INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

- **Sprzedaż VAT marża – jak dokumentować i ewidencjonować w JPK_V7**

6/360
czerwiec 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1. Pakiet zmian w VAT od transakcji zagranicznych – nowe projekty 3
2. Jakie zmiany wprowadzi kolejna nowela akcyzy e-tytoniowej 6
3. Czy trzeba skorygować odliczony VAT w JPK_V7, gdy sprzedawca dostał fakturę do KSeF 11
4. Ryzyko uznania nieprawidłowo oznaczonej wizualizacji faktury za pustą fakturę 13

Odpowiedzi na pytania księgowych

Kiedy u prosumenta powstaje obowiązek podatkowy? 15

Kiedy użytkownik KSeF może stosować procedurę samofakturowania? 15

Czy można odliczyć VAT z faktury uproszczonej? 15

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **Sprzedaż VAT marża – jak dokumentować i ewidencjonować w JPK_V7** 16
   1. Czy sprzedaż VAT marża musi być dokumentowana fakturą wystawioną w KSeF 17
   2. Kiedy sprzedaż VAT marża nie musi być dokumentowana w KSeF 17
   3. Jak dostarczać faktury VAT marża osobom nieprowadzącym działalności i podatnikom bez NIP 18
   4. Jakie elementy powinna zawierać faktura VAT marża wystawiona w KSeF 18

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >

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

ISSN 1733-0882
9 771733 088603 06
Indeks 38660x

Więcej na **inforlex.pl**
Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl**
Zaloguj się do konta
eprasa.pl c6846e2627

5. Jak ewidencjonować za pomocą kas rejestrujących dostawę towarów opodatkowanych z zastosowaniem procedury VAT marża 21
6. Jak za pomocą kas rejestrujących ewidencjonować dostawę towarów i świadczenie usług opodatkowanych z zastosowaniem procedury VAT marża. 22
7. Jak ewidencjonować zakupy towarów, których sprzedaż jest opodatkowana od marży 22
8. Jak wykazywać sprzedaż towarów opodatkowaną marżą w pliku JPK_V7. 23
9. Jak ewidencjonować w JPK_V7 sprzedaż usług turystyki, gdy podatek jest ustalany od sumy marż 25
Podsumowanie 27

III. KSEF

1. Czy datą ujęcia faktury w rejestrze VAT powinna być data przydzielenia jej numeru w KSeF, czy przyjęcia towaru wynikająca z dokumentu PZ 28
2. Kiedy przy dokonywaniu płatności trzeba będzie podawać numer KSeF. 29
3. Czy paragony dokumentujące zakupy powinny być oznaczone jako DI czy BFK 31
4. Czy podatnik powinien przesyłać do KSeF faktury wystawiane przez zagranicznego nabywcę w ramach samofakturowania 33
5. Czy przedsiębiorca ponosi konsekwencje, jeśli biuro rachunkowe nie pobrało faktur zakupowych z KSeF 35

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Kiedy i jak rozliczyć faktury korygujące „zerujące” faktury wystawione z niewłaściwym NIP nabywcy. 38
2. Jak wykazać ulgę na złe długi w JPK_V7. 42

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. Gdzie są opodatkowane usługi spawania maszyn, gdy korzystamy z usług polskich podwykonawców 45
2. Kiedy ująć eksport pośredni w JPK_V7 47
3. Czy można zarejestrować się do unijnej procedury OSS z datą wsteczną. 49

VI. VAT W BRANŻACH

1. Czy można odliczyć VAT z faktur dokumentujących zakupy szkoleń niezbędnych, aby rozszerzyć zakres działalności 51
2. Czy usługi wynajmu mieszkania fundacji na cele mieszkaniowe jej podopiecznych są zwolnione przedmiotowo z VAT 53
3. Kto rozlicza VAT przy sprzedaży towarów przez platformy marketplace. 55
4. W jaki sposób syndyk powinien obciążać podmioty będące w stanie upadłości kosztami postępowania 59
5. Jak platforma internetowa pośrednicząca w zawieraniu umów ma ustalić podstawę opodatkowania w VAT 61

VII. JEDNOLITY PLIK KONTROLNY

1. Czy sprzedaż praw autorskich należy oznaczyć specjalnym kodem w JPK_V7. 64

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 c6846e2627

1 Pakiet zmian w VAT od transakcji zagranicznych – nowe projekty

MF opublikowało dwa projekty zmian do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Pierwszy z nich dotyczy wdrożenia w naszym ustawodawstwie unijnego pakietu ViDA (*VAT in Digital Age*), który ma zmienić zasady opodatkowania VAT sprzedaży prowadzonej na platformach cyfrowych. Regulacje te będą wprowadzane w kilku etapach, począwszy od 2027 r. Drugi projekt również wprowadza zmiany od 2027 r., a dotyczy opodatkowania eksportu i importu.

Pakiet ViDA

Pakiet ViDA reguluje trzy główne obszary:

- wymogi dotyczące sprawozdawczości cyfrowej dla celów VAT (DRR – *Digital Reporting Requirements*),
- opodatkowanie VAT niektórych rodzajów działalności prowadzonej z wykorzystaniem platform cyfrowych (DSR – *Platform Economy*),
- pojedynczą rejestrację VAT w obrębie Unii Europejskiej (SVR – *Single VAT Registration*).

Tabela 1. Zmiany w ustawie o VAT wynikające z pakietu ViDA

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
1	Zakres dostaw ułatwianych przez interfejsy elektroniczne	Zmiana polega na doprecyzowaniu, że reżim tzw. uznanego dostawcy (art. 7a ustawy o VAT) obejmuje również dostawy (które dla potrzeb rozliczenia VAT uznane są za transakcje B2C), realizowane na terytorium Wspólnoty także na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, w przypadku których WNT nie podlegają opodatkowaniu VAT. Zakres zastosowania reżimu uznanego dostawcy będzie tożsamy, niezależnie od tego, czy będzie dotyczył schematu unijnego (WSTO, dostawa krajowa) czy schematu importowego (SOTI).
2	Obliczanie progu VAT w wysokości 10 000 euro na potrzeby ustalenia miejsca opodatkowania WSTO i usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych	Do limitu będzie wliczana wyłącznie wewnątrzwspólnotowa sprzedaż na odległość towarów, które są wysyłane lub transportowane z państwa członkowskiego, w którym podatnik ma siedzibę.

eprasa.pl c6846e2627

1	2	3
3	Wybór miejsca opodatkowania	Doprecyzowano, że podatnik, który rejestruje się do procedury OSS w kraju, w którym nie ma siedziby ani stałego miejsca działalności, oznacza, że dokonał wyboru opodatkowania tam transakcji
4	Moment powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do transakcji rozliczanych w ramach unijnej i nieunijnej procedury OSS	Obowiązek podatkowy w takich przypadkach będzie powstawał generalnie na zasadach ogólnych w każdym kraju UE (w Polsce art. 19a ust. 1 i 8 ustawy o VAT), czyli w momencie dostawy albo wykonania usługi. Wyjątkiem będą dostawy towarów objęte reżimem tzw. uznanego dostawcy.
5	Zakres stosowania procedury OSS	Zostanie rozszerzony zakres stosowania: ■ nieunijnej procedury OSS na świadczenie usług realizowane przez przedsiębiorstwa spoza UE na rzecz wszystkich osób niebędących podatnikami (B2C), a nie tylko tych mających siedzibę, miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w Unii, ■ unijnej procedury OSS, obejmując nią również możliwość rozliczenia VAT w przypadku dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 39 dyrektywy VAT.
6	Ograniczenie stosowania procedury IOSS	Doprecyzowano, że nie ma możliwości korzystania przez tzw. drobnych przedsiębiorców (korzystających z procedury SME) ze szczególnej procedury importu IOSS.
7	Zwrot VAT dla podatników spoza UE	Zostanie umożliwione państwom UE żądanie ustanowienia przedstawiciela podatkowego przez podatników spoza UE w przypadku zwrotu VAT dotyczącego nabytych towarów lub usług wykorzystywanych do celów dostaw towarów – w przypadku procedury importu IOSS albo świadczenia usług – w przypadku procedury nieunijnej OSS.
8	Przemieszczenie towarów między krajami UE – procedura TOOG	Zostanie wprowadzona możliwość rozliczania VAT z tytułu przemieszczania własnych towarów do innego państwa członkowskiego z wykorzystaniem procedury TOOG. Zastąpi ona procedurę składu call off stock i będzie polegała na możliwości rozliczenia VAT z tytułu przemieszczenia towarów własnych między państwami członkowskim za pośrednictwem systemu OSS.

Poszczególne elementy pakietu ViDA zaczną obowiązywać w różnych terminach. Harmonogram jego wdrożenia jest następujący:

- od 1 stycznia 2027 r. państwa członkowskie zobowiązane są wdrożyć przepisy uzupełniające rozwiązania ujęte w pakiecie VAT e-commerce (art. 2 dyrektywy 2025/516),
- od 1 lipca 2028 r. państwa członkowskie powinny wdrożyć regulacje dotyczące opodatkowania platform cyfrowych (DSR), pojedynczej rejestracji VAT (SVR), w tym nowej procedury szczególnej dotyczącej przemieszczania własnych towarów (procedura TOOG – *Transfer of Own Goods*), a także obowiązkowy mechanizm odwrotnego obciążenia w przypadku dostawców nieposiadających numeru identyfikacyjnego (art. 3 dyrektywy 2025/516),

eprasa.pl c6846e2627

- od 1 lipca 2029 r. państwa członkowskie zobowiązane są ostatecznie zakończyć stosowanie procedury magazynu typu call-off stock (art. 4 dyrektywy 2025/516),
- od 1 lipca 2030 r. państwa członkowskie zobowiązane są wdrożyć regulacje dotyczące fakturowania elektronicznego (art. 5 dyrektywy 2025/516).

Zmiany w opodatkowaniu importu i eksportu

Drugi projekt wprowadza natomiast zmiany w opodatkowaniu importu i eksportu towarów (zob. tabela 2).

Tabela 2. Zmiany w opodatkowaniu eksportu i importu

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
1	Deklaracja VAT-IM	Wprowadzenie obowiązku składania deklaracji VAT-IM wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
2	Dokumentowanie eksportu na potrzeby stosowania stawki w wysokości 0%	Obecnie ustawa o VAT przewiduje jeden rodzaj dokumentów uprawniających do zastosowania stawki podatku 0%, tj. dokumenty, w których wywóz towarów został potwierdzony przez właściwy organ celny określony w przepisach celnych. Projektowane zmiany w ustawie o VAT rozszerzają katalog dowodów (dokumentów), których posiadanie w dokumentacji podatnika będzie uprawniało do zastosowania stawki 0% w eksporcie towarów. Będą to: ■ dokumenty przewozowe otrzymane od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, z których wynika, że towary zostały dostarczone do miejsca ich przeznaczenia poza terytorium Unii Europejskiej, w tym otrzymane w systemie elektronicznym przewoźnika, ■ dokumenty potwierdzające dostarczenie przesyłki do miejsca jej przeznaczenia poza terytorium Unii Europejskiej przez operatora pocztowego w rozumieniu przepisów ustawy z 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, w tym otrzymane w systemie elektronicznym tego operatora, ■ dokumenty (lub ich kopie) wydane przez administrację celną kraju spoza terytorium Unii Europejskiej, potwierdzające przywóz i odprawę celną towarów w tym państwie oraz pisemne oświadczenie nabywcy towarów, że towary zostały dostarczone do miejsca ich przeznaczenia poza terytorium Unii Europejskiej.
3	Procedura dotycząca deklarowania i zapłaty podatku z tytułu importu towarów, tzw. procedura USZ	Procedura USZ jest ściśle powiązana z krajowymi przepisami celnymi, które zostaną uchylone w związku z planowaną zmianą sposobu dokonywania zgłoszeń celnych dla importowanych towarów w przesyłkach o wartości do 150 euro. Oznacza to konieczność dostosowania przepisów ustawy o VAT w zakresie procedury USZ. W wyniku zmian osoby od-

eprasa.pl c6846e2627

1	2	3
		powiedzialne za pobór podatku od importu towarów w przesyłkach o wartości do 150 euro będą miały obowiązek złożenia do właściwego naczelnika urzędu celno-skarbowego oświadczenia o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej (USZ) i pobrania tego podatku od osoby, dla której towary te są przeznaczone.

Zmiany wejdą w życie 1 stycznia 2027 r. z wyjątkiem przepisów dotyczących modyfikacji procedury USZ, które zaczną obowiązywać z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

ŹRÓDŁO:

- projekt ustawy z 29 kwietnia 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług – opubl. na rcl.gov.pl (nr wykazu UDER112)
- projekt ustawy z 29 kwietnia 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług – opubl. na rcl.gov.pl (nr wykazu UC147)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

2 Jakie zmiany wprowadzi kolejna nowela akcyzy e-tytoniowej

Sejm uchwalił kolejne, istotne zmiany w zakresie opodatkowania akcyzą wyrobów e-tytoniowych, którymi objęte zostaną „ferromagnetyczne" e-papierosy. W ich wyniku na przedsiębiorców nałożone zostaną nowe obowiązki rejestracyjne, ewidencyjne oraz dotyczące banderolowania.

Nowelizacja ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa), uchwalona przez Sejm 15 maja 2026 r. (dalej: nowela akcyzowa), stanowi kolejną odsłonę zmian w opodatkowaniu wyrobów e-tytoniowych. Przewiduje rozszerzenie zakresu opodatkowania akcyzą m.in. o nowe kategorie wyrobów związanych z e-papierosami, co może istotnie wpłynąć na obowiązki podatkowe przedsiębiorców oraz praktykę rozliczania akcyzy w branży.

Skutki wejścia w życie nowych przepisów dla rynku

Uchwalenie nowelizacji, a następnie podpisanie przez Prezydenta, skutkować będzie sporym zamieszaniem na rynku e-papierosów, związanym z objęciem akcyzą kolejnych rodzajów urządzeń do waporyzacji, czyli:

eprasa.pl c6846e2627

- koniecznością rejestracji akcyzowej (lub jej aktualizacji),
- uzyskaniem nowych lub rozszerzeniem dotychczasowych zezwoleń akcyzowych,
- pozyskaniem i nałożeniem na te „nowe" wyroby banderol podatkowych lub legalizacyjnych.

„Ferromagnetyczne" e-papierosy jako sposób obejścia akcyzy

Gdy od 1 lipca 2025 r. zaczęto stosować przepisy noweli akcyzowej z 20 lutego 2025 r., rozszerzającej akcyzę e-tytoniową na urządzenia do waporyzacji, wydawało się, że jest to zmiana w miarę trwała. Niestety, praktyka ujawniła pewne luki w tych przepisach.

Niektórzy producenci urządzeń do waporyzacji, po dokładnej analizie nowych definicji papierosów elektronicznych, zauważyli, że zastosowanie przez nich w tych urządzeniach elementów ferromagnetycznych (działających na zasadzie indukcji elektromagnetycznej) zamiast dotychczasowych „tradycyjnych" grzałek skutkuje tym, że takie wyroby nie spełniają definicji ustawowych. E-papierosy znajdujące się w stanie niekompletnym, czyli osobno zbiorniczek z płynem (na płyn) do e-papierosów i osobno pozostała część, nie są wyrobami akcyzowymi w rozumieniu ustawy akcyzowej. Dlatego nie trzeba płacić 40 zł akcyzy od każdej sztuki zbiorniczka zawierającego rdzeń ferromagnetyczny.

Aby zatrzymać ten proceder, fiskus postanowił wprowadzić przepisy obejmujące akcyzą e-tytoniową również wszystkie „ferromagnetyczne" e-papierosy (i ich istotne części lub zestawy), działające na zasadzie indukcji elektromagnetycznej.

Nowe definicje e-papierosów

Z nowych przepisów wynika, że nastąpi istotna modyfikacja definicji e-papierosów (art. 1 noweli akcyzowej). Zmiany te obejmą zarówno wyroby jednorazowe, jak i wielorazowe.

W zakresie e-papierosów jednorazowych wprowadzono dodatkową podgrupę, którą stanowić będą zbiorniki z płynem do papierosów elektronicznych, nieprzeznaczone do ponownego napełniania, jeżeli są połączone z elementem o właściwościach ferromagnetycznych.

W odniesieniu do e-papierosów wielorazowych przewidziano szerszy zakres modyfikacji, obejmujący:

a) podział kompletnych urządzeń na dotychczasowe e-papierosy oraz urządzenia działające w oparciu o indukcję elektromagnetyczną,

b) uznanie za e-papierosy wielorazowych urządzeń przeznaczonych do wymiany zbiornika z płynem do papierosów elektronicznych, zawierających element o właściwościach ferromagnetycznych, o ile działają w tej technologii,

eprasa.pl c6846e2627

c) objęcie definicją również zbiorników przeznaczonych do ponownego napełniania płynem do papierosów elektronicznych, połączonych z elementem o właściwościach ferromagnetycznych, działających w oparciu o indukcję elektromagnetyczną.

Tabela. Ustawowe definicje e-papierosów

Lp.	Znowelizowane definicje e-papierosów	Podstawa prawna
1	**Jednorazowe papierosy elektroniczne to:** ■ urządzenia umożliwiające wytworzenie i spożycie aerozolu z płynu do papierosów elektronicznych zawartego w tych urządzeniach, które nie są przeznaczone do ponownego napełniania płynem do papierosów elektronicznych lub wymiany zbiornika z płynem do papierosów elektronicznych, również te, które wymagają zewnętrznego zasilania lub sterowania, ■ zbiorniki z płynem do papierosów elektronicznych, które nie są przeznaczone do ponownego napełniania płynem do papierosów elektronicznych, połączone z elementem o właściwościach ferromagnetycznych, w przypadku urządzeń działających na zasadzie indukcji elektromagnetycznej	art. 2 w ust. 1 pkt 34a ustawy akcyzowej
2	**Wielorazowe papierosy elektroniczne to:** ■ urządzenia umożliwiające wytworzenie i spożycie aerozolu z płynu do papierosów elektronicznych, które są przeznaczone do ponownego napełniania płynem do papierosów elektronicznych lub wymiany zbiornika z płynem do papierosów elektronicznych, również te, które wymagają zewnętrznego zasilania lub sterowania, z wyłączeniem urządzeń działających na zasadzie indukcji elektromagnetycznej, ■ urządzenia umożliwiające wytworzenie i spożycie aerozolu z płynu do papierosów elektronicznych, które są przeznaczone do ponownego napełniania płynem do papierosów elektronicznych, w przypadku urządzeń działających na zasadzie indukcji elektromagnetycznej, ■ urządzenia przeznaczone do wymiany zbiornika z płynem do papierosów elektronicznych, zawierające element o właściwościach ferromagnetycznych, w przypadku urządzeń działających na zasadzie indukcji elektromagnetycznej, ■ zbiorniki przeznaczone do ponownego napełniania płynem do papierosów elektronicznych, połączone z elementem o właściwościach ferromagnetycznych, w przypadku urządzeń działających na zasadzie indukcji elektromagnetycznej	art. 2 w ust. 1 pkt 34b ustawy akcyzowej

Wejście w życie i okresy przejściowe

Nowela akcyzowa ma wejść w życie po 14 dniach od jej opublikowania, ale jednocześnie wprowadzono kilka okresów przejściowych, pozwalających przedsiębiorcom na przygotowanie się do wdrożenia nowych przepisów.

Zasadniczo, mimo wejścia w życie nowych przepisów, przez pierwsze 2 miesiące ich obowiązywania nie nastąpi zmiana w praktycznym stosowaniu. W tym okresie nadal

eprasa.pl c6846e2627

będą stosowane przepisy dotychczasowe, co ma umożliwić dokonanie niezbędnych dostosowań (art. 2 ust. 1 noweli akcyzowej).

WAŻNE! Nowe przepisy wejdą w życie po 14 dniach od publikacji w Dzienniku Ustaw, jednak przez pierwsze 2 miesiące będą stosowane przepisy dotychczasowe w ramach okresu przejściowego.

Obowiązki rejestracyjne i aktualizacja CRPA

Podmioty, które będą chciały obracać nowymi wyrobami, czyli „ferromagnetycznymi" e-papierosami, po pierwsze będą musiały w trakcie tych 2 miesięcy dokonać rejestracji akcyzowej w CRPA lub aktualizacji tej rejestracji, jeżeli są już zarejestrowane dla akcyzy z innego powodu (art. 2 ust. 2 i 3 noweli akcyzowej).

Obowiązek ten będzie dotyczył podmiotów, które zamierzają prowadzić działalność gospodarczą:

- w zakresie wielorazowych papierosów elektronicznych, obejmujących nowe produkty spełniające zmienioną definicję (wyroby ferromagnetyczne) lub
- polegającą na sprzedaży na terytorium kraju osobom fizycznym, nie na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej, zestawów części do urządzeń do waporyzacji służących do wytworzenia tych wielorazowych papierosów elektronicznych.

WAŻNE! Po zmianie przepisów działalność w zakresie „ferromagnetycznych" e-papierosów będzie wymagała dokonania rejestracji w CRPA albo aktualizacji dotychczasowej rejestracji akcyzowej.

Zezwolenia akcyzowe w okresie przejściowym

W przypadku gdy realizacja wskazanych obowiązków będzie wymagała uzyskania nowych zezwoleń akcyzowych lub zmiany (rozszerzenia) już posiadanych, podatnicy będą musieli złożyć wniosek. Naczelnik urzędu skarbowego będzie uprawniony do wydania zezwolenia lub jego zmiany jeszcze przed rozpoczęciem stosowania nowych przepisów (tj. w trakcie 2-miesięcznego okresu przejściowego). Przy czym początek obowiązywania tych uprawnień zostanie wyznaczony na pierwszy dzień stosowania nowych regulacji, a więc bezpośrednio po zakończeniu okresu przejściowego (art. 2 ust. 4 noweli akcyzowej).

Zmiana zasad znakowania wyrobów akcyzowych

Ponieważ dotychczasowe zbiorniczki z płynem do e-papierosów zawierające rdzeń ferromagnetyczny nie były uznawane za e-papierosy jednorazowe czy wielorazowe (w zależności od tego, czy zbiorniczek można ponownie napełniać), były oznaczane znakami

eprasa.pl c6846e2627

akcyzy dotyczącymi płynu do e-papierosów, a nie znakami akcyzy właściwymi dla samych urządzeń. W związku ze zmianą definicji i uznaniem tych zbiorniczków za e-papierosy konieczne będzie dokonanie ich oznaczenia nowymi banderolami, właściwymi dla urządzeń. Zgodnie z art. 2 ust. 5 noweli akcyzowej te nowe znaki akcyzy będzie można pozyskać już w okresie przejściowym, po uprzednim złożeniu wstępnego zapotrzebowania na te znaki.

Legalizacja wyrobów już znajdujących się na rynku

Gdyby okazało się, że znaki akcyzy znajdujące się na dotychczasowych zbiorniczkach jednorazowych, które staną się teraz jednorazowymi e-papierosami, stałyby się nieaktualne, to ich posiadacz będzie miał 14 dni po zakończeniu okresu przejściowego na oznaczenie tych zbiorniczków legalizacyjnymi znakami akcyzy (art. 2 ust. 6 noweli akcyzowej).

Identyczny 14-dniowy okres na oznaczenie legalizacyjnymi znakami akcyzy wielorazowych „ferromagnetycznych" e-papierosów, które znalazły się na rynku przed dniem stosowania nowych przepisów, nałożono również na posiadaczy tych wyrobów (art. 2 ust. 7 noweli akcyzowej).

Uzyskanie obu rodzajów znaków legalizacyjnych wymagać będzie złożenia wstępnego zapotrzebowania do Ministra Finansów oraz zakupu ich od właściwego naczelnika urzędu skarbowego (art. 2 ust. 8 i 9 noweli akcyzowej).

Przedpłata akcyzy w odniesieniu do nowych wyrobów

Nowe przepisy przewidują również możliwość (a w określonych przypadkach obowiązek) skorzystania z instytucji przedpłaty akcyzy w odniesieniu do nowych wyrobów. Podatnicy będą zobowiązani do złożenia właściwej deklaracji przedpłaty akcyzy, a następnie obliczenia oraz wpłaty samej przedpłaty. Czynności te trzeba będzie wykonać najpóźniej do ostatniego dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym rozpocznie się stosowanie nowych przepisów (art. 2 ust. 10 noweli akcyzowej).

Przyjmując, że przykładowo udałoby się opublikować omawianą ustawę 5 lipca 2026 r., to weszłaby ona w życie 20 lipca 2026 r., a jej przepisy zaczęto by stosować po upływie 2 miesięcy od tego dnia, czyli od 21 września 2026 r. W takim teoretycznym przypadku deklarację przedpłaty akcyzy należałoby złożyć (i wpłacić przedpłatę) maksymalnie do 31 sierpnia 2026 r.

ŹRÓDŁO:

- ustawa z 15 maja 2026 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym (uchwalona 15 maja 2026 r. na 57. posiedzeniu Sejmu i przekazana pod obrady Senatu)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

eprasa.pl c6846e2627

3 Czy trzeba skorygować odliczony VAT w JPK_V7, gdy sprzedawca dosłał fakturę do KSeF

Jeśli podatnik otrzymał fakturę wystawioną poza KSeF bez kodów QR i odliczył z niej VAT w okresie jej otrzymania, nie musi korygować rozliczenia, gdy sprzedawca wysłał tę fakturę z opóźnieniem do KSeF. Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej oraz MF w odpowiedzi na pytanie naszego Wydawnictwa.

Po wprowadzeniu KSeF, jeśli podatnik otrzymuje fakturę w tradycyjnej formie, to o tym, czy jest ona wysłana lub będzie wysłana do KSeF informują nas kody QR. Jeśli otrzymana faktura (w formie papierowej lub zwykłej elektronicznej) nie jest oznaczona tymi kodami, możemy uznać, że została wystawiona poza systemem. Jednocześnie organy podatkowe zwolniły podatników z ustalania, czy sprzedawca mógł tak postąpić, czy może miał obowiązek wystawić fakturę ustrukturyzowaną.

Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na pytania podatników uznało, że:

MF *Prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury powstaje w zakresie, w jakim nabywane towary lub usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Wskazana zasada dotyczy również faktur wystawionych poza KSeF (w tym wbrew ciążącemu na sprzedawcy obowiązkowi fakturowania w KSeF).*

W zakresie realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur, które pomimo obowiązku fakturowania w KSeF zostaną wystawione z jego pominięciem (czyli w sytuacji, gdy zachodzą nieprawidłowości w działaniu po stronie wystawcy faktury), prawo to będzie nadal zapewnione, pod warunkiem spełnienia przesłanek materialnych odliczenia, o których mowa w art. 86 ustawy o VAT, oraz niezaistnienia przesłanek negatywnych zgodnie z art. 88 ustawy o VAT – przykładowo mówimy tu o sytuacjach, w których faktura dokumentuje transakcje, które nie miały miejsca.

Nałożenie na nabywcę obowiązku zweryfikowania, czy faktura została prawidłowo wystawiona poza KSeF, byłoby w ocenie Ministerstwa Finansów niewspółmierne, a w pewnych sytuacjach nawet niemożliwe do wykonania (uwzględniając etapowanie wprowadzenia obligatoryjnego KSeF). Stąd m.in. przyjęto, że prawo do odliczenia nie powinno być ograniczane ze względu na sposób wystawienia faktury.

Tym niemniej podatnicy powinni zwracać szczególną uwagę na współpracę ze sprzedawcami, którzy nie stosują się do obowiązujących przepisów w zakresie VAT. Krajowy System e-Faktur zapewnia szereg korzyści dla obu stron transakcji, w tym zwiększa poziom bezpieczeństwa takiej współpracy.

O terminie odliczenia VAT z takiej faktury decyduje data faktycznego jej otrzymania.

Problem pojawia się, gdy sprzedawca dosyła taką fakturę z opóźnieniem do KSeF. O dacie otrzymania faktury ustrukturyzowanej – na podstawie art. 106na ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r.

eprasa.pl c6846e2627

o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – decyduje data nadania fakturze numeru KSeF. Czy w związku z tym powstaje obowiązek skorygowania JPK_V7, w którym wykazano VAT naliczony z faktury otrzymanej poza KSeF i odliczenie bieżące?

Organy podatkowe uznają, że nie ma potrzeby korekty takiego odliczenia. Otrzymanie tej samej faktury w KSeF, gdy pierwotna nie została prawidłowo oznaczona, nie zmienia rozliczenia VAT.

W piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--3.4012.159.2026.1.KM) czytamy:

MF *W konsekwencji, w sytuacji, gdy Spółka otrzyma fakturę w formie papierowej/elektronicznej (nieustrukturyzowanej) i ujmie ją w ewidencji z oznaczeniem „BFK", a następnie Dostawca – już po dokonaniu odliczenia przez Spółkę (na podstawie otrzymanej w formie papierowej/elektronicznej faktury, do czego prawo zostało potwierdzone w odpowiedzi na pytanie nr 1 powyżej) – wystawi i udostępni w KSeF fakturę ustrukturyzowaną odnoszącą się do tej samej transakcji, późniejsze pojawienie się numeru KSeF nie może samo w sobie powodować obowiązku korekty wcześniej złożonej deklaracji VAT wyłącznie w celu uzupełnienia identyfikatora dokumentu.*

Obowiązek wykazywania numeru KSeF faktury ustrukturyzowanej w ewidencji VAT powinien być oceniany według informacji dostępnych podatnikowi na moment składania przez niego deklaracji za dany okres rozliczeniowy. Zatem w realiach opisanego zdarzenia przyszłego brak jest podstaw do przyjęcia, że późniejsze (tj. po złożeniu przez Spółkę deklaracji VAT za dany okres, w którym dokonane zostanie odliczenie na podstawie faktury w formie nieustrukturyzowanej) udostępnienie faktury w KSeF dokumentującej to samo zdarzenie gospodarcze (które zostało wcześniej udokumentowane fakturą dostarczoną Spółce poza KSeF w formie papierowej/elektronicznej i na tej podstawie ujęte w deklaracji VAT za ten dany okres), powinno skutkować obowiązkiem korekty deklaracji VAT za ten okres wyłącznie w celu wykazania numeru identyfikującego fakturę w KSeF.

Natomiast w odpowiedzi MF na pytania naszego Wydawnictwa czytamy:

MF *Jeżeli zatem faktura została skutecznie przekazana podatnikowi w formie papierowej albo elektronicznej (np. jako plik PDF), to ten moment należy uznać za datę jej otrzymania dla celów podatkowych. Późniejsze przesłanie do Krajowego Systemu e-Faktur dokumentu zawierającego tożsame dane i dokumentującego tę samą czynność, nie powinno przesuwać daty otrzymania faktury na moment nadania numeru KSeF, jeżeli faktura została już wcześniej faktycznie otrzymana poza systemem. Stanowisko to znajduje potwierdzenie w wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów dotyczących KSeF (Podręcznik KSeF 2.0, część II: Wystawianie i otrzymywanie faktur w KSeF link: https://ksef.podatki.gov.pl/pliki-do-pobrania-ksef-20/), z których wynika, że w przypadku faktury wystawionej z pominięciem obowiązku wystawienia jej w KSeF i odebranej przez nabywcę w sposób tradycyjny, decydujące znaczenie ma data faktycznego otrzymania faktury przez nabywcę.*

Niezależnie od powyższego, należy wyraźnie odróżnić sytuacje przewidziane w ustawie, w których faktura może zostać wystawiona i udostępniona nabywcy poza KSeF, a na-

eprasa.pl c6846e2627

stępnie przesłana do systemu w ustawowym terminie, od nieuprawnionego „dosyłania" do KSeF faktur uprzednio wystawionych poza Systemem. Ustawa przewiduje takie szczególne tryby jedynie w przypadku awarii, niedostępności KSeF oraz trybu offline24.

Jednocześnie brak jest podstaw prawnych do przyjmowania, że nabywca ma obowiązek każdorazowo weryfikować u kontrahenta, czy faktura otrzymana poza KSeF zostanie następnie przesłana do systemu. Rozliczenie podatku naliczonego powinno opierać się na fakcie i dacie rzeczywistego otrzymania faktury wystawionej poza KSeF, z zastrzeżeniem spełnienia ogólnych warunków odliczenia VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86 ust. 10, art. 106na ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz. U. z 2026 r. poz. 507)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--3.4012.159.2026.1.KM)
- odpowiedzi Ministerstwa Finansów na pytania podatników – opubl. na ksef.podatki.gov.pl/ksef-news/najczestsze--pytania

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

4 Ryzyko uznania nieprawidłowo oznaczonej wizualizacji faktury za pustą fakturę

Podatnik zadał pytanie, jakie są konsekwencje przekazania wizualizacji faktury ustrukturyzowanej bez kodów QR lub błędnie oznaczonej. Organ podatkowy uznał, że są to puste faktury, ale istnieje możliwość ich korekty. Takie stanowisko zajęło również MF, odpowiadając na pytanie naszego Wydawnictwa.

Zdaniem organów podatkowych, w przypadku gdy podatnik wydaje klientowi, w tym podmiotowi innemu niż wskazany w art. 106gb ust. 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), tzw. „wizualizację faktury ustrukturyzowanej", której:

- nie został jeszcze nadany numer KSeF, zawierającej słowo „faktura" i wszystkie elementy wskazane w art. 106e ustawy o VAT, ale niezawierającej kodów QR przewidzianych dla trybu offline24, a następnie wprowadzonej do KSeF,
- został nadany już numer KSeF, zawierającej słowo „faktura" i wszystkie elementy wskazane w art. 106e ustawy o VAT, ale niezawierającej numeru KSeF ani kodu QR, a następnie wprowadzonej do KSeF,
- zawierającej słowo „faktura" i wszystkie elementy wskazane w art. 106e ustawy o VAT oraz numer KSeF, ale niezawierającej kodu QR, która została wprowadzona do KSeF,
- zawierającej słowo „faktura", wszystkie elementy wskazane w art. 106e ustawy o VAT oraz oznaczonej kodem QR bez numeru KSeF, która została wprowadzona do KSeF

eprasa.pl c6846e2627

wystąpi obowiązek zapłaty kwoty VAT z tej faktury na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT. Jednocześnie podatnik będzie mógł skorygować taką fakturę, aby nie wystąpił obowiązek wpłacenia przez niego VAT z niej wynikającego na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT.

W piśmie Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 maja 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--1.4012.148.2026.2.WK) czytamy:

MF *W rozpatrywanej sprawie – jak wskazano powyżej – skoro wygenerowane dla klientów przez Spółkę poza systemem KSeF dokumenty opisane w ramach czterech scenariuszy nie stanowią wizualizacji faktur ustrukturyzowanych, a zawierają one wszystkie elementy, o których mowa w art. 106e ustawy, to mogą one zostać uznane za faktury wystawione w trybie art. 108 ust. 1 ustawy rodzące obowiązek zapłaty podatku z nich wynikającego. Faktury te powinny zostać więc skorygowane do „0".*

Tym samym, takie faktury powinny zostać skorygowane poprzez wystawienie przez Państwa faktur korygujących. W efekcie stwierdzić należy, że gdy wystawią Państwo korekty faktur, tj. wydanych Klientowi wizualizacji faktur ustrukturyzowanych, nie spowoduje po stronie Spółki obowiązku zapłaty podatku z tytułu pierwotnie wystawionych faktur na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy.

Komentarz

Omawiana interpretacja pokazuje, że podatnicy muszą być ostrożni z wydawaniem wizualizacji faktur niezgodnie z przepisami VAT. Mogą z tego powodu ponieść negatywne konsekwencje w postaci zapłaty VAT z wystawionej faktury. Uznanie takich faktur za puste oznacza, że podatnik płaci bezpośrednio VAT z takiej faktury, jeżeli jej w porę nie skoryguje.

Aby się ustrzec przed takimi problemami, należy pamiętać, że nabywca, który jest podatnikiem z siedzibą lub stałym miejscem prowadzenia działalności w kraju, posiadającym NIP, odbiera faktury zasadniczo w KSeF. Jeśli jest mu wydawana wizualizacja faktury, to musi być oznaczona kodem QR z numerem KSeF. Przed przesłaniem do KSeF może otrzymać tylko potwierdzenie transakcji z kodami QR.

Tylko podmioty, które na podstawie art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT mają prawo otrzymywania faktur w sposób z nimi uzgodniony, mogą otrzymać fakturę przed przesłaniem jej do KSeF, ale z oznaczeniem dwoma kodami QR (OFFLINE I CERTYFIKAT).

Wydawanie wizualizacji niezgodnie z przedstawionymi zasadami może powodować problemy u wystawcy. W uzyskanej od MF odpowiedzi czytamy:

MF *Ewentualne ryzyka związane z takim następczym wprowadzeniem dokumentów do KSeF dotyczą przede wszystkim wystawcy faktury, w szczególności ryzyka zdublowania dokumentowania tej samej czynności oraz możliwych tego konsekwencji na gruncie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT. Nie zmienia to jednak momentu otrzymania pierwotnych faktur przez nabywcę ani nie uzasadnia korekty jego rozliczenia w zakresie podatku naliczonego. Oczywiście nabywca nie może odliczyć VAT z dwóch dokumentów.*

ŹRÓDŁO:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 czerwca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--1.4012.148.2026.2.WK)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl c6846e2627

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Kiedy u prosumenta powstaje obowiązek podatkowy?

Podatnik jest prosumentem energii elektrycznej. Będzie oddawał prąd do sieci energetycznej. Kiedy powstanie u niego obowiązek podatkowy w VAT?

W przypadku sprzedaży energii obowiązek podatkowy powstanie z chwilą wystawienia faktury przez prosumenta. Faktura powinna zostać wystawiona najpóźniej z chwilą upływu terminu płatności. Jeśli podatnik tej faktury w ogóle nie wystawi albo zrobi to z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstanie w terminie płatności za dostawę prądu.

Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Kiedy użytkownik KSeF może stosować procedurę samofakturowania?

Czy można upoważnić polskiego kontrahenta, aby w naszym imieniu wystawiał faktury w KSeF?

Tak, KSeF na to pozwala. W takim przypadku osoba, który została wyznaczona do zarządzania uprawnieniami firmy w KSeF, powinna wskazać, który nabywca towarów i usług będzie uprawniony do wystawiania faktur w ramach procedury samofakturowania. Zdaniem organów podatkowych podatnik, który upoważnił nabywcę do samofakturowania, musi akceptować wystawiane faktury. Nie wystarczy jednorazowe upoważnienie w KSeF. Proces akceptacji może być dowolny, ustalony przez strony.

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy można odliczyć VAT z faktury uproszczonej?

Podatnik dostał paragon z NIP na 320 zł. Czy taki dokument pozwala na odliczenie VAT z tego dokumentu?

Tak. Chociaż ogólna zasada mówi, że odliczenia VAT dokonuje się na postawie faktury, to dotyczy ona także faktur uproszczonych wystawionych na kwotę nieprzekraczającą 450 zł albo 100 euro. Do końca 2026 r. za faktury uproszczone uznaje się również paragony z NIP do 450 zł. To oznacza, że otrzymany dokument pozwala podatnikowi na odliczenie VAT.

inforlex.pl

Kompleksowa baza wiedzy

PODATKI ▪ RACHUNKOWOŚĆ ▪ SPRAWOZDAWCZOŚĆ
KADRY ▪ PŁACE ▪ HR

1 Sprzedaż VAT marża – jak dokumentować i ewidencjonować w JPK_V7

Zobacz więcej inforlex.pl

Sprzedaż VAT marża podlega specjalnym zasadom dokumentowania i ewidencjonowania. Nie została jednak wyłączona z Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF lub system). W zakresie stosowania KSeF obowiązują tutaj takie same reguły jak w przypadku pozostałych faktur. W publikacji omawiamy zasady dokumentowania i ewidencjonowania sprzedaży rozliczanej w procedurze VAT marża po wprowadzeniu KSeF. Wyjaśniamy, kiedy faktury należy wystawiać w KSeF, jakie elementy powinny zawierać faktury ustrukturyzowane VAT marża oraz jak prawidłowo ujmować taką sprzedaż w plikach JPK_V7.

Istotą procedury VAT marża jest opodatkowanie nie całości otrzymywanej zapłaty (jak w przypadku ustalania podstawy opodatkowania na zasadach ogólnych), lecz tylko marży. Taki sposób pozwala uniknąć podwójnego opodatkowania.

Przepisami art. 120 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) określona została szczególna procedura opodatkowania marży z tytułu dokonywania dostaw towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich oraz antyków.

Procedura ta ma zastosowanie, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

1) przedmiotem dostawy są: dzieło sztuki, przedmiot kolekcjonerski, antyk lub towar używany,
2) wymienione w pkt 1 towary zostały nabyte przez podatnika w ramach prowadzonej działalności w celu odsprzedaży
3) ma zastosowanie art. 120 ust. 10 lub 11 ustawy o VAT,
4) przedmiotem dostawy nie są nowe środki transportu będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (art. 120 ust. 21 ustawy o VAT).

Natomiast w przypadku usług turystycznych zasady stosowania procedury VAT marża określa art. 119 ustawy o VAT.

Ten rodzaj dostaw towarów i świadczonych usług jest dokumentowany w specjalny sposób.

eprasa.pl c6846e2627

1. Czy sprzedaż VAT marża musi być dokumentowana fakturą wystawioną w KSeF

Obowiązkiem wystawiania faktur w KSeF zostali objęci również podatnicy dokonujący sprzedaży opodatkowanej w procedurze VAT marża. Ustawodawca nie przewidział wyjątku dla tego typu sprzedaży. Jeśli sprzedaży VAT marża dokonuje podatnik z polskim NIP na rzecz innego podatnika, zasadniczo ma obowiązek wystawienia faktury w KSeF, jeżeli posiada w Polsce:

- siedzibę działalności gospodarczej albo
- stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej uczestniczące w dostawie towarów lub świadczeniu usług, dla których wystawiono fakturę.

2. Kiedy sprzedaż VAT marża nie musi być dokumentowana w KSeF

Tak jak przy „normalnej" sprzedaży również sprzedaż VAT marża nie musi być dokumentowana fakturą, gdy nabywca jest osobą fizyczną nieprowadzącą działalności. To od podatnika zależy, w jakiej formie wystawi mu fakturę. Zasada ta ma zastosowanie zarówno gdy tego zażąda nabywca lub jeśli podatnik całą sprzedaż, niezależnie od statusu, nabywcy dokumentuje fakturą.

Do końca 2026 r. nie musimy wystawiać faktur w KSeF, jeżeli korzystamy z drukarek fiskalnych oraz jeśli łączna wartość sprzedaży udokumentowana fakturami nie przekroczyła w żadnym miesiącu – od kwietnia do grudnia 2026 r. – kwoty 10 000 zł brutto. Do tego limitu nie wliczamy kwot wynikających z faktur wystawionych:

- konsumentom,
- przy użyciu drukarek fiskalnych oraz
- paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone (do 450 zł).

Ustawodawca mówi o wartości sprzedaży brutto. Dlatego do limitu wliczamy całą należność z faktury, a nie tylko kwotę marży brutto. O tym, kiedy wliczamy fakturę do limitu, decyduje data jej wystawienia.

PRZYKŁAD 1

Jan Kowalski prowadzi komis samochodowy. Każdą sprzedaż dokumentuje fakturami VAT marża. W kwietniu 2026 r. sprzedał 5 samochodów na łączną kwotę 220 000 zł. Nabywcami były osoby prywatne. Oznacza to, że nie musiał wystawiać faktur dokumentujących tę sprzedaż w KSeF.

W maju dokonał sprzedaży 6 samochodów. Jednym z nabywców była firma. Cena brutto samochodu, który zakupiła, to 80 000 zł. Faktura za ten samochód powinna zostać wystawiona w KSeF. Od tego czasu każda faktura VAT marża na rzecz firm musi

eprasa.pl c6846e2627

zostać wystawiona w KSeF. Natomiast faktury na rzecz osób prywatnych nadal mogą być wystawiane poza KSeF.

WAŻNE! O tym, od kiedy wystawiamy faktury w KSeF po przekroczeniu limitu, decyduje data wystawienie faktury, którą przekraczamy limit, a nie data sprzedaży.

3. Jak dostarczać faktury VAT marża osobom nieprowadzącym działalności i podatnikom bez NIP

Jeśli sprzedawca zdecyduje się wystawiać faktury VAT marża w KSeF osobom nieprowadzącym działalności, musi je udostępniać w sposób z nimi uzgodniony. Dotyczy to również faktur dla nabywców, którzy są wprawdzie podatnikami, ale nie mają numeru NIP (np. podatnicy zwolnieni z VAT czy niezarejestrowani).

Przepisy VAT nie ingerują przy tym w uzgadniany przez strony sposób udostępniania faktur ustrukturyzowanych. W konsekwencji faktury ustrukturyzowane mogą być udostępniane konsumentom zarówno w „zwykłej" postaci elektronicznej (np. jako pliki PDF), w postaci papierowej, jak i przy użyciu KSeF.

Wizualizacja faktury ustrukturyzowanej udostępnianej konsumentom poza KSeF musi zostać oznaczona kodem QR, który umożliwia dostęp do niej w KSeF oraz weryfikację znajdujących się na niej danych (art. 106gb ust. 5 ustawy o VAT). Jeśli faktura została wystawiona w trybie offline24 i udostępniona przed nadaniem numeru KSeF, oznaczana jest dwoma kodami QR z oznaczeniem OFFLINE i CERTYFIKAT.

Jeżeli faktura jest udostępniana w KSeF, to do obowiązków sprzedawcy należy zapewnienie dostępu do niej przez podanie specjalnego kodu QR oraz danych umożliwiających zidentyfikowanie tej faktury w KSeF (art. 106gb ust. 6 ustawy o VAT). Umożliwi to dostęp do faktury bez konieczności logowania się do KSeF.

W wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów zawartych w „Podręczniku KSeF 2.0" czytamy:

MF *(…) W przypadku gdy faktura jest przesyłana odbiorcy w formacie ustrukturyzowanych danych uniemożliwiającym naniesienie tego kodu bezpośrednio na fakturę, przez oznaczenie faktury kodem weryfikującym rozumie się przesłanie go odbiorcy w formie odrębnego linku lub znaku graficznego wraz z fakturą.*

4. Jakie elementy powinna zawierać faktura VAT marża wystawiona w KSeF

Przepisy art. 106e ust. 2 i 3 ustawy o VAT określają zakres danych, jakie powinna zawierać faktura VAT marża. Jest on ograniczony w porównaniu do danych, jakie muszą się

eprasa.pl c6846e2627

znaleźć na „normalnych" fakturach. Faktura dokumentująca świadczenie usług turystyki albo dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, antyków, dla których podstawę opodatkowania stanowi kwota marży, nie musi zawierać:

- ceny jednostkowej towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto),
- kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto,
- wartości dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto),
- stawki podatku albo stawki podatku od wartości dodanej w przypadku korzystania z procedur szczególnych OSS i IOSS,
- sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku,
- kwoty podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku.

Jeśli natomiast faktura dokumentuje usługę turystyki, musi zawierać oznaczenie „procedura marży dla biur podróży", a dla dostaw – w zależności od tego, co jest przedmiotem transakcji – oznaczenie „procedura marży – towary używane", „procedura marży – dzieła sztuki" lub „procedura marży – przedmioty kolekcjonerskie i antyki".

Konstrukcja struktury FA(3) umożliwia wystawianie faktur dokumentujących sprzedaż dokonywaną w ramach procedury VAT marża, dotyczących:

- świadczenia usług turystyki,
- dostawy towarów używanych,
- dostawy dzieł sztuki,
- dostawy przedmiotów kolekcjonerskich i antyków.

Biorąc pod uwagę budowę struktury FA(3), podatnik, wystawiając fakturę w procedurze VAT marża, w części Fa wypełnia mniejszą liczbę pól. Musi natomiast zastosować specjalne oznaczenia.

Tabela. Zasady wypełniania elementu Fa dla faktur VAT marża

Lp.	Nazwa pola	Zasady wypełniania
1	2	3
1	P_8A	Wpisujemy miarę dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług, ale nie jest to obowiązkowe
2	P_8B	Wpisujemy ilość (liczba) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług
3	P_9A	Jak informuje MF, możemy wpisać cenę jednostkową towaru lub usługi, ale nie jest to obowiązkowe
4	P_13_11	Możemy wskazać sumę wartości sprzedaży w procedurze marży, o której mowa w art. 119 i art. 120 ustawy o VAT (postępowanie zalecane przez MF)

eprasa.pl c6846e2627

1	2	3
5	P_15	Uwzględniamy kwotę należności ogółem na fakturze
6	Pola w elemencie Adnotacje dla FA	Wpisujemy znacznik „1” w polu: ■ P_PMarzy, ■ P_PMarzy_2 – w przypadku świadczenia usług turystyki, dla których podstawę opodatkowania stanowi marża, aby faktura dokumentująca świadczenie zawierała oznaczenie „procedura marży dla biur podróży”; w przypadku wskazania „1” w polu P_PMarzy_2 (znajdującej się w sekwencji typu „wybór”) pola: P_PMarzy_3_1, P_PMarzy_3_2, P_PMarzy_3_3 pomija się, ■ P_PMarzy_3_1 – w przypadku dostawy towarów używanych, dla których podstawę opodatkowania stanowi marża, aby faktura dokumentująca dostawę zawierała oznaczenie „procedura marży – towary używane”; w przypadku wskazania „1” w polu P_PMarzy_3_1 (znajdującej się w sekwencji typu „wybór”) pola: P_PMarzy_2, P_PMarzy_3_2, P_PMarzy_3_3 pomija się, ■ P_PMarzy_3_2 – w przypadku dostawy dzieł sztuki, dla których podstawę opodatkowania stanowi marża, aby faktura dokumentująca dostawę zawierała oznaczenie „procedura marży – dzieła sztuki”; w przypadku wskazania „1” w polu P_PMarzy_3_2 (znajdującej się w sekwencji typu „wybór”) pola: P_PMarzy_2, P_PMarzy_3_1, P_PMarzy_3_3 pomija się, ■ P_PMarzy_3_3 – w przypadku dostawy przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, dla których podstawę opodatkowania stanowi marża, aby faktura dokumentująca dostawę zawiera oznaczenie „procedura marży – przedmioty kolekcjonerskie i antyki”; w przypadku wskazania „1” w polu P_PMarzy_3_3 (znajdującej się w sekwencji typu „wybór”) pola: P_PMarzy_2, P_PMarzy_3_1, P_PMarzy_3_2 pomija się Dodatkowo należy podać informacje, że nie występują inne procedury (zob. przykład 2)
7	RodzajFaktury	Wybieramy oznaczenie „VAT”; nie przewidziano specjalnego oznaczenia dla faktur VAT marża

PRZYKŁAD 2

Podatnik VAT dokonuje dostawy samochodu używanego, nabytego od osoby prywatnej w celu dalszej odsprzedaży na rzecz firmy. Sprzedawca stosuje procedurę VAT marża. W elemencie Adnotacje wypełnia następujące pola:

Zasady wypełniania elementu Adnotacje przy sprzedaży używanego samochodu

Nazwa pola		Sposób wypełnienia
Fa/Adnotacje	P_16 (metoda kasowa)	2
	P_17 (samofakturowanie)	2
	P_18 (odwrotne obciążenie)	2
	P_18A (MPP)	2

eprasa.pl c6846e2627

Nazwa pola		Sposób wypełnienia
Fa/Adnotacje/Zwolnienie	P_19N (brak dostawy zwolnionej z VAT)	1
Fa/Adnotacje/NoweSrodkiTransportu	P_22N (brak wewnątrzwspólnotowej dostawy nowych środków transportu)	1
Fa/Adnotacje	P_23 (transakcja trójstronna)	2
Fa/Adnotacje/PMarzy	P_PMarzy	1
	P_PMarzy_3_1	1

5. Jak ewidencjonować za pomocą kas rejestrujących dostawę towarów opodatkowanych z zastosowaniem procedury VAT marża

Jeśli nabywcą usługi lub towarów jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności, podatnik ma obowiązek ewidencjonowania obrotu na kasie rejestrującej, chyba że korzysta ze zwolnienia z tego obowiązku. Nie zwalnia go z niego wystawienie faktury. Nie ma specjalnych zwolnień dla tego rodzaju sprzedaży.

Rozporządzenie Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania) przewiduje między innymi zwolnienie obejmujące podatników, u których wartość sprzedaży dokonanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 20 000 zł. Ustalając ten limit, wliczamy kwotę brutto do zapłaty, a nie tylko kwotę marży.

Można również korzystać ze zwolnień przedmiotowych. Świadczenie usług turystycznych jest zwolnione przedmiotowo z obowiązku ewidencjonowania, jeżeli świadczący usługę:

- otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (SKOK),
- prowadzi ewidencję i posiada dowody dokumentujące zapłatę, z których jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Natomiast dostawy towarów w systemie VAT marża korzystają ze zwolnienia, tylko gdy odbywają się w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi). Ponadto dostawca towaru musi otrzymać w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie

eprasa.pl c6846e2627

oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem). Dodatkowo z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę musi jednoznacznie wynikać, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czyją rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres) – zob. § 2 ust. 1 w zw. z poz. 41 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

6. Jak za pomocą kas rejestrujących ewidencjonować dostawę towarów i świadczenie usług opodatkowanych z zastosowaniem procedury VAT marża

Dostawy towarów i świadczenia usług opodatkowane według procedury marży powinny być ewidencjonowane za pomocą kas rejestrujących z zastosowaniem technicznej stawki 0% (§ 6 ust. 1 pkt 5 lit. f rozporządzenia z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących).

Ewidencjonowaniu za pomocą kas rejestrujących podlegają całe kwoty sprzedaży, a nie tylko marża wraz z VAT. Nie należy ewidencjonować tylko marży przy zastosowaniu stawki właściwej dla danej sprzedaży (np. stawki podstawowej 23%).

WAŻNE! Podatnik powinien otrzymać paragon na całą kwotę należności, a nie tylko na kwotę marży.

7. Jak ewidencjonować zakupy towarów, których sprzedaż jest opodatkowana od marży

Podatnik stosujący zarówno procedurę opodatkowania marży do dostaw towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, jak i ogólne zasady opodatkowania musi w ewidencji podawać kwoty nabycia towarów niezbędne do określenia kwoty marży (art. 120 ust. 15 ustawy o VAT).

W pliku JPK_VAT dane te są wykazywane w polu ZakupVAT_Marza. Ujmujemy je w okresie rozliczeniowym, w którym powstaje obowiązek podatkowy z tytułu dostaw towarów opodatkowanych według procedury marży.

PRZYKŁAD 3

Podatnik prowadzi komis samochodowy. Prowadzoną w nim sprzedaż zasadniczo opodatkowuje w procedurze VAT marża. W styczniu kupił samochód używany za kwotę 50 000 zł. Sprzedał go dopiero w maju. Zakup ten powinien ująć dopie-

eprasa.pl c6846e2627

ro w JPK_VAT za maj, czyli miesiąc, w którym powstał obowiązek podatkowy od sprzedaży tego samochodu.

Natomiast podatnik, który za zgodą naczelnika urzędu skarbowego oblicza marżę jako różnicę między łączną wartością dostaw a łączną wartością nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich, faktury lub inne dokumenty zakupowe ujmuje w okresie rozliczeniowym dokonania nabycia. Gdy łączna wartość nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich jest w okresie rozliczeniowym wyższa od łącznej wartości dostaw takich przedmiotów, to różnica ta podwyższa łączną wartość nabyć przedmiotów kolekcjonerskich w następnym okresie rozliczeniowym. W takim przypadku nadwyżkę zakupów w ewidencji przesyłanej w ramach pliku JPK_V7 należy dodawać do zakupów dokonanych w następnym okresie rozliczeniowym. Zapisów w ewidencji należy dokonywać na podstawie dowodu wewnętrznego, ze wskazaniem oznaczeń WEW i DI w polu DokumentZakupu.

8. Jak wykazywać sprzedaż towarów opodatkowaną marżą w pliku JPK_V7

Podatnicy stosujący procedurę opodatkowania marży do dostaw towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków w pliku JPK_VAT wykazują co do zasady:

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

Sposób oznaczenia tej sprzedaży zależy od tego, w jaki sposób została udokumentowana. Dostawy towarów opodatkowane według procedury marży mogą być udokumentowane tylko fakturą VAT marża, paragonem albo fakturą wystawioną do paragonu. Ponadto niekiedy dostawy takie stanowią tzw. sprzedaż bezrachunkową.

Sprzedaż udokumentowana jedynie fakturą. Jeżeli wystawiana jest jedynie faktura, to dostawy towarów opodatkowane według procedury marży są wykazywane w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT na podstawie tej faktury. Obowiązkiem podatników jest niekiedy oznaczanie takich dostaw odpowiednim kodem GTU. Dotyczy to w szczególności dokumentowanych fakturami dostaw samochodów, które powinny być oznaczane kodem GTU_07 (§ 10 ust. 3 pkt 1 lit. g rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług; dalej:

eprasa.pl c6846e2627

rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji VAT).

Ponadto od rozliczenia za luty 2026 r. faktury VAT marża oznaczamy:

- numerem KSeF – gdy jest wystawiana w systemie,
- kodem BFK – gdy jest wystawiona poza systemem.

Sprzedaż udokumentowana jedynie paragonem. W przypadku gdy wystawiany jest jedynie paragon, dostawy towarów opodatkowane według procedury marży są wykazywane na podstawie sporządzanego w tym celu dokumentu wewnętrznego (może to być zbiorczy dokument wewnętrzny) z oznaczeniami WEW i DI (§ 10 ust. 5 pkt 2 rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji VAT) ze słowami „BRAK" w polach „NrKontrahenta" oraz „NazwaKontrahenta".

Nie należy w tym zakresie stosować oznaczenia RO, gdyż – jak czytamy w odpowiedzi Ministerstwa Finansów na jedno z pytań dotyczących pliku JPK_VAT opublikowanych na stronie podatki.gov.pl:

MF *(…) w przypadku procedury marży nie ma zastosowania oznaczenie „RO", gdyż zapis dotyczący podstawy opodatkowania i podatku nie jest dokonywany na podstawie raportu z kasy rejestrującej.*

Sprzedaż udokumentowana paragonem i fakturą wystawioną do paragonu. Jeśli dostawa towaru opodatkowana według procedury marży została udokumentowana fakturą wystawioną do paragonu, to według MF podatnicy mogą dokonać dwóch zapisów:

- **pierwszego** – na podstawie dokumentu wewnętrznego, wystawionego w oparciu o dane z paragonu fiskalnego. Zapis ten zawiera podstawę opodatkowania (marżę pomniejszoną o podatek należny) i podatek należny, wykazane w polach właściwych dla sprzedaży według stawek podatkowych oraz w polu SprzedazVAT_Marza wartość sprzedaży brutto tego towaru używanego. Oznaczony jest kodami DI i WEW,
- **drugiego** – informacyjnego, w którym wykazujemy fakturę i oznaczamy ją znacznikiem FP oraz numerem KSeF, gdy faktura została wystawiona w systemie, albo kodem BFK. Zapis ten prezentuje wyłącznie wartość sprzedaży brutto tego towaru używanego, wykazaną w polu SprzedazVAT_Marza.

Dopuszczalne jest również krótsze rozwiązanie, opierające się na jednym zapisie. Zapisu dokonujemy wtedy tylko na podstawie faktury VAT marża. W tym przypadku nie ma potrzeby oznaczać takiej faktury znacznikiem „FP" oraz dodatkowo prezentować zapisów z kasy rejestrującej, dotyczących tej transakcji. Ponadto fakturę oznaczamy:

- numerem KSeF – gdy jest wystawiana w systemie,
- kodem BFK – gdy jest wystawiona poza systemem.

Podsumowując, podatnicy mają do wyboru wykazanie sprzedaży na podstawie:

- dowodu wewnętrznego (z oznaczeniami WEW i DI) z wykazanymi kwotami marży netto oraz podatku od marży (najczęściej w polach K_19 i K_20), a także faktury

eprasa.pl c6846e2627

VAT marża (z oznaczeniami FP oraz GTU_07, gdy przedmiotem sprzedaży jest samochód, oraz numerem KSeF albo kodem BFK) z wykazaną kwotą brutto w polu SprzedazVAT_Marza,

- faktury VAT marża (z oznaczeniem GTU_07, gdy przedmiotem sprzedaży jest samochód, oraz numerem KSeF albo kodem BFK, ale bez oznaczenia FP) z wykazanymi kwotami marży netto oraz podatku od marży (najczęściej w polach K_19 i K_20), a także z wykazaną kwotą brutto w polu SprzedazVAT_Marza.

Sprzedaż wykazujemy w dacie powstania obowiązku podatkowego, a więc w dacie dokonania dostawy towarów. Natomiast faktury VAT marża, które oznaczamy kodem FP, należy zaewidencjonować w dacie wystawienia.

Sprzedaż bezrachunkowa. Jeżeli dostawy towarów opodatkowywane z zastosowaniem procedury marży stanowią tzw. sprzedaż bezrachunkową (tj. nie są udokumentowane ani fakturą, ani paragonem), to sposób ujęcia w JPK_V7 jest analogiczny jak w przypadku sprzedaży dokumentowanej jedynie paragonem. Należy je wykazywać na podstawie sporządzanego w tym celu dokumentu wewnętrznego (może to być zbiorczy dokument wewnętrzny) z oznaczeniami WEW i DI. W polach „NrKontrahenta" oraz „NazwaKontrahenta" należy wpisać „BRAK".

9. Jak ewidencjonować w JPK_V7 sprzedaż usług turystyki, gdy podatek jest ustalany od sumy marż

Jeżeli podatek ustalany jest od sumy marż uzyskanych na poszczególnych usługach turystyki, podatnik ewidencjonuje sprzedaż na podstawie:

- dowodu wewnętrznego (z oznaczeniami WEW i DI), z opisem procedury (MR_T – Świadczenie usług turystyki, opodatkowane na zasadach marży zgodnie z art. 119 ustawy o VAT) podstawę opodatkowania, tj. wartość marży pomniejszoną o podatek należny i wartość podatku, w polach właściwych dla sprzedaży według odpowiednich stawek podatku,
- faktycznych dokumentów sprzedaży z opisem procedury (MR_T), z podaniem danych kontrahenta, daty i numeru dokumentu sprzedaży, wpisując wartość brutto w polu SprzedazVAT_Marza dotyczącym świadczenia usług opodatkowanych na zasadach marży, zgodnie z art. 119 ustawy o VAT.

WAŻNE! W deklaracji nie uwzględnia się wartości ujemnej podstawy opodatkowania w przypadku świadczenia usług turystycznych opodatkowanych na zasadach marży.

eprasa.pl c6846e2627

Przykład zaewidencjonowania usług turystycznych według MF, gdy VAT jest ustalany od sumy marż

NrKontrahenta	NazwaKontrahenta	DowodSprzedazy	DataWystawienia	NrKSeF	DI	TypDokumentu	MR_T	K_19	K_20	SprzedazVAT_Marza
1111111111	ABC	125/26	2026-02-01	1111111111-20260201-2C53E1BFBC51-E9		1	1			2250.00
2222222222	DEF	126/26	2026-02-01	2222222222-20260201-2C53E1BFBC52-E7			1			2250.00
BRAK	BRAK	W/60/22	2026-02-01		1	WEW	1	175.00	40.25	

Jeżeli podatek ustalany jest od marży jednostkowej, podatnik ewidencjonuje sprzedaż na podstawie faktycznego dokumentu sprzedaży, z podaniem danych kontrahenta, z opisem procedury (MR_T – Świadczenie usług turystyki, opodatkowane na zasadach marży zgodnie z art. 119 ustawy o VAT), podstawę opodatkowania, tj. wartość marży pomniejszoną o podatek należny, i wartość podatku w polach właściwych dla sprzedaży według odpowiednych stawek podatku.

Natomiast faktyczną wartość brutto wykazuje w polu SprzedazVAT_Marza dotyczącym świadczenia usług opodatkowanych na zasadzie marży, zgodnie z art. 119 ustawy o VAT.

Przykład zaewidencjonowania usług turystycznych według MF, gdy VAT jest ustalany od jednostkowych marż

NrKontrahenta	NazwaKontrahenta	DowodSprzedazy	DataWystawienia	BFK	TypDokumentu	MR_T	K_19	K_20	SprzedazVAT_Marza
BRAK	ABC	125/26	2026-02-01	1		1	-500.00	0.00	2250.00

Następnie po stronie zakupu podatnik ewidencjonuje dokumenty zakupu towarów i usług będące podstawą wyliczenia marży z podaniem danych kontrahenta, numeru dokumentu zakupu, wpisując wartość brutto w polu ZakupVAT_Marza dotyczącym nabycia towarów i usług związanych ze sprzedażą opodatkowaną na zasadach marży, zgodnie z art. 119 ustawy o VAT.

Przykład prezentacji zakupów według MF w JPK_V7M dla rozliczenia marży od usług turystyki

NrDostawcy	NazwaDostawcy	DowodZakupu	DataZakupu	NrKSeF	ZakupVAT_Marza
1111111111	ABC	125/26	2026-02-01	1111111111-20260201-2C53E1BFBC51-E9	2250.00
2222222222	FGH	126/26	2026-02-01	2222222222-20260201-2C53E1BFBC52-E7	834.75

eprasa.pl c6846e2627

Podsumowanie

1. Procedura VAT marża polega na opodatkowaniu wyłącznie marży, a nie całej wartości sprzedaży. Dotyczy m.in. towarów używanych, dzieł sztuki, antyków, przedmiotów kolekcjonerskich oraz usług turystycznych.
2. Sprzedaż VAT marża na rzecz firm co do zasady musi być dokumentowana fakturą w KSeF, jeśli sprzedawca posiada polski NIP i siedzibę lub stałe miejsce działalności w Polsce. Sprzedaż dla osób prywatnych może być dokumentowana poza KSeF.
3. Faktury VAT marża mają ograniczony zakres danych – nie wykazuje się w nich m.in. wartości netto, stawek VAT i kwoty podatku. Obowiązkowe są odpowiednie oznaczenia, np. „procedura marży – towary używane" lub „procedura marży dla biur podróży".
4. Przy sprzedaży dla osób fizycznych obowiązuje ewidencjonowanie na kasie fiskalnej (o ile nie ma zwolnienia). Na kasie rejestrującej sprzedaż VAT marża ujmuje się w pełnej kwocie brutto z techniczną stawką 0%, a nie tylko wartość marży.
5. W JPK_V7 sprzedaż VAT marża wykazuje się przez wskazanie podstawy opodatkowania i VAT od marży oraz osobno pełnej wartości brutto w polu „SprzedazVAT_Marza". Stosuje się również dodatkowe oznaczenia.
6. Zakupy towarów przeznaczonych do sprzedaży w procedurze marży wykazuje się w polu „ZakupVAT_Marza". Co do zasady ujmuje się je w okresie, w którym powstaje obowiązek podatkowy z tytułu późniejszej sprzedaży tych towarów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga, art. 106gb art. 106e ust. 2–3, art. 119, art. 120, art. 145m, art. 145n ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)
- rozporządzenie Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)
- § 10 i 11 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)
- § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. z 2025 r. poz. 845)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl c6846e2627

1 Czy datą ujęcia faktury w rejestrze VAT powinna być data przydzielenia jej numeru w KSeF, czy przyjęcia towaru wynikająca z dokumentu PZ

KSeF

PROBLEM

W firmie faktury za zakup towarów księgowane są na podstawie zamówień oraz dokumentów przyjęcia towaru do magazynu (PZ). Obecnie datą przyjęcia faktury do rejestru VAT jest data przyjęcia towaru wynikająca z dokumentu PZ. Zdarzają się jednak sytuacje, w których osoba odpowiedzialna za sporządzenie dokumentu PZ przebywa w delegacji lub na urlopie, w związku z czym dokument ten wystawiany jest z opóźnieniem. W konsekwencji faktura ujmowana jest w rejestrze VAT dopiero w kolejnym miesiącu rozliczeniowym. Czy w takiej sytuacji prawidłowe będzie przyjęcie jako daty otrzymania faktury dnia nadania jej numeru w KSeF (tj. daty wystawienia faktury ustrukturyzowanej w systemie), niezależnie od daty sporządzenia dokumentu PZ?

RADA

Tak, za datę otrzymania faktury wystawionej w trybie online, offline24 albo w okresie niedostępności systemu należy uznać dzień nadania jej numeru KSeF. W konsekwencji podatnik powinien ujmować taką fakturę w rejestrze VAT według tej właśnie daty, niezależnie od tego, kiedy sporządzono dokument PZ. Zasada ta nie ma zastosowania, gdy faktura ustrukturyzowana została wystawiona w okresie tzw. zwykłej awarii KSeF (dla której obowiązują szczególne zasady określania daty otrzymania). Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

W ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_V7 w przypadku faktur zakupowych wskazywana jest m.in. data otrzymania dowodu zakupu. W części ewidencyjnej pliku JPK_V7 data ta wskazywana jest w polu DataWplywu.

Jak jednocześnie wynika z art. 106na ust. 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), faktura ustrukturyzowana jest, co do zasady, uzna-

eprasa.pl c6846e2627

wana za otrzymaną przy użyciu KSeF w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę. Data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF jest również, co do zasady, uznawana za datę otrzymania faktur wystawionych w tzw. trybie offline24 (art. 106nda ust. 11 ustawy o VAT) oraz faktur ustrukturyzowanych wystawionych w okresie trwania niedostępności KSeF (art. 106nh ust. 4 w zw. z art. 106nda ust. 11 ustawy o VAT).

O ile zatem pytanie nie dotyczy faktury ustrukturyzowanej wystawionej w okresie trwania tzw. zwykłej awarii KSeF (wówczas obowiązuje bowiem odmienny sposób ustalania daty otrzymania faktury, co wynika z art. 106nf ust. 10 ustawy o VAT), datą otrzymania faktury jest data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF. Prawidłowe jest zatem przyjmowanie tej właśnie daty jako daty otrzymania faktury, niezależnie od daty sporządzenia dokumentu PZ.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106nda ust. 11, art. 106na ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Kiedy przy dokonywaniu płatności trzeba będzie podawać numer KSeF

KSeF

PROBLEM

Stowarzyszenie posiada kasę główną. Zdarzają się faktury od dostawców płatne gotówką lub sytuacje, gdy pracownik pobiera zaliczkę na zakupy. Czy od 1 stycznia 2027 r. płatność z numerem z Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) będzie obowiązywała również dla faktur opłacanych gotówką?

RADA

Nie, stowarzyszenie nie będzie obowiązane do dokonywania płatności ze wskazaniem numeru identyfikującego fakturę w KSeF lub identyfikatora zbiorczego nadanego przez KSeF. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Dodany 1 lutego 2026 r. art. 108g ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) określa obowiązek oznaczania płatności za faktury nume-

eprasa.pl c6846e2627

rem identyfikującym opłacane faktury w KSeF lub identyfikatorem zbiorczym nadanym przez KSeF. Jednak zgodnie z przepisami przejściowymi obowiązek wskazywania numeru KSeF przy płatnościach będzie miał zastosowanie dopiero do płatności realizowanych od 1 stycznia 2027 r.

Oznacza to, że dopiero od tej daty podatnicy będą zobowiązani do oznaczania płatności zgodnie z art. 108g ustawy o VAT, tj. oznaczania płatności za faktury numerem identyfikującym opłacane faktury w KSeF lub identyfikatorem zbiorczym nadanym przez KSeF.

Zgodnie z art. 108g ustawy o VAT podatnik dokonujący płatności przelewem, o którym mowa w art. 3 ust. 4 ustawy z 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (dalej: ustawa o usługach płatniczych) lub z wykorzystaniem innego instrumentu płatniczego w rozumieniu art. 2 pkt 10 tej ustawy, umożliwiającego podanie tytułu transferu środków pieniężnych, za faktury:

- ustrukturyzowane,
- wystawiane w trybie offline24 (art. 106nda ust. 1 ustawy o VAT),
- wystawiane w okresie niedostępności KSeF (art. 106nh ust. 1 ustawy o VAT)

na rzecz innego podatnika VAT czynnego ma obowiązek wskazania w tytule płatności numeru identyfikującego fakturę w KSeF albo identyfikatora zbiorczego nadanego przez KSeF.

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

Zakres obowiązku – tylko płatności bezgotówkowe

Kluczowe znaczenie ma to, że omawiany obowiązek dotyczy wyłącznie płatności dokonywanych:

- za pośrednictwem polecenia przelewu (art. 3 ust. 4 ustawy o usługach płatniczych) lub
- innym instrumentem płatniczym, który umożliwia wskazanie tytułu płatności (art. 2 pkt 10 ustawy o usługach płatniczych).

W przypadku innych płatności, w tym płatności gotówkowych, przedmiotowy obowiązek nie będzie istniał. Oznacza to, że:

- płatności realizowane z kasy oraz
- rozliczenia zaliczek pracowniczych w gotówce

nie będą objęte obowiązkiem wskazywania numeru identyfikującego fakturę w KSeF ani identyfikatora zbiorczego.

Nowy obowiązek będzie miał zastosowanie, jeśli obie strony transakcji są podatnikami VAT czynnymi i nabywca płaci za fakturę:

- ustrukturyzowaną (wystawioną w trybie online),

eprasa.pl c6846e2627

- wystawioną w trybie offline24,
- wystawioną w okresie niedostępności systemu.

Wyjątkiem będzie sytuacja, gdy nabywca płaci za faktury wystawione w trybie offline24 czy w okresie niedostępności systemu, które nie zostały wprowadzone do KSeF z powodu komunikatów o awarii całkowitej systemu.

Zatem w opisanych sytuacjach stowarzyszenie nie będzie zobowiązane do oznaczania płatności gotówkowych numerem KSeF – również po 1 stycznia 2027 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106nda ust. 1, art. 106nh ust. 1, art. 108g ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)
- art. 2 pkt 10, art. 3 ust. 4 ustawy z 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 611; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 340)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

3 Czy paragony dokumentujące zakupy powinny być oznaczone jako DI czy BFK

KSeF

PROBLEM

Spółka będąca czynnym podatnikiem VAT prowadzi działalność handlowo-usługową i od 1 lutego 2026 r. składa pliki JPK_V7 według nowych zasad dotyczących oznaczeń dokumentów związanych z Krajowym Systemem e-Faktur (dalej: KSeF). W praktyce spółka ujmuje w ewidencji VAT m.in.:

- paragony fiskalne z NIP nabywcy do kwoty 450 zł, dokumentujące zakup paliwa i materiałów eksploatacyjnych,
- paragony za przejazdy płatnymi autostradami, zawierające numer rejestracyjny pojazdu oraz kwotę VAT,
- faktury wystawiane przy użyciu drukarki fiskalnej, zawierające pełne dane nabywcy, w tym nazwę firmy i NIP.

Dokumenty te są wystawiane poza KSeF, w formie papierowej. Spółka ma wątpliwości, czy przy wykazywaniu takich dokumentów w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej JPK_V7 należy stosować oznaczenie DI czy BFK?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Wszystkie wskazane w treści pytania dokumenty powinny być wykazywane w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej JPK_V7 z oznaczeniem BFK, a nie DI, gdyż dla celów rozliczeń VAT są to faktury.

UZASADNIENIE

Od rozliczenia za luty 2026 r. podatnicy muszą wykazywać w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT numer identyfikujący fakturę w KSeF albo oznaczenie wskazujące na brak numeru KSeF. Z punktu widzenia tego obowiązku dokumenty wykazywane w ewidencji VAT i pliku JPK_V7 można podzielić na cztery grupy.

1. Faktury ustrukturyzowane posiadające numer KSeF

Faktury wystawione przy użyciu KSeF, którym system nadał numer identyfikujący w ewidencji i JPK_V7, wykazuje się z numerem KSeF w polu „NrKSeF".

Przykład:
- standardowa faktura wystawiona w KSeF,
- faktura korygująca wystawiona w KSeF.

2. „Zwykłe" faktury elektroniczne i faktury papierowe – oznaczenie BFK

Faktury wystawione poza KSeF, które nie są dokumentami offline ani dokumentami wystawionymi podczas awarii systemu, wykazuje się z oznaczeniem „BFK".

Przykłady:
- papierowa faktura sprzedaży,
- faktura w formacie PDF wysłana e-mailem,
- paragon z NIP do 450 zł (faktura uproszczona),
- paragon autostradowy,
- faktura z drukarki fiskalnej.

3. Faktury wystawione podczas awarii systemu – oznaczenie OFF

Kolejną grupę stanowią faktury, o których mowa w art. 106nf ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Są to faktury wystawione w formie elektronicznej, zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej, w okresie trwania „zwykłej" awarii KSeF, którym na dzień przesłania pliku JPK_VAT nie został nadany numer KSeF.

Takie faktury należy oznaczać w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT kodem OFF.

eprasa.pl c6846e2627

4. Pozostałe dokumenty – oznaczenie DI

Z oznaczeniem DI ewidencjonujemy dokumenty inne niż faktury objęte obowiązkiem wystawienia w KSeF oraz dokumenty nieobjęte oznaczeniami BFK i OFF, także faktury wystawione w trybie offline24 oraz w trakcie niedostępności systemu, które na dzień przesłania ewidencji nie posiadają nadanego numeru KSeF.

Przykłady:

- dokumenty wewnętrzne,
- niektóre dowody księgowe,
- dokumenty zbiorcze,
- dokumenty dotyczące korekt podatku naliczonego niebędące fakturami.

Jak wynika z broszury MF dotyczącej stosowania znaczników, oznaczenie DI stosuje się właśnie do „dowodu innego niż faktura".

Paragony z NIP nabywcy wystawiane na kwoty nieprzekraczające 450 zł (zakładamy, że takich właśnie paragonów z NIP nabywcy dotyczy pytanie) stanowią tzw. faktury uproszczone, o których mowa w art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT. Także paragony za przejazdy płatnymi autostradami uważane są za faktury (§ 3 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 października 2021 r. w sprawie wystawiania faktur). Dotyczy to również faktur wystawionych przy użyciu drukarki fiskalnej.

A zatem wszystkie trzy rodzaje wskazanych w treści pytania dokumentów to faktury w postaci papierowej. Należy je wykazywać w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT z oznaczeniem BFK, nie zaś DI.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106e ust. 5 pkt 3, art. 106nda ustawy z 11 marca 2004 r. o VAT od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)
- § 3 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 października 2021 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz.U. z 2021 r. poz. 1979; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1742)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

4 Czy podatnik powinien przesyłać do KSeF faktury wystawiane przez zagranicznego nabywcę w ramach samofakturowania

KSeF

PROBLEM

Firma udzieliła platformie Amazon upoważnienia do samofakturowania. Amazon oświadczył, że nie będzie przesyłał faktur polskiego podatnika do Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF). Czy podatnik powinien sam

eprasa.pl c6846e2627

wprowadzić otrzymane faktury do KSeF? Czy w takiej sytuacji należy zachować numerację nadaną fakturom przez platformę Amazon, czy też zastosować własną?

RADA

Jeżeli Amazon wystawia w ramach samofakturowania zwykłe faktury (papierowe lub elektroniczne poza KSeF), podatnik nie ma obowiązku przesyłania ich do KSeF ani wystawiania ich ponownie jako faktur ustrukturyzowanych. Numerację takich faktur nadaje Amazon jako podmiot wystawiający faktury w ramach samofakturowania i numeracja ta powinna zostać zachowana.

UZASADNIENIE

Obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF może obciążać również nabywców towarów i usług w ramach tzw. samofakturowania. Ale od tej zasady przewidziano wyjątek. Zgodnie z § 2 pkt 5 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 7 grudnia 2025 r. w sprawie przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych, obowiązek ten nie dotyczy dostaw towarów i świadczenia usług dokumentowanych fakturami wystawianymi przez nabywcę towarów lub usług zgodnie z art. 106d ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), a więc w ramach tzw. samofakturowania, jeżeli nabywca nie jest zidentyfikowany dla danej czynności za pomocą numeru identyfikacji podatkowej (NIP).

Jeżeli zatem pytanie dotyczy zagranicznej firmy, którą jest Amazon, to w przedstawionej sytuacji obowiązek wystawiania w ramach tzw. samofakturowania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF jest wyłączony. Założenie, że chodzi o firmę zagraniczną, jest o tyle prawdopodobne, że polski Amazon wystawia w ramach samofakturowania faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF.

Nie ma przy tym przepisów nakładających na podatników obowiązek przesyłania do KSeF „zwykłych" faktur wystawionych przez nabywców towarów i usług w ramach tzw. samofakturowania. Zatem w przedstawionej sytuacji podatnik nie musi przesyłać do KSeF „zwykłych" faktur wystawianych przez platformę Amazon.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 2 pkt 5 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)
- art. 106d ust. 1, 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 2026 r. poz. 507)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl c6846e2627

5 Czy przedsiębiorca ponosi konsekwencje, jeśli biuro rachunkowe nie pobrało faktur zakupowych z KSeF

KSeF

PROBLEM

Księgowość spółki prowadzi zewnętrzne biuro rachunkowe, którego pracownicy mają nadane uprawnienia dostępu do faktur w KSeF. Okazało się, że część faktur zakupowych nie została pobrana z systemu. Mimo to spółka normalnie regulowała płatności wobec dostawców. Dokumenty nie trafiały do ewidencji VAT ani do ksiąg rachunkowych. W efekcie spółka nie odliczyła części podatku naliczonego z faktur zakupowych i wykazała w JPK_V7 wyższy VAT do zapłaty niż powinna. Problem pojawił się dopiero podczas przygotowywania dokumentacji finansowej dla banku, gdy stwierdzono rozbieżności między poniesionymi wydatkami a kosztami wykazanymi w księgach. Czy jeśli biuro rachunkowe zajmowało się KSeF, to ponosi odpowiedzialność za błędy?

RADA

Nie. Powierzenie obsługi księgowości i KSeF biuru rachunkowemu nie przenosi na nie odpowiedzialności podatkowej wobec urzędu skarbowego. Za prawidłowość rozliczeń VAT nadal odpowiada podatnik. W opisanej sytuacji problem dotyczy podatku naliczonego z faktur zakupowych. Brak ujęcia faktur zakupowych nie powoduje negatywnych konsekwencji ze strony organów podatkowych. Podatnik traci co prawda finansowo, ale ten błąd można naprawić. Konieczne może być bowiem złożenie korekt JPK_V7 albo rozliczenie podatku naliczonego w jednym z kolejnych dopuszczalnych okresów rozliczeniowych. Należy zatem ustalić zakres brakujących dokumentów, uzupełnić ewidencję oraz skorygować rozliczenia VAT.

UZASADNIENIE

Przed wprowadzeniem obowiązkowego KSeF faktury były najczęściej przekazywane w formie papierowej lub przesyłane e-mailem. To oznaczało, że ich fizyczne otrzymanie determinowało moment ujęcia w księgach.

KSeF zmienił ten model, ponieważ faktura ustrukturyzowana jest uznawana za wystawioną z chwilą nadania jej numeru identyfikującego w systemie (art. 106na ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Z kolei za otrzymaną przez nabywcę uznaje się, co do zasady, taką fakturę, której przydzielony

eprasa.pl c6846e2627

został numer KSeF lub która udostępniona została w systemie (art. 106na ust. 3 ustawy o VAT).

W praktyce oznacza to, że faktura może wywoływać skutki w zakresie VAT niezależnie od tego, czy została faktycznie pobrana przez podatnika lub biuro rachunkowe z KSeF. Nie ma również znaczenia, czy przesłano ją dodatkowo e-mailem.

Podatnik odpowiada za swoje rozliczenia

Kto odpowiada za nieprawidłowości rozliczeń VAT – podatnik czy biuro rachunkowe? To jeden z najczęstszych problemów pojawiających się po wdrażaniu KSeF. Wielu przedsiębiorców zakłada, że skoro płacą biuru rachunkowemu za kompleksową obsługę, to odpowiedzialność za błędy przechodzi na księgowość biura. Tak jednak nie jest. W relacji z urzędem skarbowym stroną zawsze pozostaje podatnik. To on odpowiada za: poprawność deklaracji, terminowe rozliczenie VAT, prawidłowość ewidencji, rozliczenie podatku naliczonego.

Dla urzędu skarbowego kontrolującego rozliczenia podatnika nie ma większego znaczenia, czy błąd powstał:

- z winy pracownika firmy,
- przez awarię programu,
- wskutek zaniedbania biura rachunkowego,
- przez brak procedur organizacyjnych.

Jeżeli faktury zakupowe nie zostały ujęte w rozliczeniach na czas, obowiązek uporządkowania ewidencji i dokonania korekt spoczywa na podatniku.

WAŻNE! Co do zasady to podatnik odpowiada za prawidłowość rozliczeń podatkowych, niezależnie od tego, czy korzysta z usług biura rachunkowego.

Jakie mogą być skutki niepobrania faktur z KSeF

Prawo do odliczenia VAT przysługuje, jeżeli nabycie jest związane z działalnością opodatkowaną VAT, a podatnik posiada fakturę dokumentującą zakup. W przypadku faktur z KSeF moment ich otrzymania jest powiązany z udostępnieniem dokumentu w systemie. Jeżeli podatnik nie odliczy VAT w podstawowym okresie rozliczeniowym, może to zrobić także w jednym z trzech kolejnych okresów rozliczeniowych, a później również przez korektę deklaracji.

Jeżeli faktury zakupowe nie zostały ujęte w odpowiednim okresie, konieczne jest złożenie korekt. Przy większej liczbie dokumentów oznacza to często poprawianie kilku miesięcy rozliczeń.

PRZYKŁAD

Pan Tomasz prowadzi firmę remontową i rozlicza VAT miesięcznie. W kwietniu 2026 r. jego kontrahent wystawił w KSeF fakturę za zakup materiałów budowlanych

eprasa.pl c6846e2627

na kwotę 25 000 zł netto plus 5750 zł VAT. Dokument został prawidłowo przesłany do systemu, jednak biuro rachunkowe nie pobrało go z KSeF, ponieważ pracownik odpowiedzialny za obsługę e-faktur przebywał na urlopie. W efekcie faktura nie została ujęta w JPK_V7 za kwiecień 2026 r., składanym do 25 maja 2026 r. Firma wykazała więc niższy podatek naliczony do odliczenia.

Problem wyjdzie na jaw dopiero 10 lipca 2026 r. podczas uzgadniania sald z dostawcą. Wtedy przedsiębiorca zauważy, że faktura została opłacona, ale nie została rozliczona podatkowo.

W takiej sytuacji przedsiębiorca nie straci prawa do odliczenia VAT, ponieważ zakup materiałów był związany z działalnością opodatkowaną VAT. Musi jednak poprawić swoje rozliczenia.

Może to zrobić na dwa sposoby:

- ująć fakturę w jednym z kolejnych okresów rozliczeniowych, gdyż nadal mieści się w ustawowym terminie do odliczenia VAT (tj. czerwcu albo lipcu 2026 r.), albo
- złożyć korektę JPK_V7 za kwiecień 2026 r., kiedy powstało prawo do odliczenia, i wykazać dodatkowe 5750 zł VAT naliczonego.

W praktyce przy fakturach zakupowych problemem najczęściej nie jest utrata prawa do odliczenia VAT, lecz konieczność późniejszego uporządkowania rozliczeń oraz składanie korekt po wykryciu nieujętych dokumentów. Z tego tytułu podatnik nie ponosi sankcji podatkowych, gdyż skorzystanie z odliczenia jest prawem a nie obowiązkiem podatnika. Sytuacja byłaby poważniejsza, gdyby nie uwzględniono faktur sprzedażowych. Ale konsekwencje podatkowe tego błędu również poniósłby podatnik. Biuro ponosi odpowiedzialność cywilną za popełnione błędy wobec swojego klienta i ma z tego tytułu zapewne wykupione OC.

Z powodu zaistniałej sytuacji należy wdrożyć procedury kontrolne, np.:

- weryfikowanie, czy wszystkie faktury zostały pobrane z systemu,
- automatyczne powiadomienia o nowych dokumentach,
- okresowe raporty z systemu,
- bieżącą kontrolę nadanych uprawnień.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86, art. 106na, art. 106nb ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl c6846e2627

1 Kiedy i jak rozliczyć faktury korygujące „zerujące” faktury wystawione z niewłaściwym NIP nabywcy

Po wprowadzeniu KSeF wykazanie na fakturze niewłaściwego numeru NIP nabywcy zobowiązuje sprzedawcę do wystawienia faktury korygującej tę fakturę do zera. Skoro są to korekty „in minus”, rozliczamy je na bieżąco, czy cofamy się do okresu, w którym wykazano fakturę pierwotną? MF zajęło w tej sprawie korzystne dla podatników stanowisko, uznając, że taka korekta może być rozliczona w tym samym okresie co pierwotna faktura. Dzięki temu rozliczenie takie będzie neutralne finansowo.

Kiedy wystawiamy fakturę korygującą „zerującą”

W niektórych przypadkach konieczne jest wystawianie faktur korygujących „zerujących”.

Po wprowadzeniu KSeF, jeżeli dokonana przez podatnika sprzedaż udokumentowana została fakturą ustrukturyzowaną wystawioną ze wskazaniem niewłaściwego NIP nabywcy, konieczne jest wystawienie faktury korygującej „zerującej”.

Wystawianie faktur korygujących „zerujących” (oraz nowych faktur ze wskazaniem właściwego NIP nabywcy) jest w takich przypadkach konieczne. Nie ma technicznej możliwości skorygowania błędu we wskazaniu NIP nabywcy przez wystawienie „zwykłej” faktury korygującej.

Prawidłowość takiego sposobu postępowania potwierdziło Ministerstwo Finansów w informacji z 21 maja 2026 r. (dalej: pismo MF), odpowiadając na pytania dziennikarzy. Czytamy w niej, że:

MF *(…) z uwagi na uwarunkowania Krajowego Systemu e-Faktur, w sytuacji gdy faktura zawiera błąd w NIP nabywcy, prawidłowym sposobem postępowania jest wystawienie przez sprzedawcę faktury korygującej „do zera”, a następnie nowej faktury ustrukturyzowanej na właściwego nabywcę (z poprawnym numerem NIP).*

Kiedy rozliczamy fakturę korygującą do zera

Fakturę korygującą „in minus” rozliczamy co do zasady w miesiącu przesłania jej do KSeF, gdy na fakturze korygowanej był wykazany VAT (art. 29a ust. 13 i 13a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Czy zasada ta ma

eprasa.pl c6846e2627

również zastosowanie do faktur „zerujących", wystawionych z powodu wykazania błędnego NIP nabywcy? Przepisy nie wyłączają takich przypadków jak korekta „zerująca". W powołanym piśmie MF uznało jednak, że wspomniane zasady nie mają zastosowania.

W dalszej części pisma MF wyjaśniło, że takie faktury korygujące powinny być przez podatników ujmowane w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT wstecznie, tj. w miesiącu, w którym ujęta została faktura pierwotna zawierająca błędny NIP nabywcy. Również w tym okresie rozliczeniowym powinna zostać wykazywana sprzedaż na podstawie nowych faktur wystawionych ze wskazaniem właściwego NIP nabywcy. Jak czytamy w piśmie MF:

MF *(…) fakturę korygującą „do zera" należy ująć w okresie rozliczeniowym, w którym została ujęta faktura pierwotna zawierająca błędny NIP nabywcy. Przyczyna korekty istniała bowiem już w momencie wystawienia faktury pierwotnej (faktura ta nie dokumentowała rzeczywistej sprzedaży na rzecz podmiotu wskazanego w niej jako nabywca, lecz sprzedaż błędnie przypisaną do tego podmiotu). W konsekwencji, jeżeli taka faktura została wykazana w pliku JPK_VAT z deklaracją, konieczne jest jej wyeliminowanie z rozliczenia za okres, w którym została pierwotnie wykazana, tj. za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonanej danej czynności. Jednocześnie faktura sprzedaży wystawiona na prawidłowego nabywcę powinna być również ujęta w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy dla tego rodzaju czynności, ze wskazaniem bieżącej daty wystawienia.*

Jak zaewidencjonować korektę w JPK_V7

Korekta ewidencji VAT oraz plików JPK_V7 w związku z wystawieniem faktury „zerującej" i nowej faktury powinna być przez podatników dokonywana jednocześnie. Postępując w ten sposób, unikają ryzyka czasowego wystąpienia u nich podwójnego opodatkowania danej czynności. W takim bowiem przypadku – jak czytamy w piśmie MF:

MF *(…) faktura korygująca „do zera" oraz nowa, prawidłowo wystawiona faktura ustrukturyzowana będą ujęte w tym samym okresie rozliczeniowym. W efekcie, w rozliczeniu podatnika wykazana zostaje jedna rzeczywista czynność opodatkowana, dokonana na rzecz prawidłowego nabywcy, bez ryzyka (…) czasowego podwójnego opodatkowania tej samej transakcji.*

Ministerstwo Finansów nie wskazało przy tym, na czym powinno polegać „wyeliminowanie faktury z rozliczenia za okres, w którym została pierwotnie wykazana". Jak jednak można przeczytać w pkt 2 ogólnych założeń dotyczących wypełniania części ewidencyjnej w strukturze JPK_V7M i JPK_V7K (założenia te stanowią część broszury informacyjnej dotyczącej struktury JPK_VAT z deklaracją):

MF *(…) korektę błędnego wpisu niewpływającego na wysokość podatku należnego lub naliczonego dokonuje się co do zasady poprzez jego wystornowanie, tj. wpisanie ze znakiem przeciwnym całego wpisu oraz ponowne dodanie prawidłowego wpisu z podaniem pierwotnego numeru dokumentu.*

eprasa.pl c6846e2627

Korekta w omawianych przypadkach w istocie nie wpływa na wysokość podatku należnego (ani naliczonego), a w konsekwencji należy jej dokonywać w taki właśnie sposób. Uznać jednak należy, że prawidłowy wpis powinien być dokonywany ze wskazaniem numerów (tj. numeru faktury oraz numeru identyfikującego fakturę w KSeF) faktury wystawionej z właściwym NIP nabywcy.

PRZYKŁAD

W kwietniu 2026 r. podatnik dokonał sprzedaży na rzecz podatnika posiadającego NIP 1111111111, którą pomyłkowo udokumentował fakturą ustrukturyzowaną wystawioną przy użyciu KSeF na podatnika posiadającego NIP 2222222222. Na podstawie tej faktury sprzedaż ujęta została w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT przesłanym za kwiecień 2026 r.

Na początku czerwca podatnik zauważył pomyłkę. W tej sytuacji powinien on:

- wystawić fakturę korygującą ustrukturyzowaną zerującą fakturę wystawioną ze wskazaniem NIP nabywcy 2222222222,
- wystawić nową fakturę ustrukturyzowaną ze wskazaniem NIP nabywcy 1111111111,
- dokonać korekty ewidencji VAT oraz pliku JPK_VAT przesłanego za kwiecień 2026 r. polegającej na wystornowaniu dokonanego na podstawie faktury wystawionej ze wskazaniem NIP nabywcy 2222222222 oraz dodaniu zapisu na podstawie faktury wystawionej ze wskazaniem NIP nabywcy 1111111111.

Czy trzeba wykazywać błędną fakturę i korektę, gdy JPK_V7 nie został jeszcze przesłany

W omawianym piśmie Ministerstwo Finansów odniosło się do sytuacji, w której przesłany został już plik JPK_VAT z wykazaną sprzedażą udokumentowaną fakturą wystawioną ze wskazaniem niewłaściwego NIP nabywcy. Równie często jednak wystawienie faktury korygującej „zerującej" taką fakturę i wystawienie nowej faktury ze wskazaniem właściwego NIP nabywcy ma miejsce przed przesłaniem pliku JPK_VAT za dany miesiąc.

Zdaniem autora ewidencja VAT, a w konsekwencji pliki JPK_VAT, służą wykazywaniu danych pozwalających na prawidłowe rozliczenie podatku i sporządzenie informacji podsumowującej (co wynika wprost z treści art. 109 ust. 3 ustawy o VAT), a nie wykazywaniu wszelkich wystawianych i otrzymywanych przez podatników dokumentów. Dlatego nie ma potrzeby wykazywania w niej dokumentów, które są zbędne z punktu widzenia wypełnienia obowiązku wskazania danych pozwalających na prawidłowe rozliczenie podatku i sporządzenie informacji podsumowującej.

Jednocześnie w omawianym przypadku ma miejsce jedna tylko sprzedaż. Dlatego, zdaniem autora, nie ma powodu, aby we wskazanych przypadkach wymagać od podatni-

eprasa.pl c6846e2627

ków dokonywania w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT trzech odrębnych zapisów, tj. zapisu:

- dokonanego na podstawie faktury wystawionej ze wskazaniem niewłaściwego NIP nabywcy,
- korygującego ten zapis oraz
- dokonanego na podstawie faktury wystawionej ze wskazaniem prawidłowego NIP nabywcy.

Wystarczające jest dokonanie w takich przypadkach jednego tylko zapisu na podstawie faktury wystawionej ze wskazaniem prawidłowego NIP nabywcy. Za takim stanowiskiem przemawia również drugie zdanie pkt 2 ogólnych założeń dotyczących wypełniania części ewidencyjnej w strukturze JPK_V7M i JPK_V7K, gdzie czytamy:

MF *(…) w przypadku gdy podatnik jeszcze nie przesłał pliku za dany okres rozliczeniowy, dopuszczalne jest ujęcie tylko jednego zapisu z poprawnymi danymi.*

PRZYKŁAD

W kwietniu 2026 r. podatnik dokonał sprzedaży na rzecz podatnika posiadającego NIP 8888888888, którą pomyłkowo udokumentował fakturą ustrukturyzowaną wystawioną przy użyciu KSeF na podatnika posiadającego NIP 9999999999. Przed przesłaniem pliku JPK_VAT za kwiecień podatnik zauważył pomyłkę. W tej sytuacji:

- powinien wystawić fakturę korygującą ustrukturyzowaną zerującą fakturę wystawioną ze wskazaniem NIP nabywcy 9999999999 oraz wystawić nową fakturę ustrukturyzowaną ze wskazaniem NIP nabywcy 8888888888,
- w pliku JPK_VAT za kwiecień 2026 r. powinien wykazać tylko wpis dotyczący przedmiotowej sprzedaży dokonany na podstawie faktury ze wskazaniem NIP nabywcy 8888888888.

Czy faktura z nieprawidłowym NIP może zostać uznana za pustą fakturę

Artykuł 108 ust. 1 ustawy o VAT stanowi, iż w przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty. Teoretycznie w omawianych przypadkach można rozważyć zastosowanie tego przepisu.

Jak jednak wskazało Ministerstwo Finansów we wskazanym piśmie:

MF *(…) jeżeli podatnik rozliczył już VAT należny od dokonanej czynności w okresie powstania obowiązku podatkowego, wystawienie nowej faktury ustrukturyzowanej na prawidłowego nabywcę nie będzie skutkować obowiązkiem ponownej zapłaty podatku od tej samej transakcji. Nowa faktura służy bowiem prawidłowemu udoku-*

eprasa.pl c6846e2627

mentowaniu tej samej czynności na rzecz właściwego nabywcy, a nie wykazaniu dodatkowej sprzedaży.

Tym samym Ministerstwo Finansów *de facto* wskazuje, że w omawianych przypadkach organy podatkowe nie będą traktowały jednej z wystawianych przez podatników faktur za takie, o których mowa w art. 108 ust. 1 ustawy o VAT, czyli tzw. puste faktury.

Na zakończenie należy zwrócić uwagę na fakt, że cytowane pismo MF nie ma charakteru interpretacji ogólnej ani objaśnień podatkowych, a więc podatnicy nie są jego treścią chronieni. Jednak w praktyce jest w zasadzie pewne, że organy podatkowe będą interpretować przepisy zgodnie ze stanowiskiem zajętym przez Ministerstwo Finansów w powołanym piśmie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 108 ust. 1 oraz art. 109 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

ŹRÓDŁO:

- informacja Ministerstwa Finansów z 21 maja 2026 r. (ID 692212) – opubl. na eureka.mf.gov.pl

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Jak wykazać ulgę na złe długi w JPK_V7

PROBLEM

Spółka z o.o. będąca czynnym podatnikiem VAT sprzedała 15 stycznia 2026 r. towary handlowe kontrahentowi krajowemu za kwotę 246 000 zł brutto (w tym 46 000 zł VAT). Sprzedaż została udokumentowana fakturą z terminem płatności określonym na 16 lutego 2026 r. Mimo wielokrotnych wezwań do zapłaty kontrahent nie opłacił należności.

Do 31 maja 2026 r. wierzytelność nadal pozostawała nieuregulowana. Upłynęło już zatem 90 dni od terminu płatności. W tej sytuacji wierzyciel zamierza skorzystać z ulgi na złe długi w rozliczeniu za czerwiec 2026 r. i wykazać korektę w pliku JPK_V7.

Jak prawidłowo wykazać ulgę na złe długi w ewidencji i części deklaracyjnej JPK_V7? Jakie oznaczenia zastosować? Z powodu braku płatności za tę fakturę również wierzyciel posiada dwie nieopłacone faktury, z których odliczył VAT. Jak skorygować to rozliczenie?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Spółka może skorzystać z ulgi na złe długi w rozliczeniu za maj 2026 r. Jeśli tego nie zrobi, musi dokonać korekty tego rozliczenia, aby skorygować VAT. Podstawą wpisu w JPK_V7 ulgi jest faktura, a nie dokument wewnętrzny. W zależności od jej formy należy:

- wskazać numer identyfikujący fakturę w KSeF (pole NrKSeF), jeżeli faktura została wystawiona w formie ustrukturyzowanej, albo
- zastosować oznaczenie BFK – jeśli faktura została wystawiona poza KSeF (papierowo lub w formie „zwykłej" faktury elektronicznej).

Korekta odliczonego VAT powinna zostać dokonana również w rozliczeniu za miesiąc, w którym minęło 90 dni od ustalonego terminu płatności. Faktury te należy oznaczyć na tych samych zasadach. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Na podstawie art. 89a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) wierzyciel ma prawo do korekty podstawy opodatkowania oraz podatku należnego, jeżeli nieściągalność wierzytelności została uprawdopodobniona (co do zasady po upływie 90 dni od terminu płatności).

Z kolei art. 89b ustawy o VAT nakłada na dłużnika obowiązek dokonania korekty podatku naliczonego w analogicznej sytuacji.

1. Termin rozliczenia ulgi na złe długi u wierzyciela

Podatnik, który chce skorzystać z ulgi na złe długi, nie może wybrać dowolnego okresu rozliczeniowego. Może to być tylko okres, w którym minęło 90 dni od upływu terminu płatności. Z ulgi wierzyciel skorzysta, pod warunkiem że do dnia złożenia deklaracji podatkowej za ten okres wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie. Dlatego jeśli do dnia złożenia JPK_V7 za maj 2026 r. dłużnik nie ureguluje należności, wierzyciel może skorygować rozliczenie w ramach ulgi na złe długi. Jeżeli tego nie zrobi w pierwotnej deklaracji za maj, będzie to możliwe tylko przez korektę JPK_V7 za ten okres.

2. Wykazanie ulgi przez wierzyciela w JPK_V7

Część ewidencyjna. W celu skorzystania z ulgi na złe długi wierzyciel wykazuje korektę w części ewidencyjnej przez:

- oznaczenie pola KorektaPodstawyOpodt znacznikiem „1",
- wskazanie terminu płatności w polu TerminPlatnosci,
- ujęcie kwot korekty ze znakiem „in minus" w polach właściwych dla danej stawki VAT: K_15 i K_16, K_17 i K_18, K_19 i K_20.

eprasa.pl c6846e2627

Jednocześnie należy wykazać dane faktury pierwotnej, w tym:

- NrKSeF – dla faktur ustrukturyzowanych albo
- znacznik BFK – dla faktur poza KSeF.

Z broszury informacyjnej do struktury JPK_V7 oraz objaśnień podatkowych wynika, że ulga na złe długi musi być wykazywana z pełną identyfikacją faktury.

Część deklaracyjna. Korekta wpływa na zmniejszenie wartości w polach – w zależności od stawki podatku, jaką była opodatkowana czynność, której dotyczy wierzytelność – P_15 i P_16, P_17 i P_18 lub P_19 i P_20. Dodatkowo kwota korekty jest wykazywana zbiorczo w polach P_68 i P_69 ze znakiem minus.

3. Termin rozliczenia ulgi u dłużnika

Dłużnik ma obowiązek, a nie prawo, rozliczenia ulgi na złe długi. Dokonuje korekty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90. dzień od terminu płatności, o ile zobowiązanie nie zostało uregulowane do końca miesiąca w którym minął termin płatności. Taka sytuacja miała miejsce w rozpatrywanym stanie faktycznym.

W przypadku późniejszego uregulowania należności, dłużnik ma prawo do ponownego zwiększenia podatku naliczonego.

4. Wykazanie ulgi przez dłużnika w JPK_V7

Część ewidencyjna. Dłużnik dokonuje korekty na podstawie faktury dokumentującej nabycie, pojedynczo, podając wszystkie elementy wymagane dla faktur dokumentujących dostawy towarów lub świadczenie usług ze znakiem „in minus".

Powinien wpisać jej dane, w tym:

- NrKSeF – dla faktur ustrukturyzowanych,
- znacznik BFK – dla faktur poza KSeF (dla okresów od lutego 2026 r.); BFK nie jest odrębnym oznaczeniem dla samej ulgi, lecz sposobem identyfikacji rodzaju faktury w ewidencji.

Kwoty korekty wykazywane są odpowiednio ze znakiem „in minus" (zmniejszenie podatku naliczonego). Korektę „in minus" dłużnik powinien wykazać w polu K_46.

Część deklaracyjna. Korektę „in minus" dłużnik powinien wykazać w części deklaracyjnej JPK_V7 w polu P_46.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89a i art. 89b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

ŹRÓDŁO:

- wyjaśnienia MF „JPK z deklaracją – stosowanie znaczników" – opubl. na ksef.podatki.gov.pl

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl c6846e2627

1 Gdzie są opodatkowane usługi spawania maszyn, gdy korzystamy z usług polskich podwykonawców

PROBLEM

Firma polska A otrzymała zlecenie na wykonywanie usług spawania (produkcja nowych maszyn rolniczych na terenie Belgii) od firmy belgijskiej. Obie firmy to podatnicy VAT w swoich krajach, zgłoszone do VAT-UE. Polska firma A następnie zleciła te czynności polskiej firmie B, która też jest czynnym podatnikiem VAT i jest zgłoszona do VAT-UE. Z kolei firma B ma podwykonawców, którzy prowadzą jednoosobowe działalności gospodarcze w Polsce jako podatnicy zwolnieni z VAT, ale zarejestrowani do VAT-UE do usług na terenie UE. W jaki sposób należy rozliczyć podatek od towarów i usług dla poszczególnych podmiotów? Spawanie maszyn rolniczych nie jest usługą na nieruchomości. Czy podwykonawcy prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą na rzecz firmy B, którzy są zwolnieni z podatku od towarów i usług, wystawiają polską fakturę czy też belgijską?

RADA

Miejsce świadczenia usług wykonanych przez podwykonawców firmy B znajduje się na terytorium Polski. Świadczone przez nich usługi są zwolnione z VAT, gdyż korzystają ze zwolnienia podmiotowego. Wystawiają polską fakturę ze stawką zw. Z kolei miejsce świadczenia usług wykonywanych przez firmę B również znajduje się na terytorium Polski, gdyż firma A posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju. Usługi te są jednak opodatkowane VAT według stawki 23%, ponieważ firma B jest czynnym podatnikiem VAT. Natomiast usługi wykonane przez firmę A podlegają opodatkowaniu w Belgii, gdyż nabywca, firma belgijska, posiada tam siedzibę. Podatnikiem VAT z tytułu świadczenia tych usług jest belgijska firma (w ramach belgijskiego odpowiednika polskiego importu usług).

UZASADNIENIE

O tym, czy świadczenie usług ma miejsce na terytorium kraju, decydują przepisy o miejscu świadczenia usług, to jest przede wszystkim przepisy art. 28a–28o ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT).

Wskazane przepisy nie przewidują szczególnego sposobu ustalania miejsca świadczenia na rzecz podatników (czyli – w uproszczeniu – firm) usług na ruchomym majątku rze-

eprasa.pl c6846e2627

czowym, do których należą między innymi usługi spawania maszyn rolniczych. Szczególny sposób ustalania miejsca świadczenia obowiązuje tylko przy świadczeniu usług na ruchomym majątku rzeczowym na rzecz podmiotów niebędących podatnikami lub w przypadku, gdy usługi spawania dotyczą nieruchomości.

W konsekwencji miejsce świadczenia takich usług na rzecz podatników jest ustalane na zasadach ogólnych, określonych przepisami art. 28b ustawy o VAT.

WAŻNE! Miejsce świadczenia usług spawania maszyn na rzecz podatników ustalane jest na zasadach ogólnych, czyli zasadniczo w kraju, w którym nabywca ma siedzibę.

Zasadą wynikającą z tych przepisów jest, że miejscem świadczenia usług jest kraj, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej (art. 28b ust. 1 ustawy o VAT). Wyjątki od tej zasady określają przepisy art. 28b ust. 2–4 ustawy o VAT. Najważniejszy z nich dotyczy usług świadczonych dla stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podatnika, które znajduje się w innym kraju niż jego siedziba działalności gospodarczej (art. 28b ust. 2 ustawy o VAT). Z treści pytania nie wynika jednak, aby wyjątek ten miał zastosowanie w przedstawionym stanie faktycznym.

Prowadzi to do wniosku, że miejsce świadczenia usług wykonywanych przez:

- podwykonawców firmy B znajduje się na terytorium Polski, gdyż tutaj firma B posiada siedzibę działalności gospodarczej; usługi te są jednak zwolnione z VAT, gdyż podwykonawcy firmy B korzystają z tzw. zwolnienia podmiotowego, czyli zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT; na żądanie firmy B muszą oni wystawić polską fakturę, stosując zwolnienie z VAT,
- firmę B na rzecz firmy A również znajduje się na terytorium Polski, gdyż tutaj firma A posiada siedzibę działalności gospodarczej; świadczenie tych usług jest opodatkowane według stawki 23%, gdyż firma B jest czynnym podatnikiem,
- firmę A na rzecz belgijskiej firmy znajduje się na terytorium Belgii, gdyż tam firma belgijska ma siedzibę; świadczenie tych usług nie podlega zatem opodatkowaniu VAT w Polsce, lecz w Belgii; przy czym podatnikiem VAT z tytułu świadczenia tych usług jest belgijska firma (w ramach belgijskiego odpowiednika polskiego importu usług).

Na ustalenie miejsca świadczenia we wskazany sposób nie ma wpływu fakt, że usługi spawalnicze są faktycznie wykonywane na terytorium Belgii, zaś podwykonawcy firmy B są zarejestrowani na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych (do VAT-UE). Nie są to bowiem okoliczności istotne z punktu widzenia ustalania miejsca świadczenia na rzecz podatników usług na ruchomym majątku rzeczowym.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 28b, art. 100 ust. 1 pkt 4, art. 106a pkt 2 lit. b oraz art. 106e , 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 2026 r. poz. 507)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl c6846e2627

2 Kiedy ująć eksport pośredni w JPK_V7

PROBLEM

29 kwietnia 2026 r. sprzedawca wystawił fakturę dokumentującą eksport towarów ze stawką 0%, potwierdzającą wysyłkę towaru w tym samym dniu, realizowaną na warunkach EXW. W następnym miesiącu, dokładnie 11 maja 2026 r., otrzymano potwierdzenie wywozu, z którego wynika przyjęcie zgłoszenia 7 maja 2026 r., jego zwolnienie w tym samym dniu oraz wyprowadzenie towaru 10 maja 2026 r. Czy taką sprzedaż należy wykazać w kwietniu czy w maju 2026 r.?

RADA

Sprzedaż, o której mowa w pytaniu, może zostać wykazana już w rozliczeniu za kwiecień 2026 r. z zastosowaniem stawki VAT 0%, gdyż obowiązek podatkowy powstał z chwilą wydania towaru w kwietniu 2026 r., a do 25 maja 2026 r. sprzedawca otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 2 pkt 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przez eksport towarów rozumie się dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej przez:

1) dostawcę lub na jego rzecz, lub
2) nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub na jego rzecz, z wyłączeniem towarów wywożonych przez samego nabywcę do celów wyposażenia lub zaopatrzenia statków rekreacyjnych oraz turystycznych statków powietrznych lub innych środków transportu służących do celów prywatnych

– jeżeli wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej jest potwierdzony przez właściwy organ celny określony w przepisach celnych.

W analizowanym przypadku transakcja była przeprowadzona na warunkach EXW, czyli transport zrealizowany został przez nabywcę lub na jego rzecz (tzw. eksport pośredni). Dodatkowo wywóz został potwierdzony przez urząd celny. Zatem zostały spełnione wszystkie przesłanki, aby uznać tę transkakcję za eksport towarów, o którym mowa w art. 2 pkt 8 lit. b ustawy o VAT.

Kiedy powstaje obowiązek podatkowy przy eksporcie pośrednim

Obowiązek podatkowy w eksporcie towarów powstaje na zasadach ogólnych, czyli z chwilą dokonania dostawy lub otrzymania części lub całości zapłaty za towar. Data

eprasa.pl c6846e2627

dostawy następuje w momencie przeniesienia na nabywcę prawa do rozporządzania towarem jak właściciel. Pomocne w tym zakresie mogą być – stosowane w umowach międzynarodowych – Międzynarodowe Reguły Handlu (Incoterms), określające warunki sprzedaży. Należy jednak zastrzec, że podatnicy (strony transakcji) mogą między sobą ustalić dodatkowe warunki, które decydują, w którym momencie dochodzi do dostawy towarów w rozumieniu art. 19a ustawy o VAT.

Mając na uwadze, że analizowana transakcja była realizowana na warunkach EXW, to, co do zasady, o momencie dostawy dla celów VAT decyduje data pozostawienia towarów do dyspozycji nabywcy w miejscu określonym w umowie.

W przedstawionej sytuacji wskazano, że wydanie towaru nastąpiło w kwietniu 2026 r., co – jak zakładamy – stanowi pozostawienie go do dyspozycji nabywcy i jest równoznaczne z przejściem prawa do rozporządzania towarem jak właściciel na kupującego. W tym momencie doszło zatem do dokonania dostawy. Tym samym obowiązek podatkowy w eksporcie towarów powstał w kwietniu 2026 r.

Jakie warunki należy spełnić, aby eksport pośredni był opodatkowany stawką 0%

Zgodnie z art. 41 ust. 4 ustawy o VAT, w przypadku eksportu towarów wywożonych przez sprzedawcę, przewidziana została stawka VAT 0%. Jednak w art. 41 ust. 6 ustawy o VAT ustawodawca zastrzegł, że stawkę 0% stosuje się w eksporcie towarów, pod warunkiem że podatnik przed upływem terminu złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej.

Podobne regulacje znajdują zastosowanie do eksportu towarów wywożonych przez nabywcę lub na jego rzecz – wynika to z art. 41 ust. 11 ustawy o VAT. Podatnik może zastosować stawkę 0%, jeżeli przed upływem terminu złożenia deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym dokonał dostawy towarów, otrzymał dokument, z którego wynika tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu. Wykaz dokumentów potwierdzających wywóz określa art. 41 ust. 6a ustawy o VAT.

Skoro zatem w przedmiotowej sprawie obowiązek podatkowy powstał z chwilą wydania towaru, czyli w kwietniu 2026 r., a sprzedawca do 25 maja 2026 r. (tj. przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za kwiecień 2026 r.) otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej, z którego wynika tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu, to taka sprzedaż powinna zostać wykazana w rozliczeniu za kwiecień 2026 r. z zastosowaniem stawki VAT 0%.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 8, art. 41 ust. 4, art. 41 ust. 6, art. 41 ust. 11 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

©℗

Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

eprasa.pl c6846e2627

3 Czy można zarejestrować się do unijnej procedury OSS z datą wsteczną

PROBLEM

Czy można zarejestrować się do unijnej procedury OSS z datą wsteczną i rozliczyć z zastosowaniem tej procedury transakcje dokonane w poprzednich miesiącach?

RADA

Rejestracja do unijnej procedury OSS ma co do zasady skutek na przyszłość i następuje od pierwszego dnia kwartału kalendarzowego następującego po kwartale, w którym złożono zgłoszenie VIU-R. Wyjątkowo możliwe jest objęcie procedurą OSS już pierwszej dostawy towarów lub świadczenia usług, jeżeli podatnik poinformuje o rozpoczęciu działalności nie później niż do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym miała miejsce ta pierwsza transakcja. W praktyce oznacza to, że nie ma możliwości „klasycznej" rejestracji OSS z datą wsteczną, obejmującą wcześniejsze okresy rozliczeniowe.

UZASADNIENIE

Procedura unijna OSS (One Stop Shop) została uregulowana w art. 130a–130d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) i stanowi uproszczony system rozliczania VAT dla wybranych transakcji transgranicznych.

Warunki rejestracji do procedury OSS (VIU-R)

Warunkiem skorzystania z procedury OSS jest złożenie zgłoszenia VIU-R przez podatnika, dla którego państwem identyfikacji jest Polska (art. 130b ust. 1 ustawy o VAT). Jeżeli państwem członkowskim identyfikacji jest Polska, zgłoszenia dokonuje się elektronicznie do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście. Po otrzymaniu zgłoszenia Naczelnik dokonuje identyfikacji podatnika na potrzeby procedury unijnej i potwierdza zgłoszenie, wykorzystując numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby VAT.

Moment rozpoczęcia stosowania procedury OSS

Co do zasady procedura ta znajduje zastosowanie od pierwszego dnia kwartału kalendarzowego następującego po kwartale, w którym złożono zgłoszenie.

eprasa.pl c6846e2627

Jednocześnie art. 57d ust. 1 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: rozporządzenie) przewiduje szczególną regulację dotyczącą rozpoczęcia stosowania procedury OSS. Jeżeli pierwsza dostawa towarów lub świadczenie usług nastąpi przed formalnym rozpoczęciem stosowania procedury OSS, podatnik może ją zastosować od dnia tej pierwszej transakcji, pod warunkiem że poinformuje państwo członkowskie identyfikacji o rozpoczęciu działalności objętej tą procedurą nie później niż do 10. dnia miesiąca następującego po jej dokonaniu (składa zgłoszenie VIU-R).

Objęcie OSS dostaw dokonanych przed rejestracją

Nie ma przy tym przepisu dopuszczającego złożenie zgłoszenia VIU-R z datą wsteczną ani praktyki dopuszczającej takie postępowanie. Uznać w związku z tym należy, że rejestracja do unijnej procedury OSS jest możliwa tylko z datą bieżącą i pozwala wyłącznie na stosowanie tej procedury do dostaw towarów lub świadczenia usług, które wystąpiły w poprzednim miesiącu (o ile zgłoszenie VIU-R zostanie złożone nie później niż 10. dnia kolejnego miesiąca). W stosunku do dostaw towarów lub świadczenia usług, które wystąpiły wcześniej (np. kilka miesięcy przed złożeniem zgłoszenia VAT-R), rozliczenie VAT z zastosowaniem unijnej procedury OSS nie jest dopuszczalne.

WAŻNE! System OSS nie przewiduje możliwości „wstecznej rejestracji" obejmującej wcześniejsze okresy rozliczeniowe niż miesiąc poprzedzający rejestrację.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 130a–130d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)
- art. 57d ust. 1 rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (DUUEL. z 2011 r. poz. 1; ost.zm. DUUEL. z 2025 r. poz. 518)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

W następnym numerze „Biuletynu VAT"

polecamy **tematy numeru:**

„Wizualizacje faktur – jakie ryzyko niosą dla sprzedawcy i nabywcy" – a w nim m.in., jakie są konsekwencje dla sprzedawcy niewłaściwego oznaczania faktur wystawianych w KSeF, czy nabywca odliczy VAT z wizualizacji, kiedy korygować niewłaściwie oznaczoną wizualizację.

„Korekty faktur niewpływające na kwotę VAT" – jak wystawiać faktury korygujące w KSeF, gdy poprawiamy błędy niewpływające na rozliczenie VAT oraz kiedy takie korekty należy ewidencjonować w KSeF

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

eprasa.pl c6846e2627

1 Czy można odliczyć VAT z faktur dokumentujących zakupy szkoleń niezbędnych, aby rozszerzyć zakres działalności

PROBLEM

Podatnik czynny VAT prowadzi działalność gospodarczą w zakresie świadczenia usług programistycznych. Zamierza rozszerzyć zakres prowadzonej działalności o świadczenie usług pilota zawodowego. Usługi będzie świadczył na rzecz polskich lub zagranicznych linii lotniczych. W tym celu zgłosił do CEiDG prowadzenie działalności o kodzie PKD 51.10.Z (transport lotniczy pasażerski) oraz podjął kroki w kierunku uzyskania licencji pilota zawodowego. Czy z faktur dokumentujących wydatki na nabycie usług niezbędnych do uzyskania licencji zawodowej CPL(A) oraz uprawnień wymaganych do wykonywania działalności lotniczej dla linii lotniczych (pełnej licencji ATPL) może odliczyć podatek naliczony?

RADA

Tak, ze wskazanych faktur podatnik może odliczyć podatek naliczony. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje podatnikom przede wszystkim w zakresie, w jakim nabywane przez nich towary i usługi wykorzystywane są do wykonywania czynności opodatkowanych (art. 86 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Ponadto prawo to przysługuje podatnikom w zakresie wynikającym z przepisów art. 86 ust. 8 pkt 1 oraz art. 86 ust. 9 ustawy o VAT.

Choć wskazane przepisy sformułowane są w czasie teraźniejszym, dotyczą również przyszłości. W konsekwencji prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje podatnikom także w zakresie, w jakim nabywane przez nich towary i usługi mają być (według zamiarów podatników) wykorzystywane do wykonywania czynności dających prawo do odliczenia.

Pośredni związek zakupów z czynnościami opodatkowanymi a prawo do odliczenia VAT

Dla powstania prawa do odliczenia VAT nie jest konieczne istnienie bezpośredniego związku między dokonanymi zakupami a czynnościami opodatkowanymi podatnika.

eprasa.pl c6846e2627

Wystarczający jest również związek pośredni (zob. wyrok NSA z 29 marca 2011 r., sygn. akt I FSK 571/10).

WAŻNE! Prawo do odliczenia VAT przysługuje także w przypadku pośredniego związku zakupów z działalnością opodatkowaną.

Taka sytuacja występuje w przypadku podatnika, który ponosi wydatki na usługi szkoleniowych niezbędne do uzyskania licencji zawodowej CPL(A) oraz kolejnych uprawnień wymaganych do wykonywania działalności lotniczej na rzecz linii lotniczych. Zdobycie tych kwalifikacji umożliwi mu bowiem świadczenie – w ramach prowadzonej działalności – usług dających prawo do odliczenia podatku naliczonego.

WAŻNE! Wydatki na uzyskanie licencji pilota mogą stanowić podstawę odliczenia VAT, gdyż służą przyszłym czynnościom opodatkowanym.

Potwierdzenie stanowiska w interpretacjach organów podatkowych

W konsekwencji należy uznać, że podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT wynikającego z faktur dokumentujących nabycie usług niezbędnych do uzyskania licencji CPL(A) oraz dalszych uprawnień wymaganych do wykonywania działalności lotniczej, prowadzących do uzyskania pełnej licencji ATPL.

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w treści udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień. Tytułem przykładu wskazać można interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z:

- 18 marca 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.4.2020.2.MC),
- 15 lipca 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.307.2020.1.KP),
- 3 marca 2022 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.9.2022.2.AS).

W ostatniej z tych interpretacji organ podatkowy uznał, że:

MF *(…) zostaną spełnione przesłanki, o których mowa w art. 86 ust. 1 ustawy, warunkujące prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, ponieważ – jak wynika z okoliczności sprawy jest Pan zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT, a nabywane towary i usługi, związane z uzyskiwaniem uprawnień pilota i wykonywaniem usług w zakresie lotnictwa będzie Pan wykorzystywał do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. W konsekwencji będzie Panu przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wynikającego z otrzymanych faktur, dokumentujących poniesienie wydatków, związanych z uzyskiwaniem uprawnień pilota i wykonywaniem usług w zakresie lotnictwa. Prawo to będzie przysługiwało pod warunkiem niezaistnienia przesłanek negatywnych, określonych w art. 88 ustawy.*

eprasa.pl c6846e2627

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86 ustawy z 11 marca 2004 r. o VAT od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 marca 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.4.2020.2.MC)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 lipca 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.307.2020.1.KP)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 marca 2022 r. (sygn. 0114-KDIP4--2.4012.9.2022.2.AS)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Czy usługi wynajmu mieszkania fundacji na cele mieszkaniowe jej podopiecznych są zwolnione przedmiotowo z VAT

PROBLEM

Podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny wynajmuje prywatnie mieszkanie fundacji, która udostępnia je swoim podopiecznym na cele mieszkaniowe. Czy usługi wynajmu tego mieszkania są zwolnione z VAT?

RADA

Nie, usługi wynajmu mieszkania nie są zwolnione z VAT. Świadczenie tych usług jest opodatkowane według stawki 23%. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Ocena skutków podatkowych przedstawionej sytuacji wymaga ustalenia, czy w analizowanym przypadku spełnione są warunki zastosowania zwolnienia z VAT przewidzianego dla usług najmu nieruchomości mieszkalnych na cele mieszkaniowe.

1. Kiedy najem mieszkań korzysta ze zwolnienia z VAT

Zwolnieniu z VAT podlegają usługi w zakresie wynajmowania lub wydzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub ich części, świadczone na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe, jak również usługi świadczone na rzecz społecznych agencji najmu (art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

eprasa.pl c6846e2627

Jeżeli do usług najmu nie ma zastosowania ani zwolnienie określone w art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o VAT, ani zwolnienie wynikające z § 3 ust. 1 pkt 22 rozporządzenia Ministra Finansów z 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (dalej: rozporządzenie w sprawie zwolnień), usługi te są opodatkowane VAT według stawki 23%, chyba że podatnik korzysta ze zwolnienia podmiotowego.

WAŻNE! Dla zastosowania zwolnienia z VAT decydujące znaczenie ma to, w jakim celu najemca wynajmuje mieszkanie, a nie sposób faktycznego wykorzystania lokalu przez osoby trzecie.

2. Jakie stanowisko na temat stawki VAT na wynajem zajmują organy podatkowe

Zdaniem organów podatkowych nie możemy mówić o celu mieszkaniowym, gdy najemcą jest podmiot gospodarczy. Minister Finansów w interpretacji ogólnej z 8 października 2021 r. (sygn. PT1.8101.1.2021) wyjaśnił:

MF *(…) usługa wynajmu bądź dzierżawy nieruchomości (lub jej części) o charakterze mieszkalnym (np. lokalu mieszkalnego), świadczona przez czynnego podatnika podatku od towarów i usług na rzecz podmiotu gospodarczego (innego niż społeczna agencja najmu), który wykorzystuje wynajmowaną nieruchomość na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, np. podnajmuje tę nieruchomość innym podmiotom na cele mieszkaniowe, podlega opodatkowaniu z zastosowaniem podstawowej stawki podatku VAT. Zwolnienie, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o VAT, nie ma w tym przypadku zastosowania, gdyż nie jest spełniony warunek dotyczący realizacji celu mieszkaniowego nabywcy świadczenia (podmiotu gospodarczego).*

Dlatego wynajem nieruchomości mieszkalnych podmiotom gospodarczym nie korzysta ze zwolnienia wynikającego z art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o VAT.

Dotyczy to również wynajmu fundacjom. Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 13 listopada 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--1.4012.898.2025.2.MSU), w której czytamy:

MF *(…) usługa wynajmu bądź dzierżawy nieruchomości (lub jej części) o charakterze mieszkalnym (np. lokalu mieszkalnego), świadczona na rzecz podmiotu gospodarczego, który wykorzystuje wynajmowaną nieruchomość na potrzeby prowadzonej działalności nie korzysta ze zwolnienia od podatku VAT. Zwolnienie, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy nie ma w tym przypadku zastosowania, gdyż nie jest spełniony warunek dotyczący realizacji celu mieszkaniowego nabywcy świadczenia (Fundacji).*

WAŻNE! Wynajem mieszkania fundacji nie korzysta ze zwolnienia z VAT, mimo że lokal jest następnie wykorzystywany na cele mieszkaniowe podopiecznych fundacji.

eprasa.pl c6846e2627

Do świadczenia tych usług nie ma również zastosowania zwolnienie wynikające z § 3 ust. 1 pkt 22 rozporządzenia w sprawie zwolnień. Powoduje to, że – skoro wskazany podatnik jest czynnym podatnikiem VAT (a więc nie korzysta z tzw. zwolnienia podmiotowego) – świadczenie usług wynajmu mieszkania na rzecz fundacji nie jest zwolnione z VAT, lecz opodatkowane tym podatkiem według stawki 23%.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1 oraz art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)
- § 3 ust. 1 pkt 22 rozporządzenia Ministra Finansów z 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 832)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja ogólna Ministra Finansów z 8 października 2021 r. (sygn. PT1.8101.1.2021)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 listopada 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1--1.4012.898.2025.2.MSU)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

3 Kto rozlicza VAT przy sprzedaży towarów przez platformy marketplace

Sprzedaż towarów za pośrednictwem platform marketplace co do zasady oznacza, że podatnikiem VAT pozostaje sprzedawca korzystający z tego typu platform. Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przewiduje jednak sytuacje, w których obowiązek rozliczenia podatku przejmują operatorzy platform. Jest tak m.in. przy sprzedaży towarów importowanych lub transakcjach realizowanych przez podmioty spoza UE.

Podatnicy sprzedający towary w internecie często korzystają z platform sprzedażowych, takich jak Allegro, Amazon czy Empik Marketplace. Serwisy takie – nazywane platformami marketplace (targowiskami internetowymi) – łączą niezależnych sprzedawców z kupującymi w jednym miejscu. Podmioty prowadzące takie platformy działają jako pośrednicy, oferując infrastrukturę, płatności i bezpieczeństwo, często pobierając prowizję od transakcji. Niekiedy pojawiają się wątpliwości, kto jest podatnikiem VAT z tytułu sprzedaży towarów na takich platformach.

Sprzedawcy jako podatnicy w modelu marketplace

Co do zasady podatnikami VAT z tytułu dostaw (sprzedaży) towarów przez platformy marketplace są korzystający z tych platform sprzedawcy. Dlatego najczęściej to oni obowiązani są do:

eprasa.pl c6846e2627

- naliczenia VAT należnego według stawki właściwej dla sprzedawanego towaru lub usługi,
- udokumentowania tej sprzedaży w odpowiedni sposób (najczęściej przez zewidencjonowanie jej za pomocą kasy rejestrującej lub udokumentowanie jej fakturą) oraz
- wykazania sprzedaży w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT.

Operatorzy platform marketplace jako podatnicy VAT

Niekiedy podatnikami VAT z tytułu sprzedaży z wykorzystaniem platform marketplace są podmioty prowadzące te platformy. Wyróżnić można trzy takie przypadki. Jest tak, jeśli podmiot prowadzący platformę marketplace:

1) dokonuje sprzedaży towarów lub usług we własnym imieniu,
2) umożliwia sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej równowartości 150 euro,
3) umożliwia dokonywanie przez podmioty spoza UE wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość lub dostawy towarów na rzecz podmiotów niebędących podatnikami.

Ad 1. Sprzedaż we własnym imieniu przez operatora platformy

Podmioty prowadzące platformy marketplace są podatnikami z tytułu sprzedaży przez te platformy, jeżeli dokonują sprzedaży towarów i usług we własnym imieniu. Chodzi o sytuacje, w których podmioty te przestają działać w charakterze typowego pośrednika, gdyż sprzedawane przez platformę towary lub usługi uprzednio nabywają w celu ich odsprzedaży. W takich przypadkach podmioty prowadzące platformy marketplace są obowiązane do:

- naliczenia VAT należnego według stawki VAT właściwej dla sprzedawanego z wykorzystaniem platformy towaru lub usługi,
- udokumentowania tej sprzedaży w odpowiedni sposób (najczęściej przez zaewidencjonowanie jej za pomocą kasy rejestrującej lub udokumentowanie fakturą) oraz
- wykazania jej w ewidencji VAT oraz plikach JPK_VAT.

Pozostałe dwa przypadki wynikają z przepisów art. 7a ustawy o VAT.

Ad 2. Sprzedaż towarów importowanych do 150 euro

Drugi przypadek ma miejsce, jeżeli podmiot prowadzący platformę marketplace umożliwia sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej, wyrażonej w złotych, kwoty odpowiadającej równowartości 150 euro (w 2026 r. jest to 639 zł). Wówczas, na podstawie art. 7a ust. 1 ustawy o VAT, uważa się, że podmiot prowadzący platformę marketplace samodzielnie otrzymał towary i dokonał ich dostawy.

eprasa.pl c6846e2627

Tabela 1. Warunki występowania sprzedaży towarów importowanych na odległość

Sprzedaż na odległość towarów importowanych ma miejsce, jeżeli łącznie spełnione są cztery warunki:	
Lp.	**Warunki**
1	dochodzi do dostawy towarów wysyłanych lub transportowanych przez dostawcę lub na jego rzecz (przy czym może to być jedynie pośrednie uczestniczenie dostawcy w transporcie lub wysyłce towarów)
2	towary są wysyłane lub transportowane z terytorium państwa trzeciego na terytorium państwa członkowskiego
3	dostawa zostaje dokonana na rzecz nabywcy, który jest: ■ podatnikiem podatku od towarów i usług lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od towarów i usług, który nie ma obowiązku rozliczania WNT, o którym mowa w art. 9 ustawy o VAT, lub ■ podatnikiem podatku od wartości dodanej lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, który nie ma obowiązku rozliczania WNT odpowiadającego WNT, o którym mowa w art. 9 ustawy o VAT, lub ■ podmiotem niebędącym podatnikiem
4	dostarczane towary nie są nowymi środkami transportu ani towarami, których miejsce dostawy, na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, znajduje się w miejscu instalacji lub montażu

Ad 3. Platforma marketplace a sprzedaż towarów przez podmioty spoza UE

Trzeci przypadek ma miejsce, jeżeli podmiot prowadzący platformę marketplace umożliwia dokonywanie na terytorium UE podatnikowi nieposiadającemu siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium UE:

- wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość lub
- dostawy towarów na rzecz podmiotu niebędącego podatnikiem.

W tych przypadkach nie obowiązuje limit kwotowy w wysokości równowartości 150 euro. Uznaje się, że podmiot prowadzący platformę marketplace samodzielnie otrzymał towary i dokonał ich dostawy (art. 7a ust. 2 ustawy o VAT).

Tabela 2. Warunki występowania wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość

Wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość ma miejsce, jeżeli łącznie spełnione są cztery warunki:	
Lp.	**Warunek**
1	**2**
1	dochodzi do dostawy towarów wysyłanych lub transportowanych przez dostawcę lub na jego rzecz (przy czym może to być jedynie pośrednie uczestniczenie dostawcy w transporcie lub wysyłce towarów)

eprasa.pl c6846e2627

1	2
2	towary są wysyłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium państwa członkowskiego zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy
3	dostawa zostaje dokonana na rzecz nabywcy, który jest: ■ podatnikiem podatku od towarów i usług lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od towarów i usług, który nie ma obowiązku rozliczania WNT, o którym mowa w art. 9 ustawy o VAT, lub ■ podatnikiem podatku od wartości dodanej lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, który nie ma obowiązku rozliczania WNT odpowiadającego WNT, o którym mowa w art. 9 ustawy o VAT, lub ■ podmiotem niebędącym podatnikiem
4	dostarczane towary nie są nowymi środkami transportu ani towarami, których miejsce dostawy, na podstawie art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, znajduje się w miejscu instalacji lub montażu

Fikcyjne „podzielenie" dostawy w VAT

W efekcie stosowania przepisów art. 7a ust. 1 i 2 ustawy o VAT dochodzi do fikcyjnego podzielenia jednej dostawy towarów (tzw. dostawy bazowej) dokonywanej przez dostawcę bazowego na dwie odrębne dostawy, tj.:

- dostawę między dostawcą bazowym i podmiotem prowadzącym platformę marketplace,
- dostawę między podmiotem prowadzącym platformę marketplace i finalnym nabywcą towarów.

PRZYKŁAD

Polski podatnik prowadzi platformę marketplace, na której sprzedawcami są między innymi chińscy sprzedawcy. Towary tych sprzedawców są przesyłane do osób prywatnych z Chin do Polski. W konsekwencji stanowią sprzedaż na odległość towarów importowanych. Jeżeli towary te są przysyłane w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej kwoty odpowiadającej równowartości 150 euro, dochodzi do dostaw towarów między:

- chińskim dostawcą i polskim podatnikiem; wówczas miejsce tych dostaw znajduje się poza terytorium kraju, czyli nie podlegają opodatkowaniu VAT w Polsce;
- polskim podatnikiem oraz nabywcami towarów w Polsce; miejsce tych dostaw znajduje się:
  – na terytorium kraju, a więc podlega opodatkowaniu VAT w Polsce – jeżeli VAT z tytułu tej dostawy jest deklarowany w procedurze szczególnej IOSS; wówczas import tych towarów jest zwolniony z VAT,

eprasa.pl c6846e2627

– w Chinach – w przeciwnym razie; dostawa ta nie podlega zatem opodatkowaniu VAT w Polsce, natomiast import towarów podlega opodatkowaniu VAT na zasadach ogólnych.

OSS i IOSS pozwalają uniknąć rejestracji VAT za granicą

We wskazanych przypadkach podmioty prowadzące platformy marketplace mogą korzystać ze szczególnych procedur określonych przepisami art. 130a–130d ustawy o VAT (tzw. unijna procedura OSS) oraz art. 138a–138h ustawy o VAT (tzw. procedura IOSS). Jest to szczególnie korzystne, jeśli podmioty prowadzące platformy marketplace mają obowiązek rozliczać VAT w innych niż Polska państwach członkowskich. Pozwala to uniknąć konieczności rejestracji VAT w tych państwach członkowskich. VAT należny tym państwom jest bowiem wówczas rozliczany za pośrednictwem Polski.

PRZYKŁAD

Polski podatnik prowadzi platformę marketplace, na której sprzedawcami są również chińscy dostawcy. Towary tych sprzedawców są przesyłane między innymi z magazynów w Niemczech do osób prywatnych w innych państwach członkowskich. W konsekwencji stanowią WSTO. W takich przypadkach podatnik jest w tych innych państwach członkowskich podatnikiem z tytułu dostaw tych towarów. Przy czym korzystanie z unijnej procedury OSS pozwoli podatnikowi rozliczać VAT za pośrednictwem Polski, bez rejestracji VAT w państwach członkowskich, do których z Niemiec wysyłane są towary.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 7a, art. 15, art. 130a–130d, art. 138a–138h ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

4 W jaki sposób syndyk powinien obciążać podmioty będące w stanie upadłości kosztami postępowania

PROBLEM

Syndyk jako czynny podatnik VAT prowadzi jednocześnie wiele postępowań upadłościowych. W związku z tym ponosi różne wydatki, w tym na wynagrodzenia dwóch pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, wynajmu biura syndyka, paliwa na dojazdy, materiały biurowe itp. Jeśli syndyk

eprasa.pl c6846e2627

prowadzi jednocześnie np. 30 postępowań upadłościowych, to łączna kwota kosztów powstałych w związku z ich prowadzeniem dzieli się na poszczególne upadłości. Czy zwrot (z masy upadłości) wydatków na wynagrodzenia pracowników, poniesionych przez syndyka ze środków własnych, powinien być doliczony do podstawy opodatkowania VAT i potwierdzony fakturą ze stawką VAT 23%, czy jednak syndyk powinien wystawiać notę obciążeniową? To samo dotyczy wydatków na wynajem biura, używanie samochodu prywatnego, korespondencję czy materiały biurowe.

RADA

Nie należy wystawiać noty obciążeniowej. Poniesione wydatki powinny powiększyć podstawę opodatkowania świadczonej usługi i zostać opodatkowane stawką 23%. Wydatki te nie powinny również zostać wyodrębnione na fakturze.

UZASADNIENIE

Czynności wykonywane przez syndyka stanowią usługi, bo ich istotą jest dokonanie, na zlecenie, określonego świadczenia – wykonywanie powierzonych funkcji za wynagrodzeniem. Stąd czynności te podlegają VAT i nie korzystają ze zwolnienia z tego podatku.

Ustalając podstawę opodatkowania, każdy koszt bezpośrednio związany z dostawą towarów lub świadczeniem usług obciążający nabywcę lub osobę trzecią, który zwiększa łączną kwotę należną (wynagrodzenie) z tytułu transakcji, powinien być włączony do podstawy opodatkowania. Włączenie to oznacza, że ich wartości nie wykazuje się jako odrębnego świadczenia, ale traktuje jak element świadczenia zasadniczego.

WAŻNE! Do podstawy opodatkowania powinien być wliczony każdy koszt bezpośrednio związany z dostawą towarów lub świadczeniem usług, którym dostawca lub usługodawca obciążył nabywcę lub osobę trzecią, a który zwiększa łączną kwotę należną (wynagrodzenie) z tytułu transakcji.

Otrzymany zwrot wydatków ponoszonych przez syndyka jest ściśle związany z usługą prowadzenia postępowania upadłościowego. Zatem stanowi element kalkulacyjny otrzymanego wynagrodzenia (jest to część odpłatności za usługę). Wydatki te składają się więc na całość zapłaty za świadczoną usługę i zwiększają podstawę opodatkowania wynagrodzenia za usługę syndyka.

Wydatki te syndyk ponosi w imieniu własnym, mimo że działa na rzecz usługobiorcy (upadłego). Nie są to zatem kwoty wymienione w art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy z 11 marca o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Przepis ten mówi, że podstawa opodatkowania nie obejmuje kwot otrzymanych od nabywcy lub usługobiorcy jako zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku.

eprasa.pl c6846e2627

W omawianym przypadku nie jest spełniony warunek dysponowania dowodami, które dokumentują rzeczywiste kwoty poniesionych kosztów, wystawionymi na podmioty będące w stanie upadłości. W konsekwencji art. 29a ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT nie znajduje zastosowania. Dlatego w celu udokumentowania tych wydatków nie należy wystawiać not obciążeniowych, tylko fakturę, która udokumentuje całość świadczenia. Wymienione wydatki nie powinny być odrębnie wymienione na fakturze obok wynagrodzenia syndyka, tylko łącznie jedną kwotą.

Jak potwierdził Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 12 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-1.4012.23.2026.1.DP):

MF *Poniesione przez Panią koszty wynagrodzenia pracowników poniesionych osobiście przez Panią ze środków własnych, jak i koszty wynajmu biura, używania samochodu prywatnego, korespondencji, materiałów biurowych poniesione osobiście przez Panią ze środków własnych – jak wskazano powyżej – stanowią element wynagrodzenia za usługę, którą Pani wykonuje na rzecz upadłego, i wchodzą one w skład podstawy opodatkowania tej usługi. Oznacza to, że powinny zostać udokumentowane w sposób przewidziany przepisami ustawy. Nota obciążeniowa nie jest dokumentem przewidzianym przez przepisy ustawy i w związku z tym nie jest objęta regulacją tych przepisów. Faktura, którą wystawia Pani za wykonywanie czynności syndyka, powinna obejmować zarówno wynagrodzenie syndyka, jak i kwotę wydatków poniesionych w związku z prowadzonym postępowaniem upadłościowym.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 1 oraz ust. 6–7 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-1.4012.23.2026.1.DP)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

5 Jak platforma internetowa pośrednicząca w zawieraniu umów ma ustalić podstawę opodatkowania w VAT

PROBLEM

Działalność spółki polega na prowadzeniu platformy internetowej pośredniczącej w zawieraniu umów o świadczenie usług między dwoma grupami użytkowników: klientami (osobami poszukującymi usług w obszarze gier

eprasa.pl c6846e2627

wideo, np. mentoring, szkolenia) oraz freelancerami (osobami fizycznymi lub prawnymi oferującymi takie usługi). Do spółki trafia tylko prowizja. Przykładowo, jeśli freelancer ustali stawkę za usługę w wysokości 100 zł, system wylicza cenę końcową należną od klienta w wysokości 110 zł. Cała ta kwota stanowi przychód brutto freelancera z tytułu świadczonej przez niego usługi. Z tej kwoty, w ramach automatycznego podziału płatności, wyodrębniana jest prowizja spółki jako wynagrodzenie za usługę pośrednictwa, natomiast pozostała część kwoty stanowi wynagrodzenie freelancera. Jak ustalić podstawę opodatkowania? Czy działalność platformy może być zwolniona podmiotowo do czasu przekroczenia progu 240 000 zł?

RADA

Podstawę opodatkowania VAT po stronie spółki stanowi jedynie prowizja pobierana przez nią od freelancerów, pomniejszona o VAT. Kwota ta odpowiada rzeczywistemu wynagrodzeniu spółki za wykonaną przez nią usługę pośrednictwa. Nie ma przeszkód do stosowania zwolnienia podmiotowego do czasu przekroczenia limitu.

UZASADNIENIE

W omawianym przypadku usługodawcą wobec klienta jest freelancer. Natomiast spółka obsługuje tylko platformę, świadcząc usługi pośrednictwa. Istotą pośrednictwa jest właśnie „kojarzenie stron transakcji" i doprowadzenie do tego, by zawarły ze sobą umowę. Pośrednik otrzymuje umówione wynagrodzenie prowizyjne, zaś drugorzędną kwestią jest to, od której ze stron transakcji pochodzi (niekiedy nawet od dwóch stron).

Jak ustalić podstawę opodatkowania przy usługach pośrednictwa

Podstawą opodatkowania VAT jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej.

W prawie cywilnym obowiązuje zasada swobody umów. Przy ustalaniu wysokości należności ustawodawca zasadniczo nie ingeruje w sferę podejmowania decyzji co do sposobu określenia należności. Skoro spółka świadczy na rzecz freelancera usługę pośrednictwa, za którą przysługuje wynagrodzenie w postaci prowizji (prowizja ta jest ustalana np. jako określony procent ceny końcowej), to podstawę opodatkowania będzie stanowić to wynagrodzenie (pomniejszone o należny VAT).

eprasa.pl c6846e2627

Innymi słowy, nie będzie to więc cała kwota zapłacona przez klienta za usługę. Potwierdzają to organy podatkowe – zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.20.2026.1.APR).

Czy świadczący usługi pośrednictwa może korzystać ze zwolnienia podmiotowego

Ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) korzysta sprzedaż dokonywana 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. Natomiast w art. 113 ust. 13 ustawy o VAT przewidziano przypadki dostaw towarów lub świadczeń usług, w przypadku których podatnik nie może korzystać ze zwolnienia podmiotowego. Wśród wymienionych tam usług nie ma usług pośrednictwa. Spółka może zatem korzystać ze zwolnienia podmiotowego do czasu przekroczenia limitu, gdyż zakładamy, że nie świadczy również usług doradztwa. Do kwoty limitu należy wliczać kwotę prowizji netto.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 1 , art. 113 ust. 1 i 13 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4--3.4012.20.2026.1.APR)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

DGP | Dziennik Gazeta Prawna SKLEP INFOR INFOR akademia
KONFERENCJA STACJONARNA
V Ogólnopolskie Forum Biur Rachunkowych 2026
16 września 2026 Warszawa
• Znakomici eksperci • Praktyczna wiedza
• Stoły dyskusyjne • Networking
Szczegóły na: www.sklep.infor.pl | Kontakt: szkolenia@infor.pl 22 212 13 14
PARTNERZY: COMARCH wfirma saldeosmart Nest! BANK
ORGANIZATOR: INFOR

eprasa.pl c6846e2627

1 Czy sprzedaż praw autorskich należy oznaczyć specjalnym kodem w JPK_V7

PROBLEM

Agencja reklamowa świadcząca usługi brandingowe i projektowe zawarła umowę z grafikiem dotyczącą przygotowania projektów identyfikacji wizualnej dla klienta końcowego. Na podstawie umowy twórca przeniósł na agencję majątkowe prawa autorskie do wykonanych projektów. Następnie agencja odsprzedała te prawa swojemu kontrahentowi wraz z możliwością ich dalszego wykorzystania w materiałach reklamowych i promocyjnych. Aby udokumentować odsprzedaż praw autorskich, agencja wystawiła fakturę. Jednak teraz ma wątpliwość, czy powinna także odpowiednio tę transakcję oznaczyć w pliku JPK_V7, stosując kod GTU_12, który jest właściwy dla wybranych usług niematerialnych.

RADA

Nie. Transakcji odsprzedaży majątkowych praw autorskich – bo o takich mowa w pytaniu – nie oznaczamy kodem GTU_12 w JPK_V7. Odsprzedaż praw autorskich stanowi odrębny rodzaj świadczenia. Nie jest to usługa reklamowa czy marketingowa, nawet gdy prawa autorskie dotyczą np. utworu reklamowego czy projektu graficznego. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Obowiązek stosowania oznaczeń GTU wynika z § 10 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: rozporządzenie w sprawie ewidencji). W rozporządzeniu tym wymieniono ich 13. Stosuje się je w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_V7 wyłącznie dla towarów i usług wskazanych wprost w przepisach tego rozporządzenia.

Natomiast obowiązek stosowania kodu GTU_12 obejmuje określone usługi niematerialne, do których należą m.in. usługi:

- doradcze,
- księgowe,
- prawne,
- zarządcze,
- marketingowe i reklamowe,
- badania rynku,
- badawczo-rozwojowe,
- szkoleniowe.

eprasa.pl c6846e2627

Przepisy rozporządzenia w sprawie ewidencji odwołują się przy tym do konkretnych grupowań PKWiU. Oznacza to, że obowiązek oznaczania GTU_12 należy interpretować ściśle i nie można rozszerzać go na inne świadczenia niewymienione w katalogu.

Sprzedaż lub odsprzedaż praw autorskich stanowi odrębny rodzaj świadczenia. Nie jest ono tożsame z usługą marketingową czy reklamową wyłącznie dlatego, że prawa autorskie mogą dotyczyć np. utworu reklamowego, projektu graficznego lub materiału marketingowego. Istotą transakcji jest bowiem przeniesienie albo udzielenie praw do korzystania z utworu, a nie wykonanie usług wymienionych w przepisach dotyczących GTU_12.

W konsekwencji samo przeniesienie majątkowych praw autorskich albo ich odsprzedaż nie wymaga oznaczania kodem GTU_12 w JPK_VAT.

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w praktyce interpretacyjnej organów podatkowych. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wielokrotnie podkreślał, że obowiązek stosowania oznaczenia GTU_12 dotyczy wyłącznie usług wymienionych w § 10 ust. 3 pkt 2 lit. b rozporządzenia w sprawie ewidencji oraz odpowiadających wskazanym grupowaniom PKWiU. Organy podkreślają również, że katalog usług objętych GTU_12 ma charakter zamknięty i nie powinien być interpretowany rozszerzająco. Takie stanowisko zostało zaprezentowane m.in. w interpretacjach indywidualnych Dyrektora KIS z:

- 7 października 2022 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.391.2022.2.NF),
- 30 maja 2022 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.127.2022.2.DS),
- 4 kwietnia 2022 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.831.2021.4.RK).

W praktyce warto jednak każdorazowo analizować charakter całego świadczenia. Jeżeli bowiem w ramach jednej kompleksowej usługi dominującym elementem byłyby czynności reklamowe, marketingowe, a przeniesienie praw autorskich miałoby jedynie charakter pomocniczy, mogłoby powstać ryzyko konieczności zastosowania oznaczenia GTU_12. Zarówno organy podatkowe, jak i sądy administracyjne podkreślają bowiem, że o kwalifikacji świadczenia dla celów VAT decyduje jego rzeczywisty, dominujący charakter oraz gospodarczy sens transakcji. Stanowisko takie wynika m.in. z interpretacji Dyrektora KIS z 4 kwietnia 2022 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.831.2021.4.RK) oraz z orzecznictwa TSUE, w szczególności wyroku z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 10 ust. 3 pkt 2 lit. b rozporządzenia Ministra Finansów 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)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 października 2022 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.391.2022.2.NF)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 maja 2022 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.127.2022.2.DS)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 4 kwietnia 2022 r. (sygn. 0114-KDIP4-3.4012.831.2021.4.RK)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok TSUE z 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 Card Protection Plan Ltd.

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl c6846e2627

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- Wizualizacja faktury w KSeF – skutki dla wystawcy oraz odbiorcy
- Zbiórki internetowe, dobrowolne wpłaty od patronów oraz crowdfunding – czy podlegają VAT
- Co z KSeF w przypadku śmierci przedsiębiorcy
- Czy przemieszczenie własnych towarów na terenie UE powinno być dokumentowane fakturą w KSeF
- Jak korygować błędy w fakturach wystawionych w KSeF, które nie zmieniają kwoty VAT
- Jaką stawkę VAT zastosować za zorganizowanie obozu sportowego

Nowości w INFORLEX:

- „MONITOR księgowego" nr 6: Korekty faktur ustrukturyzowanych oraz faktur offline
- „Poradnik Gazety Prawnej" nr 5: Mobbing i staffing w księgowości – identyfikacja, prewencja, dobre praktyki
- „Biuletyn Głównego Księgowego" nr 5: KSeF w rachunkowości i pracy księgowych
- książka: „Praktyczny leksykon VAT 2026"
- webinarium: KKS w biurze rachunkowym – odpowiedzialność, ryzyka i skuteczna ochrona

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
Edyta Wojtecka – redaktor graficzna
Agnieszka Wójcik – sekretarz redakcji, korekta

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

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

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

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

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

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

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

Nakład 3500 egz.

eprasa.pl c6846e2627

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

102 PRAKTYCZNE INSTRUKCJE I PROCEDURY DLA KSIĘGOWYCH

Serwis na bieżąco aktualizowany

Książka z serwisem online bazuje na zestawie 102 praktycznych instrukcji objaśniających wybrane procedury podatkowe, księgowe, kadrowe oraz z dziedziny prawa cywilnego i gospodarczego.

KORZYŚCI:

- powiązane z instrukcjami **kalkulatory, formularze, wskaźniki, materiały wideo i akty prawne**
- **narzędzia** pozwalają w pełni skorzystać z procedur lub schematów postępowania
- **funkcjonalna wyszukiwarka** ułatwia wyszukanie odpowiedniej instrukcji i materiałów dodatkowych
- **wideoporady** pozwalają na pogłębienie wiedzy na temat wyjaśniony w instrukcji

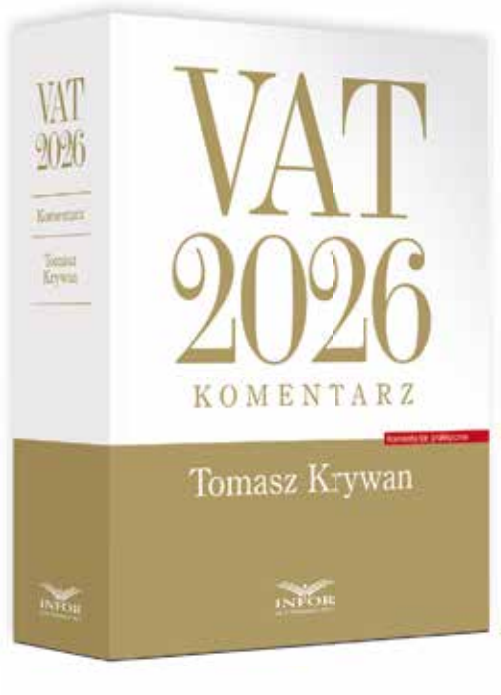
Szczegóły na **sklep.infor.pl**

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

prasa.pl c6846e2627

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Najnowsze zmiany w VAT 2026



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

Najnowsze zmiany dotyczą m.in.:

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

Szczegóły na: **sklep.infor.pl**

W SERII POLECAMY:

PIT 2026
Komentarz

CIT 2026
Komentarz

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

eprasa.pl c6846e2627

miesięcznik
BIULETYN VAT

e-dodatek
ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

Jak zgłosić fakturę scamową na koncie KSeF

Faktury na konto nabywcy w KSeF przydzielane są po jego numerze NIP. System nie sprawdza, czy jest on poprawny. Dlatego na naszym koncie mogą pojawić się faktury, które nie dokumentują dokonanych przez nas zakupów. Zasadniczo jest to zapewne wynikiem pomyłki, ale nie można wykluczyć celowego działania wystawcy. Takie faktury, nazwane przez MF scamowymi, można zgłaszać MF. Dopóki jednak podatnik nie uwzględni ich w swoich rozliczeniach podatkowych, w szczególności nie odliczy wykazanego na nich VAT, nie poniesie z tego tytułu negatywnych konsekwencji podatkowych.

W celu zapewnienia przedsiębiorcom możliwości szybkiego zgłaszania faktu otrzymania faktury, w stosunku do której istnieje uzasadnione przypuszczenie, że jest ona np. wynikiem oszustwa – tzw. faktura scamowa – w API KSeF 2.0 został wprowadzony mechanizm pozwalający na automatyczne zgłoszenie takiego nadużycia administracji.

Krok 1. Ustal, kto może zgłosić nadużycie

Nadużycie dotyczące faktury może zgłosić osoba lub podmiot, który posiada w KSeF uprawnienia do dostępu do faktur (np. nabywca lub jego pracownik).

Zgłoszenia nadużycia nie może natomiast dokonać sam sprzedawca lub osoba bądź podmiot uprawniony przez tego podatnika.

eprasa.pl c6846e2627

Krok 2. Ustal, kiedy trzeba zgłosić podejrzaną fakturę

Zgłoszenie nadużycia dotyczącego danej faktury jest możliwością, którą ma podatnik, a nie obowiązkiem. Nie wynika z przepisów ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Decydując się na takie zgłoszenie, jak informuje MF, należy wziąć pod uwagę kilka przykładowych, obiektywnych przesłanek, których spełnienie może prowadzić do podejrzenia oszustwa (zob. tabela 1).

Tabela 1. Przykładowe, obiektywne przesłanki, których spełnienie może prowadzić do podejrzenia oszustwa

Lp.	Przykładowe przesłanki uznania faktury za scamową
1	faktura otrzymana od podmiotu, z którym dany nabywca nigdy nie współpracował i nie współpracuje
2	brak wystąpienia transakcji udokumentowanej fakturą (nabywca w rzeczywistości nie dokonał żadnego nabycia od podatnika, który występuje na fakturze)
3	podatnik podjął próby kontaktu z podmiotem wskazanym na fakturze jako sprzedawca, w celu wyjaśnienia zasadności wystawienia faktury (np. telefonicznie, drogą e-mail), która zakończyła się niepowodzeniem, co może sugerować, że podmiot wystawiający fakturę nie jest rzetelny
4	nabywca zweryfikował dane sprzedawcy i okazało się, że nie ma go w Wykazie podatników, również informacje na jego temat nie są dostępne w ogólnodostępnych bazach dotyczących prowadzenia działalności (np. w CEIDG, KRS itp.)
5	na fakturze pojawiły się oczywiste błędy językowe (ortograficzne, składniowe itp.), które sugerują, że faktura została wystawiona przez osobę zagraniczną nieznającą zasad języka polskiego lub przy jej wystawieniu skorzystano z programów do automatycznego tłumaczenia treści na język polski
6	na fakturze określono bardzo krótki termin płatności, wymuszający szybkie działania ze strony nabywcy (nieuzgodnione z nim wcześniej, niewynikające z żadnej umowy łączącej strony transakcji wskazane na fakturze)
7	na fakturze zawarte są adresy stron internetowych, np. z informacją o nadwyżce lub niedoborze w rozliczeniach, wskazujące na wyjątkowo korzystne oferty/ceny bądź odsyłające do pochodzących z niesprawdzonego źródła załączników

WAŻNE!

Jak informuje MF, wystąpienie pojedynczej przesłanki z katalogu przesłanek nie oznacza już zasadności dokonania zgłoszenia podejrzenia nadużycia dotyczącego danej faktury. Fakt, że na fakturze zidentyfikowano np. błędy językowe, nie przesądza o tym, że nosi ona znamiona oszustwa, ponieważ może być to wynikiem błędu ludzkiego. Dlatego tak ważna jest analiza co najmniej kilku przesłanek. Tylko to pozwoli na obiektywną ocenę całej sytuacji.

eprasa.pl c6846e2627

Krok 3. Ustal, kiedy nie należy zgłaszać faktur

Jak informuje MF, nie należy zgłaszać do administracji skarbowej faktur:

- potwierdzających rzeczywisty przebieg transakcji, w związku z którymi strony transakcji toczą spór o kwotę, na którą faktura powinna być wystawiona, np. w związku z reklamacją lub nienależytym wykonaniem tej usługi; usługa nie służy do rozwiązywania konfliktów między stronami transakcji,
- w przypadku niezadowolenia z ogólnego poziomu współpracy z danym kontrahentem (poziomu obsługi, negatywnie rozpatrzonej reklamacji),
- gdy ma to na celu jedynie zakłócić pracę konkurencji.

WAŻNE!

Celem usługi zgłaszania faktur scamowych jest przeciwdziałanie wystawianiu pustych faktur, transakcjom karuzelowym, wyłudzeniom oraz ochrona uczciwych podatników, którzy potencjalnie mogą otrzymać takie nierzetelne faktury.

Krok 4. Ustal, jak zgłosić fakturę scamową

W API KSeF 2.0 został wprowadzony mechanizm pozwalający na automatyczne zgłoszenie faktury scamowej.

Aby dokonać zgłoszenia, należy:

- zalogować się do Aplikacji Podatnika KSeF 2.0,
- przejść do zakładki „Faktury", a następnie „Lista faktur",
- wybrać konkretną fakturę i przejść do jej szczegółów,
- skorzystać z opcji „Zgłoszenie nadużycia",
- wskazać powód zgłoszenia oraz uzupełnić uzasadnienie,
- potwierdzić wymagane oświadczenie,
- zatwierdzić zgłoszenie przyciskiem „Zgłoś".

WAŻNE!

Istotnym elementem zgłoszenia jest uzasadnienie. Oznacza to, że zgłoszenie nie ma charakteru czysto technicznego, lecz wymaga przynajmniej podstawowej argumentacji ze strony podatnika.

Wypełniając zgłoszenie, należy pamiętać, że:

- jedno zgłoszenie dotyczy jednej faktury; nie jest możliwe zbiorcze zgłoszenie nadużycia w stosunku do wielu faktur,

eprasa.pl c6846e2627

- jedna faktura może zostać zgłoszona jako nadużycie w różnych kontekstach (np. w kontekście nabywcy czy podmiotu trzeciego),
- zgłoszenie nadużycia dotyczącego faktury w danym kontekście (np. u nabywcy) nie wpływa na oznaczenie faktury jako zgłoszonej w innych kontekstach (np. u podmiotu trzeciego).

Krok 5. Poznaj zasady weryfikacji zgłoszenia

Administracja dokonuje analizy oraz weryfikacji dokonanych zgłoszeń. Podatnik, który dokonał zgłoszenia, po jego przesłaniu nie będzie jednak informowany o przebiegu procesu weryfikacji zasadności zgłoszenia przez administrację ani o tym, z jakim skutkiem taka weryfikacja się zakończyła.

WAŻNE!

Po zgłoszeniu przez podatnika nadużycia dotyczącego danej faktury, które nastąpiło np. w wyniku błędu, możliwe będzie jego wycofanie. W tym przypadku również konieczne będzie uzasadnienie wycofania. Wycofanie zgłoszenia faktury odbywa się pojedynczo, a nie zbiorczo.

Wycofania zgłoszenia o nadużyciu nie może natomiast dokonać sam sprzedawca lub osoba bądź podmiot uprawniony przez tego podatnika.

KSeF umożliwia sprawdzenie statusu operacji zgłoszenia nadużycia/wycofania zgłoszenia nadużycia dotyczącego faktury. System będzie zwracał informacje dotyczące zgłaszania lub wycofania zgłoszeń nadużyć dotyczących faktur. Obejmują one następujący zakres:

- aktualny status zgłoszenia faktury (czy jest zgłoszona, czy wycofano zgłoszenie),
- kiedy nastąpiła ostatnia zmiana zgłoszenia faktury (zgłoszenie lub wycofanie) lub jeśli faktura nigdy nie została zgłoszona, to informacja o braku zmian,
- uzasadnienie ostatniej zmiany (zgłoszenia lub wycofania).

Krok 6. Poznaj konsekwencje niezgłoszenia faktury

Podatnik nie ponosi negatywnych konsekwencji, gdy nie zgłosi faktury do MF. Poniesie konsekwencje, jeśli z takiej faktury odliczy VAT lub zaliczy ją do kosztów. Do niego należy decyzja, czy dokona zgłoszenia.

ŹRÓDŁO:

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

eprasa.pl c6846e2627

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Biuletyn VAT nr 6 (360) czerwiec 2026

dodatek

Temat na życzenie

Kasy rejestrujące – aktualne problemy

1. Zasady ewidencjonowania obrotu na kasie fiskalnej i korzystania ze zwolnień 2

2. Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania – aktualne problemy 4

3. Ewidencjonowanie obrotu na kasie – aktualne problemy 23

4. Korekta sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie rejestrującej – aktualne problemy 27

5. Ewidencjonowanie sprzedaży kasowej w JPK_VAT i przechowywanie – aktualne problemy 29

Podsumowanie 35

9 771733 088634 06

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

eprasa.pl c6846e2627

Jednym z ciążących na podatnikach VAT obowiązków jest ewidencjonowanie sprzedaży na rzecz osób prywatnych, czyli osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, za pomocą kas rejestrujących, potocznie nazywanych kasami fiskalnymi. Mimo upływu lat zakres i sposób realizacji tego obowiązku budzi wątpliwości. W opracowaniu omawiamy zagadnienia sprawiające obecnie największe problemy, jak również odpowiadamy na najczęściej pojawiające się pytania dotyczące realizacji obowiązku ewidencjonowania.

1. Zasady ewidencjonowania obrotu na kasie fiskalnej i korzystania ze zwolnień

Na podstawie art. 111 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących. Z przepisu tego wynika obowiązek prowadzenia szczególnego rodzaju ewidencji, tj. ewidencji sprzedaży z zastosowaniem kas rejestrujących (potocznie nazywanych kasami fiskalnymi). W ewidencji tej wykazuje się dane o sprzedaży zawarte w dokumentach wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących, w tym:

- określające przedmiot opodatkowania,
- określające wysokość podstawy opodatkowania i podatku należnego oraz
- służące identyfikacji poszczególnych sprzedaży, m.in. numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku albo podatku od wartości dodanej (art. 111 ust. 1b ustawy o VAT).

1.1. Sprzedaż podlegająca obowiązkowi ewidencjonowania

Sprzedaż występującą u podatników można podzielić na podlegającą obowiązkowi ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących oraz niepodlegającą temu obowiązkowi. Podział ten przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1. Rodzaje sprzedaży u podatnika VAT

Sprzedaż podlegająca obowiązkowi ewidencjonowania	Sprzedaż niepodlegająca obowiązkowi ewidencjonowania
1	2
Sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (w tym sprzedaż na rzecz osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, którzy zakupów dokonują prywatnie)	Sprzedaż na rzecz osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą (jeśli zakupów dokonują w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą), z wyjątkiem sprzedaży na rzecz rolników ryczałtowych

eprasa.pl c6846e2627

1	2
Sprzedaż na rzecz rolników ryczałtowych (definicję „rolnika ryczałtowego" określa art. 2 pkt 19 ustawy o VAT)	Sprzedaż na rzecz osób prawnych (np. spółek kapitałowych, tj. spółek z o.o. oraz spółek akcyjnych, spółdzielni, fundacji, stowarzyszeń rejestrowych, związków zawodowych)
	Sprzedaż na rzecz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej (np. spółek cywilnych, spółek osobowych, spółek kapitałowych w organizacji, stowarzyszeń zwykłych, wspólnot mieszkaniowych)
	Sprzedaż dokonywana przez podatników prywatnie, w tym sprzedaż składników majątku uprzednio przekazanych na cele osobiste (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 16 maja 2013 r., sygn. ITPP1/443-184/13/AJ)

Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kas rejestrujących co do zasady ciąży na wszystkich podatnikach. Dlatego dotyczy także podatników zwolnionych z VAT, zarejestrowanych oraz niezarejestrowanych ze względu na brak obowiązku rejestracji (zob. przykładowo wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Bydgoszczy z 15 marca 2011 r., sygn. akt I SA/Bd 6/11). Może również obciążać osoby fizyczne prowadzące działalność nierejestrowaną, gdyż są uznawane za podatników VAT (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 kwietnia 2020 r., sygn. 0112-KDIL3.4012.47.2020.3.LS).

1.2. Termin rozpoczęcia ewidencjonowania na kasie fiskalnej

Podatnicy muszą rozpocząć ewidencjonowanie sprzedaży za pomocą kas rejestrujących w obowiązującym ich terminie rozpoczęcia ewidencjonowania. Przez termin ten należy rozumieć moment, w którym wystąpi u podatnika pierwsza czynność podlegająca obowiązkowi ewidencjonowania, która nie korzysta z żadnego ze zwolnień. Dlatego obowiązkowi ewidencjonowania podlega np. pierwsza czynność po utracie mocy przez zwolnienie podmiotowe czy pierwsza czynność podlegająca bezwzględnemu obowiązkowi ewidencjonowania.

1.3. Ulgi na zakup kas fiskalnych

Przepisy VAT przewidują możliwość odzyskania przez podatników części wydatków poniesionych na nabycie kas rejestrujących w ramach tzw. ulg na zakup kas. Są to:

1) standardowa ulga na zakup kas określona przepisami art. 111 ust. 4 i 5 ustawy o VAT,

2) ulga na zakup kas nabywanych w miejsce kas rejestrujących utraconych lub trwale uszkodzonych w wyniku klęski żywiołowej na skutek powodzi.

eprasa.pl c6846e2627

Prawo do obu ulg na zakup kas przysługuje wyłącznie w stosunku do tzw. kas online (tj. w stosunku do kas rejestrujących umożliwiających połączenie i przesyłanie danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas).

Znacznie częściej podatnicy uprawnieni są do korzystania ze standardowej ulgi na zakup kas. Warunki korzystania z tej ulgi wynikają z przepisów § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 29 kwietnia 2019 r. w sprawie odliczania lub zwrotu kwot wydanych na zakup kas rejestrujących oraz zwrotu tych kwot przez podatnika (dalej: rozporządzenie w sprawie ulgi na zakup kas).

Tabela 2. Warunki korzystania ze standardowej ulgi na zakup kas

Lp.	Warunki
1	rozpoczęcie prowadzenia ewidencji sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej zakupionej w okresie obowiązywania potwierdzenia, o którym mowa w art. 111 ust. 6b ustawy o VAT (tj. potwierdzenia Prezesa Głównego Urzędu Miar, że kasy te spełniają funkcje wymienione w art. 111 ust. 6a ustawy o VAT i wymagania techniczne dla kas rejestrujących); obecnie są to wyłącznie kasy online
2	posiadanie przez podatnika faktury na zakup kasy rejestrującej oraz dowodu zapłaty całej należności za jej zakup
3	rozpoczęcie prowadzenia ewidencji przy użyciu każdej kasy rejestrującej w każdym punkcie sprzedaży nie później niż w okresie 6 miesięcy od dnia rozpoczęcia prowadzenia ewidencji sprzedaży przez podatnika – w przypadku podatników prowadzących ewidencję sprzedaży przy użyciu więcej niż jednej kasy rejestrującej

2. Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania – aktualne problemy

Nie zawsze sprzedaż podlegająca obowiązkowi ewidencjonowania musi być faktycznie ewidencjonowana. Istnieją bowiem zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, które określono w rozporządzeniu Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). Zwolnienia te dzielą się na dwie grupy – przedmiotowe oraz podmiotowe.

Zwolnienia przedmiotowe z obowiązku ewidencjonowania obejmują konkretne czynności wykonywane przez podatników. Wynikają one z § 2 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, a szczegółowy wykaz towarów i usług zwolnionych z obowiązku ewidencjowania określa załącznik do tego rozporządzenia.

Zwolnienia podmiotowe obejmują podatników, a w konsekwencji co do zasady całą występującą u nich sprzedaż z obowiązku ewidencjonowania (wyjątkiem jest zwolnienie, o którym mowa w § 3 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, obejmujące nie całą, ale część sprzedaży jednostek samorządu terytorialnego). Zwolnienia te zostały określone w § 3 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

eprasa.pl c6846e2627

Nie wszystkie czynności mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. W § 4 ust. 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania wymienione zostały bowiem czynności, które z tych zwolnień korzystać nie mogą. Czynności takie podlegają zatem – z zastrzeżeniem wyjątków wynikających z przepisów § 4 ust. 2–4 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania – bezwzględnemu obowiązkowi ewidencjonowania.

2.1. Czy usługi wynajmu miejsc parkingowych mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Spółka świadczy na rzecz osób prywatnych długoterminowe usługi wynajmu miejsc parkingowych. Płatności za te usługi spółka otrzymuje przelewami na rachunek bankowy. Czy od 1 kwietnia 2026 r. spółka ma obowiązek ewidencjonować świadczenie tych usług za pomocą kasy rejestrującej?

RADA

Zdaniem autora spółka może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. Nowe wyłączenie nie dotyczy usług wynajmu miejsc parkingowych. Niestety, organy podatkowe zajmują w tej sprawie odmienne stanowisko. Uznają bowiem, że wynajem miejsc parkingowych nie może korzystać z tego zwolnienia.

UZASADNIENIE

Od 1 kwietnia 2026 r. zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania nie mają zastosowania do świadczenia usług parkingu samochodów i innych pojazdów (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. n rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). O ile nie ma zastosowania jeden z wyjątków stosowania tego wyłączenia (zob. tabela 3), świadczone na rzecz osób prywatnych usługi parkingu samochodów i innych pojazdów muszą być ewidencjonowane za pomocą kas rejestrujących.

Tabela 3. Usługi parkingu samochodów i innych pojazdów zwolnione z obowiązku ewidencjonowania

Lp.	Rodzaj usług parkingu samochodów i innych pojazdów	Jak długo obowiązuje wyjątek?
1	2	3
1	usługi świadczone przez podatnika na rzecz jego pracowników	bezterminowo

eprasa.pl c6846e2627

1	2	3
2	usługi świadczone przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali	bezterminowo
3	usługi świadczone przez spółdzielnie mieszkaniowe oraz wspólnoty mieszkaniowe na rzecz podmiotów zamieszkujących na ich terenie na podstawie umowy najmu (umowy dzierżawy, innej umowy o podobnym charakterze dotyczącej) lokalu mieszkalnego na cele mieszkaniowe	bezterminowo
4	usługi świadczone przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie, banknotach lub innej formie (bezgotówkowej)	do 31 marca 2027 r.

Zakres przedmiotowego wyłączenia stosowania zwolnień z obowiązku ewidencjonowania budzi wątpliwości. W § 4 ust. 1 pkt 2 lit. n rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania nie został wskazany symbol PKWiU usług parkingu samochodów i innych pojazdów objętych obowiązkiem ewidencjonowania. W związku z tym pojawia się pytanie, czy na kasie muszą być ewidencjonowane tylko usługi parkingowe, czy również usługi wynajmu miejsc parkingowych.

Za przyjęciem drugiego stanowiska przemawia definicja parkingu wynikająca z § 3 pkt 25 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie. Według tej definicji parking rozumiany jest jako wydzielona powierzchnia terenu przeznaczona do postoju i parkowania samochodów, składająca się ze stanowisk postojowych oraz dojazdów łączących te stanowiska, jeżeli takie dojazdy występują. Na tej podstawie Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 5 maja 2025 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.88.2025.2.ALN, uznał usługę wynajmu prywatnej posesji na postój dla samochodów za usługę parkingu.

Z drugiej jednak strony usługi wynajmu miejsc parkingowych na okresy miesięczne lub roczne nie są klasyfikowane według PKWiU w obejmującym usługi parkingowe grupowaniu 52.21.24.9, lecz w grupowaniu 68.20, obejmującym wynajem nieruchomości (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 maja 2025 r., sygn. 0112-KDSL2-2.440.91.2025.2.AS).

Dlatego, zdaniem autora, biorąc pod uwagę art. 2a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa), który stanowi, iż niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika, usługi wynajmu miejsc parkingowych nie są objęte obowiązkiem ewidencjonowania na kasie fiskalnej.

Niestety, organy podatkowe reprezentują w tej kwestii odmienne stanowisko. Tytułem przykładu wskazać można interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 14 listopada 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.759.2025.1.PRM) oraz

eprasa.pl c6846e2627

z 11 lutego 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.945.2025.1.KP). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) wyłączenie od zwolnienia usług parkingowych nie zostało doprecyzowane poprzez odesłanie do właściwej klasyfikacji PKWiU. W związku z tym niezależnie od tego, do jakiego kodu PKWiU usługa parkingowa będzie zaliczana, wyłączone jest zastosowanie zwolnienia. Tym samym, w niniejszej sprawie, klasyfikacja przedmiotowych usług na podstawie PKWiU nie ma znaczenia. Wyłączenie, o którym mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 lit. n rozporządzenia odwołuje się jedynie do rodzaju wykonywanych świadczeń. W usługach parkingowych mieszczą się zatem usługi polegające na udostępnianiu parkingu, tj. miejsca przeznaczonego do pozostawienia samochodu za opłatą. Nieistotna jest również, w tej sprawie, umowa łącząca usługodawcę z usługobiorcą ani warunki udostępniania parkingu, m.in. czas (godzina, cały miesiąc), forma płatności (abonament miesięczny, konkretne godziny).*

Dlatego od 1 kwietnia 2026 r. podatnicy obowiązani są ewidencjonować za pomocą kas rejestrujących nie tylko wszystkie świadczone na rzecz osób prywatnych usługi parkingowe, ale również większość świadczonych na rzecz osób prywatnych usług wynajmu miejsc parkingowych (z zastrzeżeniem wskazanych wcześniej wyjątków). Dotyczy to również świadczonych przez wskazaną spółkę usług wynajmu długoterminowego miejsc parkingowych.

2.2. Kiedy usługi opróżniania szamb są zwolnione z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Podatnik będzie świadczył usługi opróżniania szamb. Większość jego klientów to osoby prywatne. Czy podatnik ma obowiązek ewidencjonować świadczone osobom prywatnym usługi opróżniania szamb za pomocą kasy rejestrującej?

RADA

Jeśli podatnik nie korzysta ze zwolnienia podmiotowego ze względu na wysokość obrotu, usługi opróżniania szamb są zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, gdy są dokumentowane fakturą lub płatność za nie jest dokonywana na jego rachunek bankowy, a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

UZASADNIENIE

Świadczenie usług opróżniania szamb jest zwolnione przedmiotowo z obowiązku ewidencjonowania, jeżeli:

1) w całości zostało udokumentowane fakturą (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 8 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania),

eprasa.pl c6846e2627

2) świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (SKOK), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

W pozostałych przypadkach świadczenie wskazanych usług nie korzysta ze zwolnienia przedmiotowego z obowiązku ewidencjonowania. W konsekwencji – jeżeli usługi te nie są świadczone przez podatnika korzystającego ze zwolnienia podmiotowego z obowiązku ewidencjonowania (obrót na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności nie przekracza 20 000 zł rocznie) – ich świadczenie na rzecz osób prywatnych musi być, co do zasady, ewidencjonowane za pomocą kas rejestrujących.

Zakładamy, że podatnik nie korzysta ze zwolnienia podmiotowego z obowiązku ewidencjonowania. W takim przypadku usługi opróżniania szamb są zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, jeśli są dokumentowane fakturą lub płatność za nie jest dokonywana na rachunek bankowy świadczącego usługę, a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

2.3. Jak ustalać wartość sprzedaży na potrzeby zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania ze względu na wartość sprzedaży

PROBLEM

Czy przy ustalaniu limitu 20 000 zł dla zwolnienia podmiotowego należy uwzględniać udokumentowaną fakturami sprzedaż wysyłkową na rzecz osób prywatnych, jeżeli płatność została otrzymana przez podatnika w całości przelewem na rachunek bankowy? Okazjonalnie zdarza się sprzedaż opłacana gotówką, która nie korzysta ze zwolnienia przedmiotowego.

RADA

Do limitu, o którym mowa w pytaniu, należy również wliczyć sprzedaż wysyłkową opłacaną na rachunek bankowy, która korzysta ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. Jeśli limit zostanie przekroczony, sprzedaż gotówkowa musi być ewidencjonowana na kasie.

UZASADNIENIE

Rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania przewiduje między innymi zwolnienie obejmujące podatników, u których wartość sprzedaży dokonanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 20 000 zł.

Natomiast podatnicy, którzy w poprzednim roku podatkowym rozpoczęli dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności

eprasa.pl c6846e2627

gospodarczej oraz rolników ryczałtowych mogą korzystać ze zwolnienia, jeżeli wartość sprzedaży z tego tytułu nie przekroczyła, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w poprzednim roku podatkowym, kwoty 20 000 zł (§ 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Zwolnienie to traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym wartość sprzedaży podatnika dokonanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych przekroczyła kwotę przysługującego limitu (§ 5 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Do kwoty obrotu realizowanego na rzecz osób prywatnych należy wliczać całą wartość sprzedaży na rzecz tych osób, w tym wartość sprzedaży zwolnionej przedmiotowo z obowiązku ewidencjonowania (wymienioną w załączniku do powołanego rozporządzenia). Nie wliczamy tylko czynności zwolnionych przedmiotowo z obowiązku ewidencjonowania na podstawie § 2 ust. 1 w zw. z poz. 40 i 50 załącznika do tego rozporządzenia (§ 3 ust. 3 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). Są to dostawy nieruchomości oraz dostawy towarów i świadczenie usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą.

Pozostałe czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na kasie, np. ze względu na formę płatności, należy wliczać do limitu zwolnienia.

Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem może być interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 marca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-2.4012.739.2025.4.DK). Czytamy w niej, że:

MF *(…) każda sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych ma wpływ na wartość sprzedaży wyznaczającej obowiązek ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (z wyjątkiem sprzedaży z tytułu czynności, o których mowa w poz. 40 i 50 załącznika do rozporządzenia). Wartość sprzedaży uprawniającą do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących określa się poprzez sumowanie całkowitej sprzedaży (z wyłączeniem ww. czynności) na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w danym okresie.*

Przy ustalaniu limitu uprawniającego do korzystania ze zwolnienia podmiotowego uwzględnia się między innymi wartość przedmiotowo zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania:

- dostaw towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi), jeżeli dostawca towaru otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czyją rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres) – zob.

eprasa.pl c6846e2627

§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 41 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania),

- świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (zob. § 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Jest tak również, jeżeli wskazane czynności zostały w całości udokumentowane fakturami.

2.4. Czy wartość sprzedaży osiąganej w ramach działalności nierejestrowanej należy uwzględniać w limicie zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Dotychczas podatniczka prowadziła działalność nierejestrowaną, w ramach której świadczyła usługi krawieckie. W maju 2026 r. otworzyła działalność gospodarczą w podobnym zakresie. Czy podatniczka powinna wartość sprzedaży osiągniętej w okresie prowadzenia działalności nierejestrowanej uwzględnić przy ustalaniu prawa do korzystania ze zwolnienia podmiotowego ze względu na kwotę obrotu realizowanego na rzecz osób prywatnych?

RADA

Tak, sprzedaż dokonywaną z działalności nierejestrowanej należy wliczyć do limitu zwolnienia. Podatniczka nie jest podmiotem rozpoczynającym działalności według przepisów VAT.

UZASADNIENIE

Rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania przewiduje między innymi zwolnienie obejmujące podatników, u których wartość sprzedaży dokonanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 20 000 zł. W przypadku gdy podatnik rozpoczął działalność w trakcie poprzedniego roku, kwota limitu za ten rok jest zmniejszana proporcjonalnie do okresu prowadzonej działalności. Tak jest również gdy podatnik zaczyna działalność w trakcie roku. Wtedy limit zmniejsza się proporcjonalnie. Aby ustalić, jaki limit stosować, należy odpowiedzieć na pytanie, czy podatniczka jest podmiotem rozpoczynającym czy kontynuującym działalność.

eprasa.pl c6846e2627

Na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców nie stanowi działalności gospodarczej działalność wykonywana przez osobę fizyczną, której przychód należny z tej działalności nie przekracza w żadnym kwartale 225% kwoty minimalnego wynagrodzenia (w 2026 r. limit ten wynosi 10 813,50 zł) i która w okresie ostatnich 60 miesięcy nie wykonywała działalności gospodarczej. Jest to tzw. działalność nierejestrowana.

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

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

Zatem z punktu widzenia VAT wskazana podatniczka prowadziła działalność gospodarczą przed jej rejestracją w CEiDG. W związku z tym przy określaniu ewentualnego przekroczenia wszelkich limitów VAT jest obowiązana uwzględnić również wartość sprzedaży dokonywanej w okresie prowadzenia działalności nierejestrowanej. Dotyczy to również określonych przepisami § 3 ust. 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania limitów zwolnień z obowiązku ewidencjonowania za pomocą kasy rejestrującej. Dlatego podatniczka, o której mowa, nie jest uznawana za podatnika rozpoczynającego działalność gospodarczą, ale ją kontynuującego. Prawo do zwolnienia przysługuje jej, jeżeli w poprzednim roku limit sprzedaży niezarejestrowanej nie przekroczył 20 000 zł. Wtedy ze zwolnienia może korzystać do czasu przekroczenia tego limitu.

2.5. Czy ponownie rozpoczynając działalność, można korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania ze względu na kwotę obrotu

PROBLEM

W latach 2021–2023 prowadziłem działalność gospodarczą. W ramach tej działalności byłem obowiązany do ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej, dlatego miałem zainstalowaną kasę. Obecnie zamierzam ponownie rozpocząć prowadzenie działalności gospodarczej. Czy mogę skorzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania do kwoty limitu 20 000 zł?

RADA

Nie, w tym przypadku nie przysługuje Panu prawo do korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania ze względu na wysokość obrotu.

eprasa.pl c6846e2627

UZASADNIENIE

Rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania przewiduje między innymi zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania obejmujące również podatników, którzy rozpoczynają działalność. Mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, gdy wartość sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, nie przekroczy kwoty 20 000 zł (§ 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Ze zwolnienia tego nie mogą korzystać podatnicy, którzy w poprzednim roku utracili prawo do korzystania z tego zwolnienia (§ 3 ust. 2 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Przyjmuje się jednocześnie, że osoby fizyczne ponownie rozpoczynające prowadzenie działalności gospodarczej (w rozumieniu VAT) należy traktować jako kontynuujących (a nie rozpoczynających) działalność gospodarczą.

Jak czytamy w wyroku NSA z 7 września 2017 r. (sygn. akt I FSK 2312/15):

NSA *(…) w przypadku osób fizycznych będących podatnikami VAT, zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług w wyniku likwidacji działalności, a następnie ponowne rozpoczęcie ich wykonywania, powoduje, iż mamy do czynienia z tym samym podatnikiem posługującym się tym samym Numerem Identyfikacji Podatkowej (NIP), co oznacza, że wznowienie działalności gospodarczej po przerwie spowodowanej uprzednią likwidacją takiej działalności, nie ma wpływu na byt osoby fizycznej, jako podatnika. Dla bytu tego podatnika nie ma przy tym znaczenia odmienny przedmiot wznowionej działalności gospodarczej.*

Oznacza to brak możliwości korzystania ze zwolnienia podmiotowego przez podatników ponownie rozpoczynających prowadzenie działalności gospodarczej (w rozumieniu VAT), którzy w przeszłości utracili prawo do korzystania z tego zwolnienia (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 listopada 2021 r., sygn. 0111-KDIB3-2.4012.602.2021.2.MN).

Zatem rozpoczynając ponownie prowadzenie działalności gospodarczej, nie może Pan skorzystać ze zwolnienia podmiotowego z obowiązku ewidencjonowania. W konsekwencji sprzedaż na rzecz osób prywatnych ma Pan obowiązek ewidencjonować od samego początku, chyba że sprzedaż ta korzysta ze zwolnień przedmiotowych z obowiązku ewidencjonowania.

2.6. Czy spółka, świadcząc usługi medyczne, może korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Czy będąca podmiotem leczniczym spółka zatrudniająca lekarzy na podstawie umów B2B może w stosunku do świadczonych usług medycznych korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Tak, spółka może korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, jeśli spełnia warunki.

UZASADNIENIE

Nie wszystkie czynności mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania określonych przepisami rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Przepisami § 4 ust. 1 tego rozporządzenia wymienione zostały czynności, które ze zwolnień korzystać nie mogą. Oznacza to, że podlegają bezwzględnemu obowiązkowi ewidencjonowania. Do czynności takich należą, między innymi, usługi w zakresie opieki medycznej świadczone przez lekarzy i lekarzy dentystów (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. f rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Przepis ten nie dotyczy wszystkich usług w zakresie opieki medycznej, ale wyłącznie tych świadczonych przez lekarzy i lekarzy dentystów. Nie ma on zastosowania do usług w zakresie opieki medycznej świadczonych przez podmioty inne niż lekarze i lekarze dentyści. Aktualne w tym zakresie pozostaje stanowiące zmianę interpretacji indywidualnej pismo Ministra Finansów z 28 października 2015 r. (sygn. PT8.8101.354.2015TKE), w którym czytamy:

MF *(…) błędnie (…) Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach stwierdził, że świadczenie usług w zakresie opieki medycznej przez lekarza lub lekarza dentystę na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej lub na rzecz rolników ryczałtowych, w sytuacji gdy świadczenia te wykonywane są przez podatnika lub podmioty zatrudniające osoby posiadające odpowiednie kwalifikacje (lekarze i/lub lekarze dentyści), objęte jest bezwzględnym obowiązkiem ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz błędnie zaznaczył, że nie ma znaczenia forma organizacyjna prowadzonej przez podatnika działalności w ww. zakresie (osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, czy osoba fizyczna), ani okoliczność czy podatnik prowadzący działalność jako osoba fizyczna sam posiada kwalifikacje lekarza lub lekarza dentysty, czy podmiot jedynie zatrudnia pracowników posiadających takie uprawnienia i oni takie czynności wykonują.*

W konsekwencji świadczenie usług medycznych przez wskazaną spółkę nie podlega bezwzględnemu obowiązkowi ewidencjonowania. Może korzystać ze zwolnienia, jeżeli świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

eprasa.pl c6846e2627

2.7. Czy świadczenie usług masażu może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Podatnik zamierza otworzyć działalność gospodarczą, w ramach której świadczyć będzie usługi masażu. Czy świadcząc te usługi, podatnik będzie mógł korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania do kwoty 20 000 zł?

RADA

Tak, podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania z kasy fiskalnej.

UZASADNIENIE

Ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania nie mogą korzystać czynności wymienione w § 4 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Do czynności tych należą między innymi usługi fryzjerskie, kosmetyczne i kosmetologiczne (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. j tego rozporządzenia).

Powstaje w związku z tym pytanie, do jakiej kategorii usług należą usługi masażu. Według PKWiU klasyfikowane są w grupowaniu 96.04 obejmującym usługi związane z poprawą kondycji fizycznej (zob. przykładowo wiążące informacje stawkowe Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 lutego 2025 r., sygn. 0112-KDSL2-1.440.606.2024.4.MA, oraz z 30 października 2025 r., sygn. 0111-KDSB2-1.440.256.2025.3.MW). Nie są to zatem usługi klasyfikowane w grupowaniu 96.02 obejmującym między innymi usługi kosmetyczne oraz kosmetologiczne.

Dlatego usługi masażu nie są wyłączone z możliwości korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie. Jest tak również, gdy masaż wykonywany przez fizjoterapeutę ma charakter terapeutyczny i zaliczany jest do usług medycznych, bo nie jest wykonywany przez lekarzy.

W konsekwencji, zdaniem autora, rozpoczynając prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie świadczenia takich usług, podatnik będzie mógł korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. Może to być zwolnienie podmiotowe przysługujące podatnikowi, jeżeli przewidywana przez podatnika wartość sprzedaży z tego tytułu, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, nie przekroczy kwoty 20 000 zł (§ 3 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

2.8. Czy świadczenie usług podologicznych może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Podatnik zamierza otworzyć działalność gospodarczą, w ramach której świadczyć będzie usługi podologiczne. Czy świadczenie tych usług na rzecz

eprasa.pl c6846e2627

osób prywatnych może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, czy też podatnik od początku musi posiadać kasę rejestrującą?

RADA

Świadcząc usługi podologiczne, podatnik od samego początku musi ewidencjonować obrót na kasie fiskalnej.

UZASADNIENIE

Minister Finansów w rozporządzeniu w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania określił wykaz towarów i usług, których sprzedaż musi być ewidencjonowana na kasie fiskalnej. Do czynności tych należą, między innymi, usługi kosmetyczne i kosmetologiczne (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. j rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). Powstaje w związku z tym pytanie, czy usługi podologiczne należą do kategorii usług kosmetycznych i kosmetologicznych?

Z udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień wynika, że są to usługi kosmetyczne (zob. przykładowo wiążącą informację stawkową Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 kwietnia 2025 r., sygn. 0111-KDSB2-1.440.19.2025.3.EA). Zdaniem autora stanowisko to ma również zastosowanie do analizy przepisów § 4 ust. 1 pkt 2 lit. j rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Świadczenie usług podologicznych nie korzysta ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Rozpoczynając świadczenie takich usług, podatnik powinien zatem posiadać kasę rejestrującą.

2.9. Czy świadczenie usług wykonywania tatuaży i piercingu może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Podatnik zamierza rozszerzyć zakres prowadzenia działalności gospodarczej o świadczenie usług polegających na wykonywaniu tatuaży oraz piercingu. Czy przyjmując płatności za te usługi wyłącznie przelewem, podatnik może nie ewidencjonować ich za pomocą kasy rejestrującej?

RADA

Tak, podatnik może korzystać ze zwolnienia, jeśli płatności za nie będzie przyjmował wyłącznie bezgotówkowo. Nie są to usługi kosmetyczne.

UZASADNIENIE

Aby odpowiedzieć na to pytanie, należy ustalić, czy wykonując tatuaże i piercing, świadczymy usługi kosmetyczne, które nie mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. j rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

eprasa.pl c6846e2627

Według PKWiU usługi wykonywania tatuaży i piercingu nie należą do usług kosmetycznych i kosmetologicznych. Klasyfikowane są w grupowaniu 96.09.19.0 PKWiU obejmującym pozostałe różnorodne usługi, gdzie indziej niesklasyfikowane. Należy zatem uznać, że usługi wykonywania tatuaży oraz piercingu nie należą do usług, które na podstawie § 4 ust. 1 pkt 2 lit. j rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania nie mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Dlatego świadcząc wskazane usługi, podatnik będzie mógł korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Oprócz zwolnienia podmiotowego (obrót nieprzekraczający 20 000 zł rocznie) podatnik może korzystać ze zwolnienia przedmiotowego przewidzianego dla usług, za które zapłatę otrzyma w całości za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem). Dodatkowo z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę musi jednoznacznie wynikać, jakiej konkretnie czynności dotyczyła płatność (zob. § 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

2.10. Czy usługi świadczone przez fryzjera dla zwierząt mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Czy podatnik prowadzący salon pielęgnacji dla zwierząt może korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania?

RADA

Tak, świadczenie takich usług może korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania na kasie fiskalnej, gdyż nie są to usługi kosmetyczne ani fryzjerskie.

UZASADNIENIE

Ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania nie mogą korzystać między innymi usługi fryzjerskie, kosmetyczne i kosmetologiczne (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. j rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Usługi pielęgnacji zwierząt nie należą do tej kategorii, gdyż przyjmuje się, że w niej znajdują się wyłącznie usługi świadczone na rzecz ludzi. W szczególności stanowisko takie reprezentują organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 kwietnia 2018 r. (sygn. 0112-KDIL2-2.4012.85.2018.1.AKR) oraz z 3 stycznia 2019 r. (sygn. 0112-KDIL2-2.4012.563.2018.1.MŁ). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) oceniając kwestię wyłączenia z zastosowania zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej świadczenie usług fryzjerskich, kosmetycznych*

eprasa.pl c6846e2627

i kosmetologicznych należy stwierdzić, że nie obejmują one strzyżenia psów, bowiem systematyka przepisu § 4 ust. 1 pkt 2 lit. j rozporządzenia wskazuje, że obejmuje on usługi świadczone osobom, a nie zwierzętom. W konsekwencji Wnioskodawczynię, która będzie świadczyć usługi strzyżenia psów, będą nadal obowiązywały zasady ogólne, tj. Wnioskodawczyni będzie mogła korzystać ze zwolnienia podmiotowego z obowiązku ewidencjonowania obrotu przy pomocy kasy rejestrującej pod warunkiem, że nadal będzie spełniała warunki określone w rozporządzeniu dotyczące tego zwolnienia.

A zatem podatnik prowadzący salon pielęgnacji dla zwierząt może korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, np. ze zwolnienia podmiotowego z obowiązku ewidencjonowania ze względu na kwotę obrotu, realizowanego obowiązku ewidencjonowania na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nieprzekraczającą 20 000 zł (§ 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania). Podatnik taki może również korzystać ze zwolnienia obejmującego świadczenie usług, za które płatność jest dokonywana za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do wskazanego rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

2.11. Czy podatnicy świadczący usługi przy pomocy urządzeń, które nie przyjmują płatności, stracą prawo do korzystania ze zwolnienia od 1 kwietnia 2027 r.

PROBLEM

Podatnik świadczy usługi masażu wykonywane przy wykorzystaniu specjalnych foteli masujących. Przy czym urządzenia te nie przyjmują żadnych płatności od klientów (nie posiadają wrzutników monet, terminali płatniczych ani czytników kart), lecz służą wyłącznie do wykonania opłaconych wcześniej przez klienta usług masażu. Czy przyjmując zapłatę za masaż przez BLIK na swój numer telefonu, podatnik będzie mógł po 31 marca 2027 r. nadal korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania?

RADA

Przyjmując zapłatę za wskazane usługi przez BLIK na swój numer telefonu, podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania i nie straci tego prawa po 31 marca 2027 r.

eprasa.pl c6846e2627

UZASADNIENIE

Od 1 stycznia 2025 r. obowiązuje nowe rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Świadczenie usług przy użyciu urządzeń od 1 kwietnia 2027 r.

Jedna z wprowadzonych tym rozporządzeniem zmian polegała na ograniczeniu możliwości stosowania zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Ze zwolnienia nie może korzystać świadczenie usług przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w bilonie, banknotach lub innej formie, np. bezgotówkowej (§ 4 ust. 1 pkt 2 lit. o rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Zmiana ta nie weszła jednak w życie od 2025 r., gdyż obowiązuje okres przejściowy. W przypadku świadczenia wskazanych usług okres ten trwa (z zastrzeżeniem nieistotnego w omawianym przypadku wyjątku dotyczącego usług mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług) od 1 stycznia 2025 r. do 31 marca 2027 r. (§ 8 ust. 4 pkt 1 rozporządzenia sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Nowe przepisy nie będą miały jednak zastosowania do sytuacji przedstawionej w pytaniu. Wskazane urządzenia masujące nie przyjmują bowiem należności, a jedynie realizują opłaconą wcześniej usługę.

W konsekwencji świadczenie usług przy użyciu urządzeń, które nie przyjmują płatności, po 31 marca 2027 r. nadal będzie mogło korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Płatności na telefon BLIK a zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania

Z pytania wynika, że obecnie podatnik korzysta ze zwolnienia dla usług, za które płatność jest dokonywana za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Warunek korzystania z tego zwolnienia jest spełniony, mimo że usługobiorcy nie wykonują klasycznych przelewów. Przelewy na telefon (przelewy na telefon BLIK) trafiają na rachunek bankowy ich odbiorców, a więc są otrzymywane za pośrednictwem banku. To powoduje, że podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania (w zakresie, w jakim możliwości tej nie wyłączają przepisy § 4 rozporządzenia określające dostawy towarów i świadczenie usług, które nie korzystają ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Prowadzi to do wniosku, że przyjmując zapłatę za wskazane usługi przez BLIK na swój numer telefonu, podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania i nie straci tego prawa po 31 marca 2027 r. Świadczenia tych usług podatnik nie będzie zatem musiał ewidencjonować przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

eprasa.pl c6846e2627

2.12. Czy świadczenie usług opłacanych kartą płatniczą może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Podatnik prowadzi działalność gospodarczą, świadcząc usługi jako trener personalny dla osób fizycznych. Wartość tych usług przekracza 20 000 zł, jednak płatności przyjmuje wyłącznie bezgotówkowo, w szczególności kartą płatniczą (przez terminal) oraz przy wykorzystaniu BLIK. Czy przyjmując płatności w ten sposób, podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej?

RADA

Tak, przyjmując płatności bezgotówkowo w opisanej formie, podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

UZASADNIENIE

Na podstawie § 2 ust. 1 w zw. z poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania zwolnione z obowiązku ewidencjonowania jest świadczenie usług, za które płatność jest dokonywana za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.

Ze zwolnienia tego korzystać przy tym mogą między innymi czynności, które opłacane są kartą płatniczą. Dotyczy to nie tylko płatności kartą płatniczą przez internet, ale również – co przez pewien czas budziło wątpliwości – płatności kartą płatniczą przy użyciu terminala (zob. przykładowo prawomocny wyrok WSA w Krakowie z 13 lipca 2023 r., sygn. akt I SA/Kr 530/23 czy interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 marca 2024 r., sygn. 0112-KDIL3.4012.28.2024.2.MC). Ze zwolnienia tego korzystać mogą również usługi opłacane przelewami na telefon BLIK.

Prowadzi to do wniosku, że przyjmując płatności we wskazany sposób, podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania (o ile z ewidencji i dowodów dokumentujących płatności jednoznacznie wynika, jakich konkretnie czynności dotyczą).

2.13. Czy dostawy towarów wysyłanych do paczkomatu mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Podatnik sprzedaje towary wysyłkowo, przy czym znaczna część sprzedawanych przez niego towarów jest wysyłana do wskazanych przez klientów

eprasa.pl c6846e2627

paczkomatów. Czy takie dostawy mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obejmującego wysyłkowe dostawy towarów?

RADA

Tak, wysyłka towarów za pośrednictwem paczkomatów nie powoduje utraty prawa do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, gdy dostawca zna adres nabywcy, a przedmiotem dostawy nie są towary, które nie mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

UZASADNIENIE

Na podstawie § 2 ust. 1 w zw. z poz. 41 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania korzysta dostawa towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi). Aby z tego zwolnienia skorzystać, dostawca towaru musi:

- otrzymać w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem),
- prowadzić ewidencję i posiadać dowody dokumentujące zapłatę, z których jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czyją rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres).

Ponadto przedmiotem tych dostaw nie mogą być towary, których dostawy – na podstawie § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania – nie korzystają ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

Odbiór towarów z paczkomatu

Przyjmuje się, że warunki opisanego wcześniej zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania mogą być spełnione również w przypadku wysyłki towarów firmą kurierską do wskazanego przez nabywcę paczkomatu. Stanowisko takie reprezentują organy podatkowe. Przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 sierpnia 2019 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.345.2019.2.JM), z 5 listopada 2019 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.423.2019.2.JG) oraz z 16 lutego 2021 r. (sygn. 0111-KDIB3-2.4012.903.2020.2.AZ). A zatem w przedstawionej sytuacji dokonywane przez podatnika dostawy towarów mogą korzystać ze wskazanego na wstępie zwolnienia, jeśli przedmiotem dostawy nie są towary z niego wyłączone.

Adres nabywcy towarów

Należy jednak zwrócić uwagę, że jednym z warunków wskazanego zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania jest znajomość danych nabywcy, w tym jego adresu (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 stycznia 2026 r., sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.1090.2025.2.JM). Warunek ten musi być spełniony również w przypadku dostaw towarów wysyłanych do paczkomatów. Je-

eprasa.pl c6846e2627

żeli zatem wskazany podatnik nie będzie dysponował danymi nabywców, w tym ich adresem (a np. jedynie adresem paczkomatu, do którego ma zostać dostarczony towar), przedmiotowe zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania nie będzie miało zastosowania (zob. przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 kwietnia 2025 r., sygn. 0114-KDIP1-3.4012.26.2025.1.KF).

2.14. Czy sprzedając towary na targach, trzeba ewidencjonować sprzedaż za pomocą kasy rejestrującej

PROBLEM

Podatnik prowadzi działalność polegającą na sprzedaży wysyłkowej karmy dla zwierząt i korzysta ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej. Podatnik zamierza wziąć udział w targach, gdzie odwiedzającymi będą między innymi osoby prywatne. Czy jeżeli podatnik będzie dokumentował sprzedaż takim osobom karmy dla zwierząt fakturami może nie ewidencjonować tej sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej?

RADA

Nie, dokumentowanie sprzedaży fakturami nie zwalnia z obowiązku ewidencjonowania tej sprzedaży na kasie fiskalnej, gdyż nie jest to sprzedaż wysyłkowa.

UZASADNIENIE

Podatnicy mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania między innymi do dostawy towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi), jeżeli dostawca towaru otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 41 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

W przypadku sprzedaży towarów na targach warunki tego zwolnienia nie są spełnione, gdyż nie występuje sprzedaż wysyłkowa, tylko bezpośrednia. W konsekwencji sprzedaż karmy dla zwierząt na targach osobom prywatnym podatnik obowiązany będzie ewidencjonować przy zastosowaniu kasy rejestrującej. Będzie tak również, jeżeli każda sprzedaż na rzecz osoby prywatnej zostanie udokumentowana fakturą (nie jest to okoliczność skutkująca zwolnieniem z obowiązku ewidencjonowania).

Nie wpłynie to na możliwość korzystania ze wskazanego zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania w stosunku do dokonywania dostaw (sprzedaży) karmy dla zwierząt w systemie wysyłkowym. W tym zakresie wskazany podatnik nadal będzie mógł korzystać z tego zwolnienia. Występowanie u podatnika sprzedaży, która nie korzysta ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, nie wyłącza bowiem możliwości korzystania z tego zwolnienia w stosunku do pozostałej sprzedaży.

eprasa.pl c6846e2627

2.15. Czy sprzedaż dokonywana przez koła gospodyń wiejskich, które prowadzą księgi rachunkowe, korzysta ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania

PROBLEM

Koło gospodyń wiejskich chce zrezygnować z prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów na rzecz ksiąg rachunkowych. Czy w tej sytuacji koło to będzie mogło nadal korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania?

RADA

Nie, po zmianie sposobu prowadzenia ewidencji koło gospodyń wiejskich nie będzie mogło korzystać ze specjalnego zwolnienia przewidzianego dla kół. Może natomiast korzystać z innych zwolnień, jeśli spełni warunki.

UZASADNIENIE

Rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania przewiduje między innymi zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania obejmujące dostawę towarów i świadczenie usług przez koła gospodyń wiejskich w rozumieniu ustawy z 9 listopada 2018 r. o kołach gospodyń wiejskich. Warunkiem tego zwolnienia jest, aby koło gospodyń wiejskich prowadziło uproszczoną ewidencję przychodów i kosztów na podstawie art. 24 tej ustawy (§ 2 ust. 1 w zw. z poz. 52 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

W przedstawionej sytuacji na skutek przejścia na księgi rachunkowe warunek ten nie będzie już spełniony. A zatem w wyniku tej zmiany dokonywana przez koło gospodyń wiejskich sprzedaż na rzecz osób prywatnych przestanie być zwolniona przedmiotowo na podstawie wskazanego zwolnienia.

W tej sytuacji koło gospodyń wiejskich po przejściu na księgi rachunkowe nie będzie obowiązane do ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób prywatnych za pomocą kasy rejestrującej, tylko jeżeli cała prowadzona przez nie sprzedaż korzystać będzie z innych zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Jeżeli tak nie będzie, nieobjęta innymi zwolnieniami z obowiązku ewidencjonowania sprzedaż na rzecz osób prywatnych będzie musiała być przez koło gospodyń wiejskich ewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej.

2.16. Czy w przypadku zaprzestania sprzedaży na rzecz osób prywatnych można zlikwidować kasę

PROBLEM

Czy w przypadku zmiany zakresu działalności gospodarczej, tj. zaprzestania świadczenia usług na rzecz osób prywatnych, można zlikwidować kasę rejestrującą?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Tak, w takim przypadku można wyrejestrować kasę rejestrującą.

UZASADNIENIE

Nie ma przepisu nakazującego posiadanie kas rejestrujących podatnikom, u których nie występuje sprzedaż podlegająca obowiązkowi ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących (tj. sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych). Jeżeli zatem u podatnika przestała występować taka sprzedaż, może on zlikwidować posiadaną kasę rejestrującą (dokonując czynności określonych przepisami § 32–34 lub § 35–37 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie kas rejestrujących).

Podatnik może zrezygnować z kasy również wtedy, gdy prowadzi sprzedaż na rzecz konsumentów, ale korzysta ona w całości ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 10 lutego 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-2.4012.924.2025.2.KK). Stwierdził w niej, że:

MF *(…) w przypadku prowadzenia wyłącznie sprzedaży zwolnionej z obowiązku ewidencjonowania za pośrednictwem kasy rejestrującej zgodnie z poz. 42 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, może Pan zrezygnować z ewidencjonowania sprzedaży na kasie rejestrującej i ją wyrejestrować.*

3. Ewidencjonowanie obrotu na kasie – aktualne problemy

Podatnicy prowadzący ewidencję na kasie fiskalnej mają obowiązek wystawiać i wydawać nabywcy paragon fiskalny bez jego żądania, najpóźniej w chwili przyjęcia zapłaty, niezależnie od formy płatności. Za zgodą nabywcy mogą to być e-paragon albo faktura. W przypadku otrzymania zaliczki lub przedpłaty paragon należy wystawić odpowiednio w momencie otrzymania gotówki albo niezwłocznie po wpływie środków na rachunek bankowy. Podatnicy są również zobowiązani do sporządzania raportów fiskalnych dobowych i miesięcznych w określonych terminach oraz do prawidłowego przypisania oznaczeń literowych do stawek VAT. Ważnym obowiązkiem jest także przechowywanie dokumentów fiskalnych, zapewnienie czytelności wydruków oraz właściwego stanu technicznego kasy.

Zasady prowadzenia ewidencji i wystawiania paragonów zostały określone w rozporządzeniu w sprawie rejestrujących. Jeśli kasa rejestrująca ma postać oprogramowania, zasady prowadzenia ewidencji określa rozporządzenie w sprawie kas rejestrujących, mających postać oprogramowania, które zasadniczo są takie same jak w przypadku kas stacjonarnych.

eprasa.pl c6846e2627

3.1. Kiedy ewidencjonować usługi opłacane przelewem z góry, gdy rezerwacja terminu odbywa się za pośrednictwem platformy

PROBLEM

Prowadzę działalność gospodarczą w zakresie usług kosmetycznych, które muszę ewidencjonować za pomocą kasy rejestrującej. Współpracuję z platformą Booksy, na której klientki, rezerwując termin wizyty, dokonują niekiedy zapłaty za nią w całości. W takich przypadkach otrzymuję przelew z Booksy kolejnego dnia, zaś wizyta klientki ma miejsce po jakiś czasie. Kiedy powinnam ewidencjonować taką sprzedaż za pomocą kasy?

RADA

Sprzedaż powinna być ewidencjonowana w dniu wpływu pieniędzy na konto, a paragon wydany w najwcześniejszym możliwym momencie.

UZASADNIENIE

Z § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących wynika, że podatnicy wystawiają i wydają nabywcy, bez jego żądania, paragon fiskalny podczas dokonywania sprzedaży, nie później niż z chwilą przyjęcia należności, bez względu na formę płatności. Z kolei § 6 ust. 1 pkt 2 tego rozporządzenia stanowi, że w przypadku otrzymania przed dokonaniem sprzedaży całości albo części należności (zapłaty):

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

Dlatego w przedstawionej sytuacji obowiązana jest Pani ewidencjonować sprzedaż w dniu otrzymania wpływu na konto. Przy czym wydrukowany paragon powinna Pani wydać klientce w najwcześniejszym możliwym momencie (może być to podczas wizyty, jeżeli wcześniej wydanie paragonu klientce nie było możliwe).

3.2. Na jakie kwoty wystawiane powinny być paragony dokumentujące sprzedaż refundowanych leków

PROBLEM

Apteka sprzedaje między innymi leki, których cena jest w całości lub częściowo refundowana przez Narodowy Fundusz Zdrowia (NFZ). Na jaką

eprasa.pl c6846e2627

kwotę powinny być wystawiane wydawane klientom paragony dokumentujące sprzedaż takich leków?

RADA

Na paragonie powinna znaleźć się cała kwota, czyli zarówno opłacona przez klienta, jak i pokryta ze środków NFZ.

UZASADNIENIE

Przepisy nie przewidują szczególnego sposobu dokumentowania dostaw (sprzedaży) leków, których całość lub część podstawy opodatkowania stanowi refundacja z NFZ. W konsekwencji, w przypadku sprzedaży na rzecz osób prywatnych, dostawy takich leków dokumentowane powinny być paragonami wystawianymi na kwotę obejmującą refundację, czyli na paragonie powinna się znaleźć kwota opłacona przez klienta oraz dopłacona przez NFZ. Podatnik powinien ewidencjonować obrót na kasie o zastosowaniu specjalnym, przeznaczonej do prowadzenia ewidencji przy sprzedaży leków, z funkcją rozliczania recept refundowanych.

Aktualna w tym zakresie pozostaje interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 12 listopada 2015 r. (sygn. ITPP1/4512-910/15/AJ), w której czytamy:

MF *(…) prowadząc ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej, w przypadku dostawy towarów objętych refundacją z Narodowego Funduszu Zdrowia, powinna Pani zaewidencjonować całą wartość sprzedaży towaru, bez względu na źródło finansowania danej transakcji. Tym samym, na paragonie fiskalnym powinna być uwidoczniona cała kwota obrotu, tj. zarówno kwota należna otrzymana od nabywcy za dany towar, jak również kwota objęta refundacją z NFZ z tytułu sprzedaży tego towaru.*

3.3. Czy wykazywać na paragonach kaucje za opakowania zwrotne objęte systemem kaucyjnym

PROBLEM

Podatnik prowadzący sklep spożywczy sprzedaje napoje w opakowaniach objętych systemem kaucyjnym. Czy pobierane kaucje powinien wykazywać w części fiskalnej paragonów?

RADA

Nie, pobieranej kaucji nie wykazujemy w części fiskalnej paragonu.

UZASADNIENIE

Jak stanowi art. 29a ust. 11a ustawy o VAT, do podstawy opodatkowania nie wlicza się kaucji pobieranej za opakowanie objęte systemem kaucyjnym, jeżeli podatnik dokonał dostawy towaru w tym opakowaniu. Powoduje to między innymi, że kwoty takich kaucji nie powinny być wykazywane jako element ceny na paragonach dokumentujących dostawy napojów dostarczanych w opakowaniach objętych systemem kaucyjnym.

eprasa.pl c6846e2627

Nie ma jednocześnie powodu, aby kwoty kaucji za opakowanie objęte systemem kaucyjnym wykazywane były w odrębnych pozycjach części fiskalnych paragonów. W części fiskalnej paragonów należy bowiem wykazywać dostarczane towary lub świadczone usługi, którymi przedmiotowe kaucje nie są.

Dlatego też kwoty kaucji za opakowanie objęte systemem kaucyjnym w ogóle nie powinny być wykazywane w części fiskalnej paragonów. Potwierdza to treść opublikowanych przez Ministerstwo Finansów objaśnień podatkowych z 29 sierpnia 2025 r., w których czytamy: ,

MF *Informacje te mogą być natomiast zawarte w niefiskalnej części paragonu fiskalnego.*

3.4. Jak ewidencjonować sprzedaż opodatkowaną z zastosowaniem procedury marży

PROBLEM

Będziemy sprzedawać towary używane. Jak ewidencjonować dostawy takich towarów opodatkowane VAT z zastosowaniem procedury marży?

RADA

Należy ewidencjonować całą wartość sprzedaży, z przypisanym do niej tzw. zerem technicznym.

UZASADNIENIE

Ewidencjonowaniu za pomocą kas rejestrujących, w przypadku sprzedaży opodatkowanej z zastosowaniem procedury VAT marża, podlegają całe kwoty sprzedaży, a nie tylko marża wraz z VAT. Dlatego błędne jest ewidencjonowanie tylko marży przy zastosowaniu stawki właściwej dla danej sprzedaży (np. stawki podstawowej 23%). Tak jak w przypadku gdy ta sprzedaż jest fakturowana, kwotę należnego VAT ustalamy poza paragonem.

Oznacza to, że ewidencjonując taką sprzedaż, nie stosujemy również właściwej stawki VAT, najczęściej 23%. Jednym z obowiązków podatników dokonujących sprzedaży opodatkowanej VAT od marży, którą ewidencjonują na kasie rejestrującej, jest przyporządkowanie wartości 0% (tzw. zero techniczne) do dowolnej wolnej litery, z wyjątkiem litery „A" (§ 6 ust. 1 pkt 5 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących). Oznacza to, że dostawy towarów używanych, opodatkowane z zastosowaniem procedury marży, powinny być ewidencjonowane za pomocą kas rejestrujących z zastosowaniem technicznej stawki 0%.

3.5. Czy w jednej taksówce można stosować dwie kasy rejestrujące

PROBLEM

Podatnik świadczący usługi taksówkowe chciałby je ewidencjonować za pomocą dwóch kas rejestrujących, tj. część świadczonych usług chciałby

eprasa.pl c6846e2627

ewidencjonować za pomocą kasy rejestrującej mającej postać oprogramowania, część zaś za pomocą „zwykłej" kasy rejestrującej. Czy jest to dopuszczalne?

RADA

Tak, można stosować dwie kasy rejestrujące.

UZASADNIENIE

Obowiązujące przepisy nie zakazują stosowania przez podatników dwóch lub więcej kas rejestrujących do ewidencjonowania świadczonych usług taksówkowych. Mogą oni również stosować zarówno kasy rejestrującej mającej postać oprogramowania, jak i „zwykłe" kasy rejestrujące. Nie ma zatem przeszkód, aby w przedstawionej sytuacji podatnik ewidencjonował świadczone usługi taksówkowe za pomocą dwóch wskazanych kas rejestrujących.

Co istotne, stanowisko to znajduje potwierdzenie w treści udzielanych przez organy podatkowe wyjaśnień. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 marca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-2.4012.41.2026.2.SR) czytamy:

MF *(…) w odniesieniu do usług przewozu osób taksówką, które zamierza Pan świadczyć, możliwe jest zarówno stosowanie kasy rejestrującej mającej postać oprogramowania jak i kasy rejestrującej „sprzętowej". Może Pan zatem ewidencjonować usługi przewozu osób taksówką przy użyciu dwóch odrębnych kas rejestrujących, tj. na kasie rejestrującej w formie oprogramowania – usługi przewozu osób taksówką realizowane wobec klientów pozyskanych za pośrednictwem podmiotów pośredniczących w zamawianiu przejazdów, tj. sprzedaż realizowana w kanale aplikacyjnym, natomiast na kasie rejestrującej sprzętowej współpracującej z taksometrem – usługi przewozu osób taksówką realizowane wobec klientów pozyskanych w kanale bezpośrednim.*

4. Korekta sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie rejestrującej – aktualne problemy

Korekta sprzedaży zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących dokonywana jest poza kasą. Służą do tego ewidencje korekt. Praktyka organów podatkowych pokazuje, że nie każdy błąd można skorygować. Zasady dokonywania tych korekt określają przepisy rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących.

4.1. Czy można skorygować brakujący NIP nabywcy na paragonie

PROBLEM

Podatnik przez pomyłkę nie wskazał na paragonie NIP nabywcy, który również jest podatnikiem. Czy istnieje możliwość skorygowania tego przeoczenia?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Nie, organy podatkowe nie pozwalają na uzupełnienie NIP nabywcy na paragonie. Nie można skorygować tego przeoczenia.

UZASADNIENIE

Na żądanie nabywcy na paragonach wskazywany powinien być numer identyfikacji podatkowej (NIP) nabywcy. Przy czym organy podatkowe nie zgadzają się na korygowanie paragonów w zakresie brakującego NIP. Tytułem przykładu wskazać można interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 września 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.740.2025.1.OS), w której czytamy:

MF *(…) omyłka w postaci braku numeru identyfikacji podmiotu nie podlega korekcie na warunkach wskazanych w przepisach prawa.*

A zatem nie jest możliwe skorygowanie wskazanego przeoczenia.

Na marginesie należy przypomnieć, że w takim przypadku, jak stanowi art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, nie ma możliwości wystawienia faktury z numerem NIP tego nabywcy. Nie ma tu znaczenia, że NIP na paragonie nie został wskazany przez pomyłkę.

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

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

Konsekwencją wskazanego w treści pytania przeoczenia jest brak możliwości wystawienia faktury dokumentującej wskazaną sprzedaż na rzecz podatnika podatku lub podatku od wartości dodanej (a więc – w uproszczeniu – brak możliwości wystawienia faktury ze wskazaniem NIP nabywcy). Można wystawić tylko fakturę na osobę prywatną, z której nie odliczymy VAT.

4.2. Czy można korygować paragony z zawyżonym VAT

PROBLEM

Podatniczka przez pomyłkę zaewidencjonowała za pomocą kasy rejestrującej świadczenie usługi kosmetycznej ze stawką 23% zamiast 8%. Ponieważ nie ma kontaktu z klientką, która nabyła tę usługę, nie może zwrócić jej kwoty zawyżonego VAT. Czy mimo to może ująć korektę w ewidencji korekt i wykazać zmniejszenie kwoty podatku należnego w pliku JPK_VAT?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Mimo korzystnego orzeczenia TSUE, organy podatkowe nadal nie pozwalają na korektę VAT w takiej sytuacji.

UZASADNIENIE

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

Jest tak nadal, mimo że TSUE wyrokiem z 21 marca 2024 r. w sprawie C-606/22 uznał to stanowisko za nieprawidłowe, potwierdzając prawo do korekty, chyba że zostanie udowodnione, iż kupujący w związku z tą korektą poniósł uszczerbek.

Potwierdzają to również polskie sądy (zob. wyroki NSA z 26 września 2024 r., sygn. akt I FSK 39/20 oraz z 26 czerwca 2024 r., sygn. akt I FSK 1225/18), powołując się na wyrok TSUE, zaznaczając jednocześnie, że korekta jest możliwa, gdy:

NSA *(…) organy podatkowe nie wykazały istnienia rzeczywistego uszczerbku u konsumentów, w sytuacji gdy podatnik dokonuje korekty podatku w ramach ustalonej z konsumentem ceny sprzedaży usługi/towaru. Skoro konsument zaakceptował zaoferowaną przez podatnika cenę sprzedanej usługi/towaru i skorzystał z niej po tej cenie, to fakt późniejszej korekty wielkości podatku zawartego w tej cenie poprzez jego zmniejszenie (przy niezmienionej cenie brutto), nie wskazuje na poniesienie z tego tytułu jakiejś szkody po stronie konsumenta, gdyż zarówno przy stawce obniżonej jak i przy stawce podstawowej zapłaciłby on tę samą cenę.*

W wyroku z 26 czerwca 2024 r. NSA uznał, że korekta nie będzie możliwa, gdy:

NSA *(…) organ odwoławczy znajdzie i przedstawi dogłębną analizę ekonomiczną, która uwzględniając wszystkie istotne okoliczności, wykaże, że ciężar finansowy podatku nienależnie pobranego spoczywający na skarżącej spółce został w całości zneutralizowany (…).*

Oznacza to, że zasadniczo podatnik powinien mieć prawo do korekty. Niestety takie stanowisko wymaga póki co obrony swoich praw przed sądem.

5. Ewidencjonowanie sprzedaży kasowej w JPK_VAT i przechowywanie – aktualne problemy

Od 1 lutego 2026 r. obowiązkiem podatników jest wskazywanie w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT numeru KSeF ewidencjonowanej faktury (pole NrKSeF) lub wybór jednego z trzech oznaczeń, gdy fakturze nie nadano numeru KSeF:

eprasa.pl c6846e2627

- OFF,
- BFK,
- DI.

Nowe oznaczenia dotyczą również sprzedaży ewidencjonowanej na kasie rejestrującej. Oprócz nowych oznaczeń nadal stosujemy dotychczasowe, takie jak: WEW, RO czy FP.

Zasady stosowania oznaczeń określa rozporządzenie Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług).

5.1. Jak ewidencjonować fakturę korygującą do sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie

PROBLEM

Jak wykazywać w pliku JPK_VAT korekty w przypadku wystawienia faktury korygującej do faktury dokumentującej sprzedaż zaewidencjonowaną przy zastosowaniu kasy rejestrującej?

RADA

Faktura może zostać zewidencjonowana ze znacznikiem FP, a wartość korekty uwzględniona w łącznym zapisie sprzedaży na podstawie raportu kasowego lub rozliczona bez tego znacznika.

UZASADNIENIE

Jak potwierdza MF, istnieją dwa alternatywne sposoby prezentowania w JPK_VAT takich faktur korygujących. Zapewniają one prawidłowe pod względem technicznym zapisy, tj. prezentowanie faktury korygującej:

- **ze znacznikiem „FP”** – ponieważ faktury oznaczane FP nie są brane pod uwagę do sum kontrolnych ewidencji. W takim przypadku kwota korekty, która wynika z takiej faktury (na plus lub na minus), musi być uwzględniana np. w wierszu dotyczącym wpisu raportu z kasy fiskalnej – odpowiednio powiększonym lub pomniejszonym. W przypadku korekt na plus różnica może też być dodatkowo zaewidencjonowana na kasie fiskalnej i w ten sposób uwzględniona w pliku. Fakturę ze znacznikiem FP ewidencjonujemy w miesiącu wystawienia,
- **bez znacznika „FP”** – w takim przypadku kwota korekty, która wynika z takiej faktury (na plus lub na minus), nie może być uwzględniana w innym wierszu, np. dotyczącym wpisu raportu z kasy fiskalnej, który nie jest wówczas powiększany lub pomniejszany. Sposób ten jest wykluczony w przypadku korekt na plus, jeśli są one dodatkowo zaewidencjonowane na kasie fiskalnej i w ten sposób uwzględnione. Fakturę bez znacznika rozliczamy w terminach wskazanych w art. 29a ust. 13–18 ustawy o VAT.

eprasa.pl c6846e2627

5.2. Jak wykazywać w pliku JPK_VAT korektę sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kas rejestrujących

PROBLEM

W jaki sposób dokonać zapisu w pliku JPK_VAT w przypadku sprzedaży ewidencjonowanej na kasie rejestrującej, jeżeli w danym miesiącu miały miejsce zwroty towarów i obniżenia ceny (które zostały ujęte w odrębnej ewidencji korekt). Czy należy dokonać jednego zapisu zbiorczego (wartość z raportu miesięcznego pomniejszona o korekty)? Czy też trzeba dokonać dwóch zapisów, tj. zapisu dotyczącego raportu miesięcznego oraz zapisu dotyczącego korekty na minus dokonywanej na podstawie ewidencji korekt?

RADA

To od podatnika zależy, jak dokona zapisu w ewidencji. Może to być zapis zbiorczy albo dwa odrębne (jeden wynikający z raportu kasowego, a drugi z ewidencji korekt).

UZASADNIENIE

Zasady zapisu korekt sprzedaży kasowej w ewidencji nie zostały w żaden sposób uregulowane przepisami. W konsekwencji dopuszcza się oba wskazane rozwiązania, tzn. jeden zbiorczy zapis albo dwa odrębne – na podstawie raportu kasowego i ewidencji korekt. Stanowisko to potwierdziło Ministerstwo Finansów w odpowiedzi na podobne pytanie, zamieszczonej na stronie podatki.gov.pl/podatki-firmowe/jednolity-plik-kontrolny/jpk_vat/pytania-i-odpowiedzi-jpk_vat/. Stwierdziło, że w przypadkach takich, jak opisany w pytaniu:

MF *(…) istnieje możliwość zastosowania obu rozwiązań – jednego zbiorczego zapisu lub dwóch oddzielnych.*

5.3. Jak oznaczać w JPK_VAT sprzedaż kasową

PROBLEM

Czynny podatnik VAT ewidencjonuje sprzedaż prowadzoną na rzecz osób prywatnych przy zastosowaniu kas rejestrujących. Jakie od lutego 2026 r. powinien stosować znaczniki przy wykazywaniu tej sprzedaży w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT?

RADA

Jeśli jest to sprzedaż zapisywana na podstawie raportu kasowego, stosujemy znaczniki RO i DI. Gdy podstawą wpisu jest dokument wewnętrzny, użyjemy znaczników WEW i DI. Natomiast fakturę wystawioną do

eprasa.pl c6846e2627

paragonu oznaczamy kodem FP oraz numerem KSeF albo kodami używanymi, jeśli numer nie został nadany.

UZASADNIENIE

Sprzedaż zaewidencjonowana za pomocą kas rejestrujących wykazywana jest w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT na podstawie zbiorczych dowodów sprzedaży z kas rejestrujących. Najczęściej są nimi raporty fiskalne.

Począwszy od lutego 2026 r. raporty fiskalne należy wykazywać w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT ze znacznikami RO oraz DI (§ 10 ust. 5 pkt 2 lit. a oraz b rozporządzenia w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług).

Wyjątek dotyczy zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących sprzedaży opodatkowanej z zastosowaniem procedury marży. Sprzedaż taką należy wykazywać bez znacznika RO, gdyż – jak czytamy w odpowiedzi Ministerstwa Finansów na jedno z pytań dotyczących pliku JPK_VAT zamieszczonej na stronie: podatki.gov.pl/jednolity-plik-kontrolny/jpk-vat-z-deklaracja/faq-jpk-vat-z-deklaracja/:

MF *(…) w przypadku procedury marży nie ma zastosowania oznaczenie „RO", gdyż zapis dotyczący podstawy opodatkowania i podatku nie jest dokonywany na podstawie raportu z kasy rejestrującej.*

W konsekwencji sprzedaż taką należy wykazywać w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT ze znacznikami DI i WEW.

Jeśli sprzedaż zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej jest dodatkowo dokumentowana fakturami, to w JPK_VAT dokonujemy dwóch zapisów na podstawie:

- raportu kasowego z oznaczeniami RO i DI albo dokumentu wewnętrznego z oznaczeniami WEW i DI oraz
- faktury z oznaczeniem FP oraz numerem KSeF, gdy faktura jest wystawiana w systemie, albo BFK, jeśli jest wystawiana poza KSeF. Jeżeli faktura została wystawiona w trybie offline24 i do dnia wysyłki JPK_VAT nie został jej nadany numer KSeF, stosujemy kod DI.

5.4. Jak wykazywać w JPK_VAT sprzedaż opodatkowaną według procedury marży, gdy wystawiane są faktura i paragon

PROBLEM

Podatnik sprzedaje towary używane z zastosowaniem procedury marży. W jaki sposób powinien wykazywać w pliku JPK_VAT sprzedaż opodatkowaną według tej procedury, która została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej oraz udokumentowana fakturą?

eprasa.pl c6846e2627

RADA

Podatnik może dokonać zapisu na podstawie dokumentu wewnętrznego i faktury ze znacznikiem FP albo tylko na podstawie faktury.

UZASADNIENIE

W przypadku gdy dostawa towaru opodatkowana według procedury marży została udokumentowana fakturą wystawioną do paragonu, jak potwierdza MF, możliwe są dwa sposoby postępowania.

Podatnik ma do wyboru wykazywanie sprzedaży:

1) na podstawie dowodu wewnętrznego (ze znacznikami WEW oraz DI) z wykazanymi kwotami marży netto oraz podatku od marży (najczęściej w polach K_19 i K_20), a także faktury (ze znacznikiem FP, jak również ze wskazaniem numeru identyfikującego fakturę w KSeF lub albo w przypadku jego braku – najczęściej – znacznikiem BFK) z wykazaną kwotą brutto w polu SprzedazVAT_Marza,
2) tylko na podstawie faktury z wykazanymi kwotami marży netto oraz podatku od marży (najczęściej w polach K_19 i K_20), a także z wykazaną kwotą brutto w polu SprzedazVAT_Marza (bez znacznika FP, a jedynie ze wskazaniem numeru identyfikującego fakturę w KSeF albo w przypadku jego braku – najczęściej – znacznikiem BFK).

5.5. Czy paragony z NIP nabywcy nadal stanowią faktury

PROBLEM

Podatnik wystawia na życzenie paragony zawierające NIP nabywcy. Czy w przypadku paragonów na kwoty nieprzekraczające 450 zł nadal są to faktury? Jak je ewidencjonować?

RADA

Do końca 2026 r. do paragonów z NIP nabywcy do 450 zł nie wystawiamy faktur, gdyż nadal paragony te stanowią faktury. Zmieni się to od 2027 r. Ewidencjonujemy je w JPK_VAT zbiorczo na podstawie raportów kasowych.

UZASADNIENIE

Podatnicy mogą dokumentować sprzedaż fakturami o znacznie ograniczonej treści, czyli tzw. fakturami uproszczonymi (art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT). Faktury takie można wystawiać, jeżeli kwota należności ogółem nie przekracza 450 zł (albo kwoty 100 euro, jeżeli określona jest w tej walucie).

Do końca 2026 r. fakturami takimi pozostają paragony z NIP nabywcy wystawiane na kwoty nieprzekraczające 450 zł (albo 100 euro). Wynika to pośrednio z treści art. 145n ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT. Przepis ten pozwala do 31 grudnia 2026 r. na wystawianie zamiast faktur ustrukturyzowanych paragonów uznawanych za faktury uproszczone.

eprasa.pl c6846e2627

Po 31 grudnia 2026 r. paragony z NIP nabywcy nadal będą mogły być wystawiane, jednak nie będą już stanowić faktur. Będzie tak niezależnie od kwoty należności ogółem na paragonie. To oznacza, że do takiego paragonu trzeba będzie wystawić fakturę w KSeF.

Mimo że obecnie paragony z NIP nabywcy do 450 zł to faktury, nie ewidencjonujemy ich odrębnie, tylko zbiorczo na podstawie raportu kasowego.

5.6. Czy faktury wystawiane przy użyciu drukarek fiskalnych trzeba przesyłać do KSeF?

PROBLEM

Podatnik wystawia faktury przy użyciu drukarek fiskalnych. Czy faktury takie muszą być przesyłane do KSeF?

RADA

Nie, takich faktur nie przesyłamy do KSeF w 2026 r. Od 2027 r. wszystkie faktury do paragonów będą musiały być wystawiane w formie ustrukturyzowanej i przesyłane do KSeF.

UZASADNIENIE

Mimo wprowadzenia obowiązkowego KSeF, na podstawie przepisów przejściowych w okresie od 1 lutego do 31 grudnia 2026 r. podatnicy mogą nadal wystawiać niektóre faktury w innej formie niż faktury ustrukturyzowane. Możliwość ta dotyczy między innymi faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących (art. 145n ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT). Natomiast drukarki fiskalne stanowią rodzaj kas rejestrujących. W konsekwencji do końca 2026 r. istnieje możliwość wystawiania przy pomocy drukarek fiskalnych faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej. Przy czym faktur takich nie trzeba przesyłać do KSeF (nie ma bowiem przepisu przewidującego taki obowiązek). Zmieni się to dopiero od 2027 r.

5.7. Jak długo należy przechowywać kopie paragonów i raporty fiskalne

PROBLEM

Jak długo należy przechowywać kopie paragonów oraz raporty dobowe i miesięczne z kasy rejestrującej?

RADA

Kopie paragonów oraz raporty fiskalne należy przechowywać do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zasadniczo jest to 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

eprasa.pl c6846e2627

UZASADNIENIE

Na podstawie art. 112 ustawy o VAT podatnicy są obowiązani przechowywać ewidencje prowadzone dla celów rozliczania podatku oraz wszystkie dokumenty, w szczególności faktury związane z tym rozliczaniem, do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (z nieistotnym w przedstawionej sytuacji zastrzeżeniem). Z kolei z § 6 ust. 1 pkt 7 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących wynika, że podatnicy, prowadząc ewidencję przy zastosowaniu kas rejestrujących, przechowują odpowiednio dokumenty fiskalne i kopie dokumentów fiskalnych, w tym dane z pamięci chronionej, przez okres wymagany w ustawie o VAT oraz w Ordynacji podatkowej.

A zatem kopie paragonów oraz raporty fiskalne należy przechowywać do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Przy czym zasadą wynikającą z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej jest, że zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

5.8. Czy można odliczać VAT na podstawie paragonów z NIP nabywcy

PROBLEM

Podatnik w przypadku części zakupów otrzymuje paragony z jego NIP. Czy w dobie KSeF może odliczać VAT na podstawie takich paragonów?

RADA

Tak, do końca 2026 r. można odliczać VAT z paragonów uznanych za faktury uproszczone, czyli paragonów z NIP nabywcy do 450 zł.

UZASADNIENIE

Do końca 2026 r. fakturami pozostają paragony z NIP nabywcy wystawiane na kwoty nieprzekraczające 450 zł (albo 100 euro). Od 2027 r. paragony z NIP nabywcy nadal będą mogły być wystawiane, jednak nie będą już stanowić faktur. Będzie tak niezależnie od kwoty należności ogółem na paragonie.

Dlatego tylko do końca 2026 r. podatnik jest uprawniony do odliczania VAT na podstawie paragonów z jego NIP, wystawianych na kwoty nieprzekraczające 450 zł (albo 100 euro), gdyż paragony takie są jednocześnie fakturami. Od 1 stycznia 2027 r., aby odliczyć VAT, sprzedawca będzie musiał mu wystawić fakturę na podstawie tego paragonu.

Podsumowanie

1. Możliwość korzystania ze zwolnienia często zależy od sposobu dokumentowania i opłacania usług. Płatności za usługę czy dostawę wysyłkową realizowane wyłącznie przelewem, kartą lub BLIK mogą umożliwiać zwolnienie z kasy fiskalnej, pod warunkiem że z dokumentacji jednoznacznie wynika, jakiej transakcji dotyczyła zapłata.

eprasa.pl c6846e2627

2. Przy ustalaniu limitu 20 000 zł dla zwolnienia podmiotowego należy uwzględnić niemal całą sprzedaż na rzecz konsumentów, także tę korzystającą ze zwolnień przedmiotowych. Dotyczy to m.in. sprzedaży wysyłkowej opłacanej przelewem oraz sprzedaży realizowanej w ramach działalności nierejestrowanej.
3. Dla ustalenia prawa do korzystania ze zwolnienia kluczowe znaczenie ma prawidłowa kwalifikacja świadczonych usług, gdyż ustawodawca określił katalog usług, które zasadniczo nie mogą korzystać ze zwolnienia. Przykładowo usługi masażu, tatuażu czy groomingu zwierząt mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania, natomiast usługi podologiczne lub część usług medycznych wykonywanych przez lekarzy podlega obowiązkowej ewidencji na kasie fiskalnej od początku działalności.
4. Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży na kasie fiskalnej powstaje już w momencie otrzymania zapłaty przed dokonaniem sprzedaży, również gdy płatność trafia na rachunek za pośrednictwem platform rezerwacyjnych, takich jak Booksy. Paragon należy wystawić po wpływie środków na konto, a przekazać klientowi najwcześniej jak to możliwe, np. podczas wizyty.
5. W JPK_VAT fakturę korygującą do sprzedaży z kasy fiskalnej można wykazywać na dwa sposoby: fakturą korygującą ze znacznikiem FP i korektą ujętą łącznie ze sprzedażą z raportu kasowego albo bez znacznika FP – wtedy faktura korygująca rozliczana jest bezpośrednio w ewidencji VAT zgodnie z zasadami ustawy o VAT.
6. Od lutego 2026 r. sprzedaż z kas fiskalnych wykazuje się w JPK_VAT głównie ze znacznikami RO i DI, natomiast sprzedaż w procedurze VAT marża wymaga oznaczeń WEW i DI. Dodatkowo faktury do paragonów oznacza się kodem FP oraz numerem KSeF lub odpowiednim kodem zastępczym.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 11a, art. 106b ust. 5, art. 106e ust. 5 pkt 3, art. 111, art. 112 oraz art. 145n 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 2026 r. poz. 507)
- rozporządzenie Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)
- § 10 ust. 5 pkt 2 lit. a oraz b rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)
- § 6 oraz § 32–37 rozporządzenia Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. z 2025 r. poz. 845)
- § 3 pkt 25 rozporządzenia Ministra Infrastruktury z 12 kwietnia 2002 r. w sprawie warunków technicznych, jakim powinny odpowiadać budynki i ich usytuowanie (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 1225)
- art. 5 ust. 1 ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1480; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1826)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl c6846e2627