatnika, z którego wynika zapłata należności za sprzedaną przez podatnika energię elektryczną.

Jeśli termin płatności nie został określony w umowie ani w fakturze albo gdy z faktury nie wynika należność za energię elektryczną sprzedaną w tym okresie, akcyzę należy rozliczyć w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystawiono fakturę lub ten dokument (art. 24 ust. 1 pkt 2 ustawy akcyzowej).

W takim przypadku stosuje się deklarację w sprawie podatku akcyzowego AKC-4 wraz z załącznikiem AKC-4/H, nawet jeżeli dokona się sprzedaży tyko 1 kWh „swojego" prądu.

Na zakończenie warto dodać, że co prawda w treści pytania jednoznacznie wskazano, iż najemcy wystawiany jest rachunek za energię elektryczną, ale dla kompleksowości odpowiedzi należy wspomnieć również o sytuacji, kiedy nie ma odrębnego rachunku i cena energii wliczana jest (bez jakiegokolwiek wyodrębniania na rachunku) do ogólnej ceny najmu, czyli stanowi część umowy kompleksowej najmu lokalu.

W takiej sytuacji, zdaniem Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, nie można mówić o sprzedaży energii elektrycznej, a zatem nie dochodzi do konieczności zapłaty akcyzy z tego tytułu. Szczegółowe stanowisko w tym zakresie zawarte jest w interpretacji zmieniającej Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 12 marca 2025 r. (sygn. DOP7.8101.42.2023.HEMD), którą dokonał zmiany interpretacji wydanej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 września 2022 r. sygn. 0111-KDIB3-3.4013.149.2022.1.MK).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 9, art. 11, art. 16, art. 24, art. 24d, art. 24e, art. 89 ust. 3, art. 138h ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 126; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1881)
- § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego (Dz.U. z 2025 r. poz. 851)
- art. 63 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1417)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

eprasa.pl 9b15225b3c

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- Gdy nie można wydać wizualizacji faktury – kiedy i jak stosować potwierdzenie transakcji
- Jak wypełniać JPK_V7 od rozliczenia za luty 2026 r.
- Zwrot VAT od rozliczenia za luty 2026 r.
- Jak dokumentować usługi zwolnione z VAT po wprowadzeniu KSeF
- Czy faktury ustrukturyzowane dotyczące usług ciągłych muszą mieć wypełniony element OkresFa
- Czy wartość paragonów z NIP nabywcy do 450 zł należy wliczać do limitu 10 000 zł pozwalającego na niewystawianie faktur ustrukturyzowanych do końca 2026 r.

Nowości w INFORLEX:

- „Monitor Księgowego" nr 1: Proces wystawiania faktur w KSeF 2.0
- „Monitor Prawa Pracy i Ubezpieczeń" nr 1: Wpływ zmian dotyczących stażu pracy na niektóre świadczenia pracowników samorządowych – odpowiedzi na pytania Czytelników
- „Poradnik Gazety Prawnej" nr 12: Sprawozdanie finansowe 2025
- webinarium: VAT 2026
- wideoporada: Co w 2026 r. będzie kontrolować PIP

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.by.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 9b15225b3c

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

PODATKI 2026

W komplecie **100 zł taniej!**

- W wersji **STANDARD** otrzymujesz 12 publikacji książkowych

- W wersji **PREMIUM** otrzymujesz 12 publikacji książkowych oraz **wideoszkolenie VAT 2026**

Zamów: **sklep.infor.pl**

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

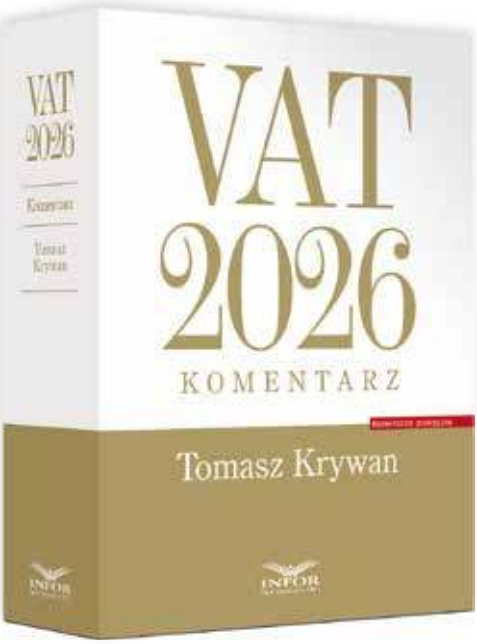
prasa.pl 9b15225b3c

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 9b15225b3c