INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

- **Jak dokumentować i ewidencjonować sprzedaż na rzecz konsumentów po wprowadzeniu KSeF**

4/358
kwiecień 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1. Kiedy spółdzielnie i wspólnoty nie muszą ewidencjonować usług parkingowych na kasie fiskalnej 3
2. Czy podatnik zwolniony z VAT może wystawiać rachunki po wprowadzeniu KSeF – zmiana stanowiska Szefa KAS 4
3. Faktury korygujące do faktur wystawionych przy zastosowaniu kas jednak w KSeF – wyjaśnienia MF 6
4. Miękkie hybrydy z niższą akcyzą – interpretacja ogólna kończy spór z organami podatkowymi 7
5. Zwolnienie z VAT dla dostaw produktów obronnych finansowanych z instrumentu SAFE – objaśnienia podatkowe . . . 9
6. Obniżone stawki VAT i akcyzy na paliwa 11

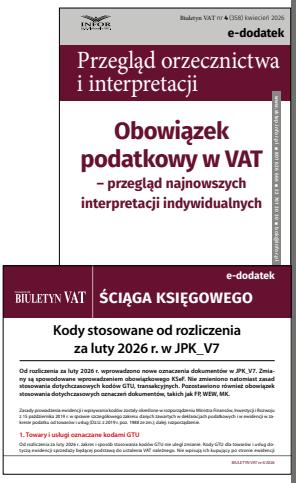
Odpowiedzi na pytania księgowych

Czy można odliczać VAT w okresie zawieszenia działalności gospodarczej 14
Czy faktura uproszczona musi być specjalnie oznaczona w pliku JPK_VAT 14
Czy podatnik zwolniony z VAT może wystawić zwykły rachunek na żądanie klienta 14

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **Jak dokumentować i ewidencjonować sprzedaż na rzecz konsumentów po wprowadzeniu KSeF** 15

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >



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

ISSN 1733-0882
9 771733 088603 04
Indeks 386660x

Więcej na **inforlex.pl**
Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl** →
Zaloguj się do konta
eprasa.pl ca6cf4d579

1. Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży konsumenckiej za pomocą kas rejestrujących . . . 15
2. Zasady wystawiania faktur konsumentom po wprowadzeniu KSeF . . . 17
3. Faktury dokumentujące sprzedaż zaewidencjonowaną za pomocą kasy rejestrującej (faktury do paragonów) . . . 21
4. Korygowanie sprzedaży konsumenckiej . . . 22
Podsumowanie . . . 26

III. KSeF

1. Co grozi podatnikowi, gdy były pracownik nadal ma dostęp do KSeF . . . 27
2. Czy dokument wewnętrzny dotyczący skonta dla kontrahenta zagranicznego podlega obowiązkowi wystawienia w KSeF . . . 33
3. Czy refaktury dotyczące kosztów przejazdów płatnymi autostradami muszą być wystawiane przy użyciu KSeF . . . 35
4. Czy sporządzanie korekt do tej samej faktury w KSeF jest limitowane . . . 36
5. Czy wprowadzenie KSeF zmieniło zasady dokumentowania rabatów pośrednich . . . 39

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Czy założenie kilku spółek, aby korzystać ze zwolnienia podmiotowego, to nadużycie prawa . . . 41
2. Czy można wyrejestrować kasę fiskalną, gdy zapłata za świadczone usługi jest tylko w formie bezgotówkowej . . . 43
3. Kiedy rozliczać faktury korygujące do refaktur kosztów energii . . . 45
4. Czy podatnik może nie wystawiać faktury zaliczkowej, gdy otrzymał 100% wartości zamówienia . . . 47

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. Czy polski przedsiębiorca prowadzący JDG może wystawiać faktury z polskim VAT przy wynajmie motocykli w Hiszpanii . . . 49
2. Jak dokumentować i rozliczyć udzielenie rabatu do sprzedaży eksportowej . . . 52
3. Jak wystawiać faktury dokumentujące WDT po wprowadzeniu KSeF . . . 54

VI. VAT W BRANŻACH

1. Czy osoba niewidoma świadcząca usługi masażu musi posiadać kasę rejestrującą . . . 57
2. Jaką stawkę VAT zastosować w przypadku opłaty za nieuzasadnione wezwanie do awarii sieci . . . 58

VII. JEDNOLITY PLIK KONTROLNY

1. Czy koszty transportu towarów oznaczamy kodem GTU_13 w pliku JPK_VAT, skoro są odrębnie ujmowane na fakturze . . . 62

VIII. AKCYZA

1. Czy może powstać obowiązek podatkowy w akcyzie od pustych faktur . . . 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 ca6cf4d579

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1 Kiedy spółdzielnie i wspólnoty nie muszą ewidencjonować usług parkingowych na kasie fiskalnej

Od 1 kwietnia 2026 r. usługi parkingowe na rzecz osób nieprowadzących działalności muszą być ewidencjonowane na kasie fiskalnej. Natomiast od 1 kwietnia 2027 r. obowiązek ten obejmie również usługi parkingowe świadczone bezobsługowo. Zwolnienie z tego obowiązku przewidziano tylko dla pracodawców oraz spółdzielni i wspólnot mieszkaniowych.

Usługi parkingowe od 1 kwietnia 2026 r. muszą być ewidencjonowane na kasie rejestrującej, jeśli są świadczone na rzecz osób nieprowadzących działalności. Nie dotyczy to tych usług wykonywanych bezobsługowo (za pomocą automatów vendingowych), które zostaną objęte tym obowiązkiem od 1 kwietnia 2027 r.

Świadczący usługi parkingowe nie może, co do zasady, korzystać z żadnych zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. Pierwotnie wyjątek przewidziano tylko dla usług parkingowych:

- świadczonych lub refakturowanych na rzecz pracowników,
- refakturowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz swoich 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.

Po zmianie rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (poz. 38 załącznika do rozporządzenia) rozszerzono zakres zwolnienia również na usługi parkingowe 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,
- spółdzielnie mieszkaniowe oraz wspólnoty mieszkaniowe – na rzecz podmiotów zamieszkujących na ich terenie na podstawie umów najmu lub dzierżawy oraz umów o podobnym charakterze dotyczących lokali mieszkalnych na cele mieszkaniowe.

PODSTAWA PRAWNA:

- rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki z 27 marca 2026 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2026 r. poz. 420)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl ca6cf4d579

2 Czy podatnik zwolniony z VAT może wystawiać rachunki po wprowadzeniu KSeF – zmiana stanowiska Szefa KAS

KSeF

Podatnik zwolniony z VAT może wystawiać tylko faktury, niezależnie od tego, czy robi to na żądanie nabywcy czy dobrowolnie. Szef KAS zmienił dotychczasowe stanowisko Dyrektora KIS, zgodnie z którym jeśli nabywca nie żąda wystawienia faktury, to można wystawić rachunek. Oznacza to, że podatnik zwolniony z VAT musi dokumentować sprzedaż w KSeF, gdy obejmie go ten obowiązek.

Szef KAS, zmieniając interpretację indywidualną z 27 października 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.657.2025.2.MR), wydaną przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, uznał, że:

MF *W rozpatrywanej sprawie wskazać należy, że Wnioskodawca jest podatnikiem prowadzącym działalność gospodarczą na gruncie ustawy o VAT. Jednocześnie, na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT korzysta ze zwolnienia podmiotowego. Dodatkowo, na żądanie odbiorcy mającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Polski lub podatnika posiadającego siedzibę na terenie Unii Europejskiej sporządza rachunek potwierdzający wykonanie usługi.*

W tym miejscu trzeba jeszcze raz wyraźnie podkreślić, że będąc podatnikiem podatku VAT korzystającym ze zwolnienia podmiotowego, do dokumentowania wykonanych usług na żądanie swoich kontrahentów (przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą) Wnioskodawca powinien stosować przepisy ustawy o VAT, czyli wystawiać faktury.

Transakcje związane z wykonywaniem usług napraw pojazdów dokonywane na rzecz innych podatników nie powinny być dokumentowane rachunkami, jak wskazuje Wnioskodawca w opisie sprawy. W tym przypadku bowiem dla potrzeb udokumentowania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem VAT wystawiana jest faktura w oparciu o regulacje wynikające z ustawy o VAT.

Z treści art. 106ga ust. 1 ustawy o VAT (obowiązującego od 1 lutego 2026 r.) wynika, że podatnicy są obowiązani wystawiać faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF.

Jednocześnie w ust. 2 art. 106ga ustawy o VAT wskazano na przypadki, których nie dotyczy obowiązek wystawienia faktur za pośrednictwem KSeF. Wśród tych przypadków nie została wymieniona sprzedaż dokonywana przez podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ustawy o VAT jako wyłączona z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych.

Zatem obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych dotyczy nie tylko podatników VAT czynnych, ale również podatników zwolnionych podmiotowo z podatku VAT.

eprasa.pl ca6cf4d579

W konsekwencji stwierdzić należy, że w analizowanej sprawie, po wejściu w życie obowiązkowego KSeF, jako podatnik korzystający ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT, na żądanie nabywcy Wnioskodawca będzie zobowiązany do wystawienia faktury ustrukturyzowanej dokumentującej wykonane przez siebie usługi.

W związku z tym stanowisko Wnioskodawcy, że w sytuacji opisanej w zdarzeniu przyszłym może on wystawiać rachunki zgodnie z art. 87§1 Ordynacji podatkowej jest nieprawidłowe.

Komentarz: W zmienianej interpretacji indywidualnej Dyrektor KIS zajął stanowisko, że podatnik na żądanie nabywcy musi wystawić fakturę, a poza tym może wystawić rachunki. Natomiast w interpretacji zmieniającej Szef KAS uznał, że na żądanie podatnik wystawia fakturę, nie odnosi się natomiast do możliwości wystawiania rachunków poza tym przypadkiem. Powstaje pytanie, czy podatnik zwolniony może wystawiać tylko faktury, niezależnie od tego, czy wystawia je na żądanie czy z własnej woli. Odpowiedź jest twierdząca. Potwierdza to wprost odpowiedź Ministerstwa Finansów z 26 stycznia 2026 r. (sygn. PT7.8165.6.2026.46) na pytanie Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, w której czytamy:

MF *W ustawie o VAT przewidziano pewne wyjątki, gdy podatnik nie ma obowiązku wystawienia faktury. Dotyczy to dokumentowania sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9, art. 113a ust. 1 ustawy lub wydanych do ustawy przepisów wykonawczych. W takim przypadku tzw. podatnik zwolniony nie musi wystawić faktury, chyba że nabywca tego zażąda. Wystawienie faktury na żądanie nabywcy jest wymagane, jeśli żądanie to zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę. A contrario, jeżeli żądanie zostało zgłoszone po terminie, wtedy podatnik nie ma obowiązku wystawienia faktury. W takim przypadku, na podstawie ustawy o VAT, nie ma obowiązku udokumentowania takiej transakcji. Jeśli jednak podatnik wystawi dokument, to dokumentem tym powinna być faktura, gdyż stanowi udokumentowanie czynności podlegającej opodatkowaniu VAT zgodnie ze wskazaną już wyżej argumentacją.*

Tożsamy sposób postępowania będzie stosował podatnik zwolniony, który z własnej woli dla innych celów będzie dokumentował daną czynność zwolnioną.

Wtedy zawsze tym dokumentem będzie faktura, ponieważ rachunek nie stanowi ekwiwalentu faktury, a jego wystawienie nie zwalnia z obowiązku wystawienia faktury VAT.

ŹRÓDŁO:

- pismo Ministra Finansów i Gospodarki z 26 stycznia 2026 r. (sygn. PT7.8165.6.2026.46)
- pismo Szefa KAS z 5 marca 2026 r. (sygn. DOP7.8101.6.2026.HEMD)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl ca6cf4d579

3 Faktury korygujące do faktur wystawionych przy zastosowaniu kas jednak w KSeF – wyjaśnienia MF

KSeF

Do końca 2026 r. podatnicy mogą wystawiać faktury przy zastosowaniu kas rejestrujących i nie muszą ich wysyłać do KSeF. To samo dotyczy paragonów do 450 zł uznanych za faktury uproszczone. Natomiast, jak potwierdza MF w odpowiedzi na pytanie naszego Wydawnictwa, faktury korygujące do tych faktur wystawiamy już w KSeF, chyba że podatnik może korzystać w 2026 r. ze zwolnienia z tego obowiązku ze względu na limit sprzedaży fakturowanej 10 000 zł.

W otrzymanej z Ministerstwa Finansów odpowiedzi, czy faktury korygujące do faktur wystawionych przy użyciu kas rejestrujących wystawiamy w 2026 r. przy użyciu KSeF, czytamy:

MF *(...) w myśl art. 145n ustawy o VAT w okresie od dnia 1 lutego 2026 r. do dnia 31 grudnia 2026 r. podatnicy obowiązani do wystawiania faktur ustrukturyzowanych mogą wystawiać:*

1) faktury elektroniczne lub faktury w postaci papierowej przy zastosowaniu kas rejestrujących;

2) paragony fiskalne uznane za faktury wystawione zgodnie z art. 106e ust. 5 pkt 3 ustawy o VAT.

Jak wskazują Objaśnienia podatkowe z 16 października 2020 r. w przypadkach, o których mowa w art. 106j ust. 1 ustawy o VAT, do faktur uproszczonych, w tym do paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone mają zastosowanie przepisy dotyczące korekt faktur. Faktury korygujące do paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone wystawiane są poza systemem ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

W związku z powyższym tego typu faktury podlegają obowiązkowemu wystawieniu w KSeF i wyłączenie wynikające z treści art. 145n ustawy o VAT nie ma w tym przypadku zastosowania.

Wyjątek stanowi przypadek, gdy podatnik korzysta z wyłączenia KSeF, o którym mowa w art. 145m ustawy o VAT, i wówczas do końca 2026 r. pozostaje możliwość wystawiania korygujących faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej. Analogiczne podejście należy zastosować do faktur wystawianych przy użyciu kas rejestrujących.

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

eprasa.pl ca6cf4d579

4 Miękkie hybrydy z niższą akcyzą – interpretacja ogólna kończy spór z organami podatkowymi

3 marca 2026 r. Minister Finansów wydał interpretację ogólną z 26 lutego 2026 r. (sygn. PAD6.8101.1.2026) dotyczącą stosowania obniżonych stawek akcyzy dla samochodów osobowych z napędem hybrydowym (pojazdy typu „mild hybrid", MHEV). Interpretacja potwierdza, że również takie pojazdy mogą korzystać z preferencyjnych stawek podatku akcyzowego w wysokości 9,3% lub 1,55% – zależnie od pojemności silnika.

Zgodnie z przepisami standardowa stawka akcyzy wynosi 18,6% dla pojazdów o pojemności silnika powyżej 2000 cm^3 oraz 3,1% dla pozostałych pojazdów do 2000 cm^3 – art. 105 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa). Od 2020 r. w Polsce obowiązują obniżone stawki akcyzy dla samochodów hybrydowych. Wynoszą 50% stawek standardowych.

W związku z wprowadzeniem tych przepisów powstał spór, czy auta z napędem typu MHEV również spełniają kryteria pojazdu hybrydowego w rozumieniu przepisów akcyzowych oraz czy mogą korzystać z obniżonej stawki akcyzy – 9,3% lub 1,55%, zależnie od pojemności silnika. Organy podatkowe podkreślały, że system napędowy MHEV nie spełnia warunków, aby zostać uznany za hybrydowy i kwalifikować się do obniżonej stawki akcyzy.

Stanowiska organów podatkowych nie zostały poparte przez sądy (zob. wyrok NSA z 23 października 2025 r., sygn. akt I FSK 2037/24), które uznały, że pojazdy hybrydowe, czyli te, które mają napęd spalinowo-elektryczny, mogą korzystać z preferencyjnych stawek akcyzy: 9,3% dla hybryd o pojemności silnika od 2000 cm^3 do 3500 cm^3 oraz 1,55% dla hybryd do 2000 cm^3.

Interpretacja ogólna MF – potwierdzenie linii orzeczniczej

W ślad za orzeczeniem NSA 3 marca 2026 r. Minister Finansów opublikował interpretację ogólną (sygn. PAD6.8101.1.2026), w której potwierdził stanowisko sądów co do prawa stosowania obniżonych stawek. W interpretacji uznał, iż:

MF *(…) Uwzględniając kształtującą się, jednolitą linię orzeczniczą, należy zaakceptować wynikającą z orzeczeń sądowych wykładnię art. 105 pkt 1a lit. a i pkt 1b ustawy i z uwagi na brak w ustawie o podatku akcyzowym definicji „hybrydowego napędu spalinowo-elektrycznego", należy dokonać interpretacji tego pojęcia w oparciu o zasady wykładni językowej i celowościowej.*

eprasa.pl ca6cf4d579

W związku z powyższym, jeżeli w samochodzie osobowym określanym mianem „miękkiej hybrydy" do jego napędu wykorzystywane są współdziałające ze sobą dwa rodzaje silników, tj. silnik spalinowy i silnik elektryczny, przy zastosowaniu wykładni językowej należy przyjąć, że są to samochody o hybrydowym napędzie spalinowo-elektrycznym, do których mają zastosowanie obniżone stawki podatku akcyzowego, o których mowa w art. 105 pkt 1a lit. a oraz pkt 1b ustawy. Tym samym wymogi art. 105 pkt 1a lit. a oraz pkt 1b ustawy spełnia taki pojazd, w którym ruch stanowi bezpośrednią konsekwencję pracy co najmniej dwóch różnych silników (spalinowego i elektrycznego).

W tym kontekście dwa silniki, czyli spalinowy i elektryczny, muszą współistnieć i składać się na napęd samochodu. Jednakże silniki te nie muszą wykazywać się samodzielnością na tyle, by niezależnie od siebie umożliwiały wprawienie pojazdu w ruch i kontynuowanie jazdy. W związku z tym, jeśli w pojazdach typu „miękka hybryda" obok silnika spalinowego znajduje się silnik elektryczny, który go jedynie wspiera, to jest to wystarczające dla spełnienia przesłanki o posiadaniu napędu spalinowo-elektrycznego i możliwości skorzystania z obniżonych stawek podatku akcyzowego, o których mowa w art. 105 pkt 1a lit. a oraz pkt 1b ustawy.

Podsumowując, należy podkreślić, że kod Nomenklatury Scalonej nie ma znaczenia na etapie rozstrzygania o zastosowaniu obniżonych stawek podatku akcyzowego, o których mowa w art. 105 pkt 1a lit. a i pkt 1b ustawy.

Interpretacja ogólna MF jest bardzo korzystna z perspektywy podatników. Ma ona istotne znaczenie dla podatników sprowadzających i sprzedających samochody osobowe, gdyż mogą stosować obniżone stawki akcyzy. Ponadto może być bardzo pomocna, gdyż podatnicy, broniąc swoich racji, mogą się wprost na nią powoływać, czy to będąc w toku postępowań już wszczętych przez organy podatkowe, czy też wówczas, gdy zdecydują się na złożenie wniosków o stwierdzenie nadpłaty podatku akcyzowego w tym zakresie.

WAŻNE! Samochody typu MHEV mogą korzystać z obniżonych stawek akcyzy. Potwierdza to interpretacja ogólna Ministra Finansów.

Możliwość dochodzenia zwrotu nadpłaconej akcyzy

Jeżeli podatnik zapłacił akcyzę według wyższej stawki akcyzy (np. 3,1% lub 18,6%), a powinien zastosować niższą (1,55% lub 9,3%), to powstaje nadpłata podatku (art. 72 § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa; dalej: Ordynacja podatkowa). Podatnicy mogą rozważyć złożenie wniosków o jej stwierdzenie.

WAŻNE! Zapłata akcyzy według wyższej stawki oznacza powstanie nadpłaty. Podatnik ma prawo ubiegać się o jej zwrot.

eprasa.pl ca6cf4d579

Procedura dochodzenia nadpłaty

Podatnik, który chce odzyskać nadpłaconą akcyzę, powinien:

- złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty,
- dokonać korekty złożonych deklaracji, w których rozliczył akcyzę od hybryd typu mild; korekty muszą być złożone wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty (art. 75 § 3 Ordynacji podatkowej),
- wykazać, że podatek został zapłacony w zawyżonej wysokości.

Interpretacja ogólna może stanowić istotny argument w takim postępowaniu, jednak sama w sobie nie powoduje automatycznego zwrotu podatku.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 105 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 412; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 414)
- art. 72 § 1, art. 75 § 3 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 347)

ŹRÓDŁO:

- interpretacja ogólna Ministra Finansów i Gospodarki z 26 lutego 2026 r. w sprawie stosowania obniżonych stawek podatku akcyzowego, o których mowa w art. 105 pkt 1a lit. a i pkt 1b ustawy o podatku akcyzowym, na samochody osobowe określane mianem „miękka hybryda" (MHEV) (sygn. PAD6.8101.1.2026)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT i akcyzy

5 Zwolnienie z VAT dla dostaw produktów obronnych finansowanych z instrumentu SAFE – objaśnienia podatkowe

Minister Finansów wydał 9 marca 2026 r. objaśnienia podatkowe dotyczące zwolnienia z VAT dla dostaw produktów związanych z obronnością, finansowanych ze środków unijnego Instrumentu na rzecz Zwiększenia Bezpieczeństwa Europy (SAFE). Korzystanie z tego zwolnienia wymaga uzyskania świadectwa zwolnienia.

Czego dotyczy zwolnienie?

Zwolnienie z VAT – z prawem do odliczenia podatku naliczonego na poprzednim etapie – obejmuje dostawy, wewnątrzwspólnotowe nabycia (WNT) oraz import produktów związanych z obronnością lub innych produktów do celów obronnych, finan-

eprasa.pl ca6cf4d579

sowanych z pożyczki udzielonej państwu członkowskiemu w ramach instrumentu SAFE. Zwolnienie wynika bezpośrednio z rozporządzenia UE 2025/1106 i obowiązuje od 29 maja 2025 r.

WAŻNE! Zwolnienie z VAT dotyczy dostaw, wewnątrzwspólnotowych nabyć oraz importu produktów związanych z obronnością lub innych produktów do celów obronnych, które miały miejsce najwcześniej w dniu wejścia w życie rozporządzenia SAFE, tj. od 29 maja 2025 r.

Zwolnieniem objęty jest wyłącznie finalny etap łańcucha dostaw, czyli transakcja między ostatecznym dostawcą a końcowym nabywcą (kwalifikującym się podmiotem). Dostawy realizowane na wcześniejszych etapach, między podwykonawcami a finalnym dostawcą, podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych, przy zachowaniu pełnego prawa do odliczenia VAT.

Kluczowy warunek: świadectwo zwolnienia z VAT

Warunkiem zastosowania zwolnienia jest posiadanie przez dostawcę odpowiednio wypełnionego i opieczętowanego świadectwa zwolnienia z VAT, którego wzór określa rozporządzenie SAFE. Świadectwo wypełnia nabywca, a następnie przedkłada je do opieczętowania właściwemu organowi – co do zasady ministrowi kierującemu odpowiednim działem administracji rządowej lub jego upoważnionemu przedstawicielowi. W przypadku jednostek podległych Ministrowi Obrony Narodowej organem właściwym jest właśnie ten minister.

Dostawca powinien posiadać świadectwo, co do zasady, w momencie dokonania dostawy, nie później niż przed upływem terminu złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy. Jeśli świadectwo dotrze później, możliwe jest opodatkowanie transakcji na zasadach ogólnych, a następnie dokonanie korekty faktury i deklaracji po jego otrzymaniu.

Tylko transakcje finansowane z pożyczki SAFE

Zwolnienie dotyczy wyłącznie tej części zamówienia, która jest opłacana środkami z pożyczki SAFE. Jeśli w ramach jednego zamówienia część towarów finansowana jest ze środków krajowych, dostawa tej części podlega VAT według właściwej stawki.

Zaliczki

Zwolnieniu z VAT podlegają również zaliczki wpłacone na poczet przyszłych dostaw kwalifikujących się do zwolnienia – pod warunkiem że zostały wpłacone po 29 maja 2025 r. i że dostawca posiada świadectwo zwolnienia. Zaliczki wpłacone przed tą datą są opodatkowane na zasadach ogólnych.

eprasa.pl ca6cf4d579

Fakturowanie i ewidencja

Do faktur dokumentujących zwolnione transakcje stosuje się ogólne zasady fakturowania. Faktura powinna zawierać oznaczenie „SAFE" lub wskazanie art. 20 rozporządzenia SAFE jako podstawy zwolnienia. W JPK_VAT transakcje te wykazuje się jako dostawy krajowe zwolnione od podatku – zarówno w części ewidencyjnej, jak i deklaracyjnej.

Prawo do odliczenia VAT

Zwolnienie przewidziane w rozporządzeniu SAFE jest zwolnieniem z prawem do odliczenia podatku naliczonego. Oznacza to, że finalny dostawca może w pełni odliczyć VAT zapłacony przy zakupach towarów i usług wykorzystanych do realizacji zwolnionej dostawy, bez konieczności stosowania proporcji, o której mowa w art. 90 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

ŹRÓDŁO:

- objaśnienia podatkowe Ministra Finansów z 9 marca 2026 r. dotyczące stosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług dostaw produktów związanych z obronnością lub innych produktów do celów obronnych, dokonywanych w ramach umów wynikających z zamówień wspieranych ze środków instrumentu SAFE

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

6 Obniżone stawki VAT i akcyzy na paliwa

Od 30 marca 2026 r. obowiązują niższe stawki akcyzy na paliwa. Również stawka VAT na paliwa została obniżona z 23% do 8% i obowiązuje od 31 marca 2026 r. do 30 kwietnia 2026 r. Ponadto cena paliwa nie może przekroczyć ceny maksymalnej ustalonej przez Ministra Energii.

W związku z konfliktem na Bliskim Wschodzie, który przełożył się na ceny paliw również w naszym kraju, rząd zainterweniował, obniżając stawki akcyzy i VAT na te produkty. Jednocześnie powzięto decyzję o ustalaniu cen maksymalnych paliw.

Obniżone stawki akcyzy

Minister Finansów i Gospodarki, na podstawie art. 164c ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa), został upoważniony do obniżenia – w drodze rozporządzenia – stawki akcyzy na wyroby paliwowe wymienione w art. 89 ust. 1 pkt 2, 6 i 8 ustawy akcyzowej. Może z tego prawa korzystać przez określony czas, jednak nie dłużej niż do 30 czerwca 2026 r., uwzględniając sytuację gospodarczą państwa. Minister z tego prawa skorzystał i od 30 marca 2026 r. obowiązują obniżone stawki akcyzy na paliwa (zob. tabela 1).

eprasa.pl ca6cf4d579

Tabela 1. Stawki akcyzy na paliwa obowiązujące od 30 marca 2026 r.

Lp.	Rodzaj paliwa	Stawka akcyzy po zmianie
1	benzyny silnikowe o kodach CN 2710 12 45 lub 2710 12 49 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami, spełniającymi wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1239 zł/1000 litrów (było 1529 zł/1000 litrów)
2	oleje napędowe o kodzie CN 2710 19 43 i 2710 20 11 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych olejów z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	880 zł/1000 litrów (było 1160 zł/1000 litrów)
3	biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, przeznaczone do napędu silników spalinowych, bez względu na kod CN	880 zł/1000 litrów (było 1160 zł/1000 litrów)

Obniżone stawki VAT

Z 23% do 8% została również obniżona stawka VAT na paliwa. Obowiązuje od 31 marca 2026 r. do 30 kwietnia 2026 r. Ma zastosowanie zarówno do dostaw krajowych, jak i wewnątrzwspólnotowego nabycia i importu paliw wymienionych w § 11a rozporządzenia Ministra Finansów z 9 grudnia 2023 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (zob. tabela 2).

Tabela 2. Paliwa, na które została obniżona stawka VAT do 8%

Lp.	Rodzaj paliwa
1	benzyna silnikowa (CN 2710 12 45 lub 2710 12 49) oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach
2	oleje napędowe (CN 2710 19 42, 2710 19 44 i 2710 20 11) oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych olejów z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach
3	biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, przeznaczone do napędu silników spalinowych – bez względu na kod CN

Ceny maksymalne

Jednocześnie wprowadzono zasadę, że w okresie obowiązywania obniżonych stawek VAT dla paliw ciekłych – w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy z 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw (Dz.U. z 2025 r. poz. 1529; dalej: ustawa o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw) – będzie ustalana cena maksymalna. Podmioty dokonujące sprzedaży paliwa zostały obowiązane do stosowania ceny sprzedaży nie wyższej niż cena maksymalna, co oznacza obowiązek obniżenia ceny sprzedawanego paliwa.

Cena maksymalna jest publikowana w drodze obwieszczenia w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski" (M.P.) jako maksymalna cena paliw ciekłych

eprasa.pl ca6cf4d579

w rozumieniu art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw:

1) za 1 dm^3 oraz

2) za 1 l – powiększona o podatek od towarów i usług.

Ustalona cena obowiązuje od następnego dnia po jej ogłoszeniu. Natomiast cena ogłoszona w dniu roboczym poprzedzającym sobotę, niedzielę, święta oraz inne dni wolne od pracy jest stosowana do dnia roboczego następującego po tych dniach, łącznie z tym dniem roboczym.

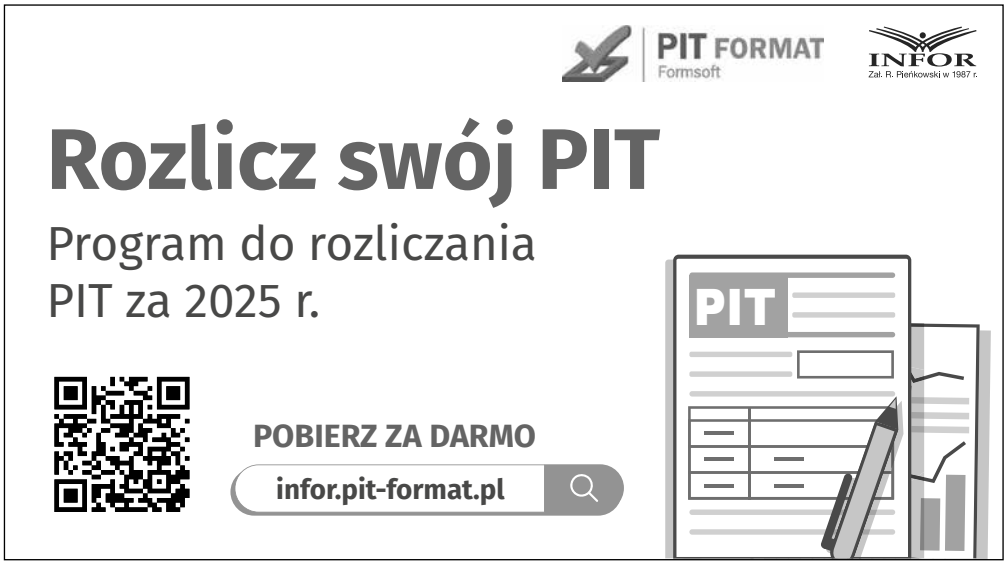
Sprzedaż paliwa po cenach wyższych jest zakazana. Za niestosowanie się do tych zasad przewidziano kary (do 1 mln zł), które po kontroli będą mogły wymierzać urzędy celno-skarbowe. Jak poinformowało MF, KAS będzie kontrolowała przestrzeganie tego obowiązku.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 28 marca 2026 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego na niektóre paliwa silnikowe (Dz.U. z 2026 r. poz. 416)
- § 11a rozporządzenia Ministra Finansów z 9 grudnia 2023 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2023 r. poz. 2670; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 417)
- art. 34a ustawy z 16 lutego 2007 r. o zapasach ropy naftowej, produktów naftowych i gazu ziemnego oraz zasadach postępowania w sytuacjach zagrożenia bezpieczeństwa paliwowego państwa i zakłóceń na rynku naftowym (j.t. Dz.U. z 2024 r. poz. 1281; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 415)
- art. 164c ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2026 r. poz. 412; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 414)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT



eprasa.pl ca6cf4d579

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy można odliczać VAT w okresie zawieszenia działalności gospodarczej

Podatnik zamierza zawiesić działalność gospodarczą. Posiada jednak samochód w leasingu. Czy mimo zawieszenia działalności wciąż zachowuje prawo do odliczenia VAT? Jak ma to zrobić?

Od wydatków poniesionych w okresie zawieszenia działalności można odliczać VAT. Podatnik może dokonywać zakupów niezbędnych do zabezpieczenia albo zachowania źródła przychodów. Regularne raty leasingowe należą do tej kategorii. Ponieważ w tym okresie podatnik nie ma obowiązku składania deklaracji VAT, odliczenia związane z leasingiem mogą być dokonane w pierwszej deklaracji złożonej przez niego już po odwieszeniu działalności.

Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Czy faktura uproszczona musi być specjalnie oznaczona w pliku JPK_VAT

Podatnik wydał nabywcy paragon z NIP na kwotę 380 zł. Jak powinien zostać wykazany w ewidencji JPK_VAT?

Według przepisów ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług paragon fiskalny z NIP nabywcy do 450 zł to faktura uproszczona. Mimo to obowiązują inne zasady ewidencjonowania niż w przypadku zwykłej faktury. Paragon z NIP uznany za fakturę uproszczoną należy wykazać w pliku JPK_VAT na podstawie raportu kasowego z oznaczeniami „RO" i „DI". Nie stosujemy oznaczenia „FP", gdyż nie jest to faktura wystawiona do paragonu.

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy podatnik zwolniony z VAT może wystawić zwykły rachunek na żądanie klienta

Podatnik zwolniony z VAT sprzedał towar klientowi. Ten po jakimś czasie zgłosił się do sprzedawcy i domagał się wystawienia dokumentu potwierdzającego sprzedaż. Czy w tym przypadku podatnik mógł wystawić zwykły rachunek?

Nie. Podatnik zwolniony z VAT nie musi wystawiać na każdą przeprowadzoną przez siebie transakcję dokumentu, który ją potwierdza. Jeśli nabywca zgłosi się do niego z takim żądaniem, podatnik nie ma możliwości wyboru – nie może wystawić rachunku, musi wystawić fakturę. Po wprowadzeniu KSeF organy podatkowe uznają, że podatnik nie może wystawić rachunku, nawet gdy dokumentuje transakcję dobrowolnie. Podatnik zwolniony z VAT może wystawiać tylko faktury, a gdy KSeF zaczął go obowiązywać już w 2026 r., powinien je wystawiać w formie ustrukturyzowanej.

inforlex.pl

Kompleksowa baza wiedzy

PODATKI ▪ RACHUNKOWOŚĆ ▪ SPRAWOZDAWCZOŚĆ
KADRY ▪ PŁACE ▪ HR

1 Jak dokumentować i ewidencjonować sprzedaż na rzecz konsumentów po wprowadzeniu KSeF

KSeF

Zobacz więcej inforlex.pl

Mimo że faktury konsumenckie nie muszą być wystawiane w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej: KSeF), to zmiany związane z jego wprowadzeniem nie ominęły sprzedawców. Jeśli zdecydują się oni na wystawianie tego typu faktur w KSeF, muszą je udostępniać nabywcy w sposób z nim uzgodniony. Niezależnie jednak od tego, w jaki sposób wystawiają faktury, powinni je oznaczać w ewidencji nowymi kodami i stosować zmienione zasady rozliczeń faktur korygujących. W artykule omawiamy zasady dokumentowania i ewidencjonowania takiej sprzedaży.

Znaczna część sprzedaży prowadzona przez podatników podatku od towarów i usług (VAT) to sprzedaż na rzecz konsumentów.

DEFINICJA

Za **konsumenta** uważa się osobę fizyczną dokonującą z przedsiębiorcą czynności prawnej niezwiązanej bezpośrednio z jej działalnością gospodarczą lub zawodową (art. 221 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny).

W konsekwencji sprzedażą konsumencką jest sprzedaż przedsiębiorcy na rzecz osób fizycznych dokonujących zakupów niezwiązanych bezpośrednio z ich działalnością gospodarczą lub zawodową. Według przepisów VAT jest to przede wszystkim sprzedaż na rzecz osób fizycznych, które:

- nie prowadzą działalności gospodarczej według ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT),
- prowadząc działalność gospodarczą, dokonują zakupów „prywatnie" (na cele niezwiązane z prowadzoną działalnością gospodarczą w rozumieniu VAT).

Tak też w dalszej części niniejszego artykułu rozumiane będzie pojęcie sprzedaży konsumenckiej.

1. Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży konsumenckiej za pomocą kas rejestrujących

Sprzedaż konsumencka podlega przede wszystkim obowiązkowi ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących, co wynika z art. 111 ust. 1 ustawy o VAT. Nie dotyczy to jed-

eprasa.pl ca6cf4d579

nak wszelkiej sprzedaży konsumenckiej. Istnieją zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania o charakterze:

- podmiotowym – zwolnienia te określone zostały w § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania (dalej: rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania), czyli obejmujące wszystkie dokonywane przez danego podatnika czynności,
- przedmiotowym, czyli obejmujące poszczególne wykonywane przez podatników czynności. Czynności zwolnione przedmiotowo z obowiązku ewidencjonowania wymienia przede wszystkim załącznik do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania.

Nie zawsze jednak sprzedaż konsumencka może korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania. W § 4 ust. 1 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania zostały wymienione czynności, które nie mogą korzystać ze zwolnień (z zastrzeżeniem wyjątków określonych przepisami § 4 ust. 2 i 3 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania).

Dlatego z punktu widzenia obowiązku ewidencjonowania za pomocą kas rejestrujących sprzedaż konsumencka dzieli się na:

1) sprzedaż zwolnioną z obowiązku ewidencjonowania. Do sprzedaży tej należy sprzedaż konsumencka dokonywana przez podatników zwolnionych podmiotowo z obowiązku ewidencjonowania oraz sprzedaż konsumencka zwolniona przedmiotowo z obowiązku ewidencjonowania, z wyjątkiem sprzedaży obejmującej czynności, które nie mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania;
2) sprzedaż obowiązkowo ewidencjonowaną za pomocą kasy rejestrującej. Jest to sprzedaż konsumencka obejmująca czynności:
   - które nie mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania,
   - do których nie ma zastosowania podmiotowe lub przedmiotowe zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania.

Sprzedaż konsumencka zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej wykazywana jest w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej pliku JPK_VAT na podstawie zbiorczych dowodów sprzedaży z kas rejestrujących (najczęściej są nimi okresowe raporty fiskalne). Dowody te od 1 lutego 2026 r. oznaczamy kodem RO oraz kodem DI (§ 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).

Tabela 1. Ewidencjonowanie sprzedaży kasowej od rozliczenia za luty 2026 r.

Rodzaj dokumentu	Jak ewidencjonowany	Jakimi kodami oznaczany
paragon fiskalny	na podstawie zbiorczego raportu kasowego	kody RO i DI
paragon do 450 zł uznany za fakturę uproszczoną		

eprasa.pl ca6cf4d579

2. Zasady wystawiania faktur konsumentom po wprowadzeniu KSeF

1 lutego 2026 r. weszły w życie przepisy określające obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Obowiązek ten wynika z dodanego tego dnia art. 106ga ust. 1 ustawy o VAT. Jednak większość podatników obowiązek ten objął 1 kwietnia 2026 r. Przy czym do końca 2026 r. można nadal wystawiać faktury przy użyciu kas rejestrujących.

2.1. Wejście w życie przepisów o obligatoryjnym KSeF a obowiązek wystawiania faktur dokumentujących sprzedaż konsumencką

Wejście w życie przepisów określających obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie zmieniło zasady, że sprzedaż na rzecz konsumentów musi być dokumentowana fakturami jedynie na żądanie nabywców. Obowiązek ten istnieje, o ile żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty (art. 106b ust. 2, ust. 3 pkt 1 i 2 ustawy o VAT). W przypadku braku takiego żądania (w tym w przypadku braku żądania wystawienia faktury we wskazanym terminie) sprzedaż konsumencka nie musi zatem być dokumentowana fakturami.

PRZYKŁAD 1

Podatnik sprzedał „firmowy" samochód osobie prywatnej 12 lutego 2026 r. Jeżeli osoba ta zażąda wystawienia faktury w terminie 3 miesięcy od dnia sprzedaży samochodu (do 12 maja 2026 r.), podatnik ma obowiązek wystawić fakturę dokumentującą dostawę samochodu. W przeciwnym razie podatnik nie ma obowiązku wystawienia takiej faktury.

Od tej zasady istnieją trzy wyjątki. Pierwszy z nich dotyczy wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość (dalej: WSTO), jeżeli podatnik w stosunku do tej sprzedaży nie korzysta z tzw. unijnej procedury OSS. Na podstawie art. 106b ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT taka sprzedaż musi być dokumentowana fakturami bez żądania nabywcy.

PRZYKŁAD 2

Podatnik sprzedał czeskiemu konsumentowi wysyłany do Czech towar, co według art. 2 pkt 22a ustawy o VAT stanowi WSTO. Ze względu na brzmienie art. 22a ust. 1 ustawy o VAT miejsce dostawy tego towaru znajduje się na terytorium Polski, a więc dostawa przedmiotowego towaru podlega opodatkowaniu VAT. Jeżeli podatnik nie rozlicza VAT z tytułu tej dostawy z zastosowaniem unijnej procedury OSS, obowiązany jest wystawić fakturę dokumentującą przedmiotową dostawę towaru.

eprasa.pl ca6cf4d579

Drugi wyjątek dotyczy czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT, oraz czynności, o których mowa w art. 106a pkt 3 i 4 ustawy o VAT (zob. tabela 2). Powoduje to, że jeżeli podatnik nie ma woli wystawiania faktur dokumentujących te czynności na rzecz konsumentów, nie musi ich wystawiać nawet na żądanie nabywców.

Tabela 2. Czynności, które nie muszą być dokumentowane fakturami wystawianymi na żądanie nabywcy

Lp.	Rodzaj czynności
1	dostawy energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego
2	świadczenie usług telekomunikacyjnych
3	świadczenie usług wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (tj. usług związanych z uzdatnianiem i dostarczaniem wody, odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, odpadami, usług zamiatania śmieci i usuwania śniegu oraz pozostałych usług sanitarnych)
4	świadczenie usług najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze
5	świadczenie usług ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia
6	świadczenie usług stałej obsługi prawnej i biurowej
7	świadczenie usług dystrybucji energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego
8	dostawy towarów i świadczenie usług rozliczanych z zastosowaniem tzw. unijnej procedury OSS (procedurę tę określają przepisy art. 130a–130d ustawy o VAT), tzw. pozaunijnej procedury OSS (procedurę tę określają przepisy art. 131–134 ustawy o VAT) lub tzw. procedury IOSS (procedurę tę określają przepisy art. 138a–138h ustawy o VAT)

PRZYKŁAD 3

Podatnik świadczy na rzecz konsumentów usługi wynajmu lokali mieszkalnych. Świadczenia tych usług podatnik nie musi dokumentować fakturami, nawet jeżeli najemcy żądają wystawiania takich faktur.

2.2. Wybór formy faktur wystawianych konsumentom

Obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF nie ma charakteru bezwzględnego. Jeden z tych przypadków dotyczy faktur wystawianych na rzecz nabywcy towarów lub usług będącego osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej (art. 106ga ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT).

Powoduje to, że faktury dokumentujące sprzedaż konsumencką nie muszą być wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF. Faktury takie nadal mogą być wystawiane jako „zwykłe" faktury elektroniczne lub faktury w postaci papierowej (art. 106ga ust. 3 ustawy o VAT).

WAŻNE! To od sprzedawcy zależy, czy wystawi konsumentowi fakturę w KSeF.

eprasa.pl ca6cf4d579

2.3. Faktury ustrukturyzowane dokumentujące sprzedaż konsumencką

Brak obowiązku nie oznacza zakazu wystawiania faktur dokumentujących sprzedaż konsumencką przy użyciu KSeF. Jeśli sprzedawca zdecyduje się wystawiać takie faktury w KSeF, musi udostępniać je konsumentowi w sposób z nim uzgodniony (art. 106gb ust. 4 pkt 6 ustawy o VAT).

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

PRZYKŁAD 4

W kwietniu 2026 r. podatnik dokonał sprzedaży na rzecz osoby prywatnej, która zażądała wystawienia faktury dokumentującej tę sprzedaż. Fakturę taką podatnik może wystawić jako fakturę ustrukturyzowaną przy użyciu KSeF. Jeżeli się na to zdecyduje, obowiązany jest udostępnić konsumentowi wystawioną fakturę w sposób z nim uzgodniony.

Wizualizacje faktury ustrukturyzowanej udostępniane konsumentom poza KSeF, czyli w tradycyjnej formie papierowej lub elektronicznej, podatnicy obowiązani są oznaczać specjalnym kodem QR, który umożliwia dostęp do tej faktury w KSeF oraz weryfikację danych na niej zawartych (art. 106gb ust. 5 ustawy o VAT). Jeśli faktura jest wystawiana w trybie offline24 i udostępniona przed nadaniem numeru KSeF, oznaczana jest dwoma kodami QR z oznaczeniem OFFLINE i CERTYFIKAT.

PRZYKŁAD 5

W maju 2026 r. podatnik wystawi przy użyciu KSeF fakturę ustrukturyzowaną dokumentującą sprzedaż na rzecz osoby prywatnej. Faktura ta udostępniona zostanie tej osobie w postaci papierowej. Faktura została wystawiona w trybie online. Podatnik obowiązany jest oznaczyć tę papierową wersję faktury kodem QR umożliwiającym dostęp do tej faktury w KSeF oraz weryfikację zawartych w niej danych.

Z kolei w przypadku udostępniania konsumentom faktur ustrukturyzowanych przez KSeF obowiązkiem sprzedawców jest zapewnienie dostępu do faktury ustrukturyzowanej 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 obowiązku logowania się do KSeF.

Sposób realizacji tego obowiązku został wskazany w wyjaśnieniach Ministerstwa Finansów. Czytamy w nich:

eprasa.pl ca6cf4d579

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.*

PRZYKŁAD 6

W kwietniu 2026 r. podatnik objęty obowiązkiem wystawiania faktur ustrukturyzowanych wystawił przy użyciu KSeF fakturę ustrukturyzowaną dokumentującą sprzedaż na rzecz osoby prywatnej. Faktura ta udostępniona zostanie tej osobie poprzez KSeF. W tej sytuacji podatnik obowiązany jest zapewnić nabywcy dostęp do tej faktury przez podanie kodu QR oraz danych umożliwiających zidentyfikowanie tej faktury w KSeF.

Jak czytamy w przywołanych wcześniej wyjaśnieniach MF, tzw. dostęp dwuetapowy (z linkiem/kodem QR) w porównaniu z dostępem anonimowym jest narzędziem udoskonalonym, ponieważ pozwala zidentyfikować dany dokument w systemie bez konieczności wprowadzania ręcznie numeru KSeF. Nie wymaga również podawania imienia, nazwiska lub nazwy nabywcy.

2.4. Terminy wystawiania faktur na żądanie konsumentów

Terminy wystawiania faktur w przypadku zgłoszenia przez konsumenta żądania wystawienia faktury zostały określone w przepisach art. 106i ust. 6 ustawy o VAT i nie uległy zmianie. Wynika z nich, że faktury na żądanie wystawia się:

1) do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu dokonania dostawy, wykonania usługi albo otrzymania całości lub części zapłaty – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty,

2) nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, o którym mowa w punkcie 1.

PRZYKŁAD 7

19 kwietnia 2026 r. podatnik sprzedał konsumentowi towar, wystawiając jedynie paragon, gdyż osoba ta nie zażądała wystawienia faktury. Po pewnym czasie nabywca zgłosił się do podatnika z żądaniem wystawienia faktury.

Scenariusz A: Konsument zażądał wystawienia faktury 26 kwietnia 2026 r. W takim przypadku termin wystawienia faktury na żądanie nabywcy upływa 15 maja 2026 r.

Scenariusz B: Konsument zgłosił się z żądaniem wystawienia faktury 11 maja 2026 r. W takim przypadku termin wystawienia faktury na żądanie nabywcy upływa 26 maja 2026 r.

eprasa.pl ca6cf4d579

3. Faktury dokumentujące sprzedaż zaewidencjonowaną za pomocą kasy rejestrującej (faktury do paragonów)

Fakturami dokumentowana może być również sprzedaż konsumencka, która została zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej. W przypadkach takich – jak stanowi art. 106h ust. 1 ustawy o VAT – podatnik wraz z danymi identyfikującymi tę fakturę zostawia w dokumentacji:

1) numer dokumentu oraz numer unikatowy kasy rejestrującej zawarte na paragonie fiskalnym,

2) paragon fiskalny w postaci papierowej dotyczący tej sprzedaży.

Sprzedaż konsumencka zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej i udokumentowana dodatkowo fakturą w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT powinna zostać zaewidencjonowana zarówno na podstawie zbiorczych dowodów sprzedaży z kas rejestrujących (najczęściej są nimi raporty fiskalne), jak i faktur. Dowody zbiorcze oznaczamy kodami RO i DI, a faktury kodem FP oraz numerem KSeF lub kodem wskazującym przyczynę braku takiego numeru (najczęściej jest to znacznik BFK). Faktury do paragonów ewidencjonujemy w miesiącu ich wystawienia i dzięki znacznikowi FP nie są wliczane do sum kontrolnych JPK_VAT. VAT od sprzedaży jest rozliczany na podstawie raportu kasowego.

Tabela 3. Ewidencjonowanie faktur wystawionych do paragonu od rozliczenia za luty 2026 r.

Rodzaj dokumentu	Kiedy ewidencjonowany	Jakimi kodami oznaczamy dokumenty
faktura do paragonu wystawiona poza KSeF (dotyczy również faktury wystawionej na kasie)	w miesiącu wystawienia	kody FP, BFK, ewentualnie kod GTU lub transakcyjny, gdy spełnione są warunki
faktura do paragonu wystawiona w KSeF	w miesiącu wystawienia	numer KSeF, gdy został nadany (jeśli nie, to kod DI), kod FP, ewentualnie kod GTU lub transakcyjny, gdy spełnione są warunki

Zdarza się przy tym, że dokonujący zakupów konsumenci po jakimś czasie żądają wystawienia faktury „na firmę", czyli faktury z NIP nabywcy. W przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej za pomocą kasy rejestrującej postępowanie takie jest dopuszczalne, tylko jeżeli NIP nabywcy został wskazany na paragonie dokumentującym daną sprzedaż. Jak bowiem stanowi art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, potwierdzonej paragonem fiskalnym, fakturę na rzecz podatnika podatku lub podatku od wartości dodanej wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon potwierdzający dokonanie tej sprzedaży zawiera numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej.

eprasa.pl ca6cf4d579

Dotyczy to również sytuacji, gdy przez pomyłkę na paragonie nie został wskazany NIP. 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.*

Nie ma możliwości poprawienia takiego błędu, gdyż za posługiwanie się fakturą z NIP, wystawioną do paragonu bez tego numeru, grożą sankcje po stronie sprzedawcy i nabywcy.

4. Korygowanie sprzedaży konsumenckiej

Sposób korygowania sprzedaży konsumenckiej zależy od sposobu, w jaki sprzedaż ta została udokumentowana.

Tabela 4. Zasady korekty sprzedaży konsumenckiej

Sposób udokumentowania sprzedaży konsumenckiej	Sposób korekty
1	2
sprzedaż konsumencka zaewidencjonowana za pomocą kas rejestrujących	Sprzedaż jest korygowana z wykorzystaniem tzw. ewidencji korekt. Kwota korekty w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT wykazywana jest na podstawie uwzględniającego kwotę korekty zbiorczego dowodu sprzedaży z kas rejestrujących lub na podstawie odrębnego zapisu. Wynika to z odpowiedzi Ministerstwa Finansów na pytanie: *W jaki sposób dokonać zapisu, 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 wystarczy dokonać jednego zapisu zbiorczego (wartość z raportu miesięcznego pomniejszona o korekty), czy należy dokonać dwóch zapisów:* ■ *pierwszy zapis z raportu miesięcznego,* ■ *drugi zapis jako korekta na „minus" dokonywana na podstawie ewidencji korekt?* W odpowiedzi na to pytanie Ministerstwo Finansów wskazało, że: (…) *istnieje możliwość zastosowania obu rozwiązań – jednego zbiorczego zapisu lub dwóch oddzielnych*.
sprzedaż konsumencka udokumentowana fakturami	Sprzedaż jest korygowana fakturą korygującą wystawianą na zasadach określonych w art. 106j ustawy o VAT i rozliczoną w terminach określonych w art. 29a ust. 13–15 i 17 ustawy o VAT.
sprzedaż konsumencka zaewidencjonowana na kasie i udokumentowana fakturą	Sprzedaż powinna być korygowana podwójnie, tj. zarówno fakturą korygującą, jak i przez ewidencję korekt. MF pozwala jednak na rozliczenie korekty w JPK_VAT tylko na podstawie faktury korygującej. Sposób ten jest wykluczony w przypadku korekt in plus, jeśli są one dodatkowo zaewidencjonowane na kasie fiskalnej i w ten sposób uwzględnione. Jeśli rozliczamy korektę na podstawie zapisów z ewidencji korekt, fakturę korygującą należy zaewidencjonować z kodem FP.

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2
pozostała sprzedaż konsumencka (stanowiąca tzw. sprzedaż bezrachunkową)	Sprzedaż może być korygowana przez podatników w dowolny sposób (nie istnieją bowiem przepisy określające zasady jej korygowania), przy czym w ewidencji VAT oraz w plikach JPK_VAT korekty w tym zakresie wykazywane powinny być na podstawie dowodów wewnętrznych (wykazywanych ze znacznikami WEW oraz DI).

4.1. Terminy rozliczania korekty dotyczącej sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie i sprzedaży bezrachunkowej

W przypadku korekt dotyczących sprzedaży konsumenckiej zaewidencjonowanej za pomocą kas rejestrujących oraz sprzedaży konsumenckiej stanowiącej tzw. sprzedaż bezrachunkową nie ma przepisów wskazujących szczególne okresy rozliczeniowe rozpoznawania takich korekt. Dlatego należy stosować zasady wypracowane w orzecznictwie sądów.

Sądy administracyjne orzekają, że zasadą jest rozliczanie korekt w okresie rozliczeniowym powstania przyczyny korekty (zob. przykładowo wyroki NSA z 25 listopada 2011 r., sygn. akt I FSK 50/11, oraz z 3 kwietnia 2012 r., sygn. akt I FSK 850/11). Dlatego te korekty powinny być przez podatników rozliczane w okresach rozliczeniowych powstania przyczyny korekty.

PRZYKŁAD 8

Podatnik w kwietniu 2026 r. sprzedał rower i w związku z tą sprzedażą wystawił paragon. Nabywca zwrócił rower ze względu na jego wady w maju 2026 r. Korekta powinna być rozliczona w JPK_VAT składanym za maj 2026 r.

4.2. Terminy rozliczania korekty udokumentowanej fakturą korygującą

W przypadku sprzedaży konsumenckiej dokumentowanej fakturami moment uwzględnienia korekty zależy od rodzaju faktury korygującej.

4.2.1. Rozliczenie faktur korygujących in minus

W przypadku faktur korygujących obniżających sprzedaż najczęściej obowiązują terminy określone przepisami art. 29a ust. 13–15, 15b i 15c ustawy o VAT. Nowe zasady obowiązują od 1 lutego 2026 r. i dotyczą wszystkich faktur. Dlatego faktury korygujące wystawione konsumentom rozliczamy w okresie rozliczeniowym:

1) **przesłania faktury do KSeF** (w przypadku faktur korygujących w postaci faktury ustrukturyzowanej wystawionej w trybie online lub offline); gdy podatnik wystawi fakturę w trybie offline24 lub niedostępności albo awarii systemu i szybciej uzyska potwierdzenie otrzymania faktury korygującej niż numer KSeF, może ją rozliczyć w miesiącu otrzymania tego potwierdzenia (art. 29a ust. 13b ustawy o VAT), chyba

eprasa.pl ca6cf4d579

że nie musi uzyskać potwierdzenia (zob. tabela 5); wtedy rozlicza faktury w dacie wystawienia wskazanej w polu P_1 (zob. pismo Dyrektora KIS z 5 marca 2026 r., sygn. 0111-KDIB3-1.4012.919.2025.3.MG),

PRZYKŁAD 9

29 kwietnia 2026 r. Jan Kowalski zwrócił spółce ABC towar, którego zakup został udokumentowany fakturą. 30 kwietnia 2026 r. spółka przesłała do KSeF wystawioną w trybie online fakturę korygującą obniżającą podstawę opodatkowania i kwotę VAT w związku ze zwrotem. Na podstawie tej faktury korygującej spółka jest uprawniona do obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w ramach pliku JPK_VAT za kwiecień 2026 r.

PRZYKŁAD 10

30 kwietnia 2026 r. Jan Kowalski zwrócił spółce ABC towar, którego zakup został udokumentowany fakturą. W tym samym dniu spółka wystawiła fakturę korygującą w trybie offline24 i przekazała wizualizację nabywcy, który potwierdził jej odbiór. 2 maja faktura została przesłana do KSeF. Na podstawie tej faktury korygującej spółka jest uprawniona do obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w ramach pliku JPK_VAT za kwiecień 2026 r., bo w kwietniu uzyskała potwierdzenie odbioru faktury.

2) **uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygujące**j, która nie jest przesyłana do KSeF.

PRZYKŁAD 11

Na początku kwietnia 2026 r. deweloper sprzedał mieszkanie osobie prywatnej. Sprzedaż tę udokumentował fakturą wystawioną w „zwykłej" postaci elektronicznej. W związku ze stwierdzeniem wad sprzedanego mieszkania pod koniec sierpnia 2026 r. deweloper obniży cenę sprzedanego lokalu, co udokumentuje także wystawioną w „zwykłej" postaci elektronicznej fakturą korygującą obniżającą cenę. Na podstawie tej faktury korygującej deweloper będzie mógł obniżyć podstawę opodatkowania oraz podatek należny w sierpniu 2026 r., o ile do końca sierpnia uzyska potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę mieszkania. W przeciwnym razie na podstawie faktury korygującej deweloper będzie mógł obniżyć podstawę opodatkowania oraz podatek należny jednego z kolejnych miesięcy, tj. miesiąca, w którym uzyska to potwierdzenie.

Od zasady, że potrzebne jest potwierdzenie odbioru faktury korygującej, aby ją rozliczyć, przewidziano wyjątek. Ustawodawca określił przypadki, gdy nie trzeba uzyskać potwierdzenia odbioru faktury korygującej w art. 29a ust. 15 ustawy o VAT (zob. tabela 5). Takie faktury korygujące rozliczamy w miesiącu ich wystawienia.

eprasa.pl ca6cf4d579

Tabela 5. Faktury korygujące obniżające rozliczane w okresie rozliczeniowym ich wystawienia

Lp.	Rodzaj faktury
1	faktury korygujące dotyczące eksportu towarów
2	faktury korygujące dotyczące wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów
3	faktury korygujące dotyczące dostaw towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju
4	faktury korygujące dotyczące sprzedaży: energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług dystrybucji energii elektrycznej, cieplnej lub chłodniczej, usług dystrybucji gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT (tj. usług związanych z uzdatnianiem i dostarczaniem wody, odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków, odpadami, usług zamiatania śmieci i usuwania śniegu oraz pozostałych usług sanitarnych)
5	faktury korygujące, gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługi wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi na fakturze korygującej

PRZYKŁAD 12

20 marca 2026 r. zakład energetyczny wystawił konsumentowi fakturę za energię elektryczną dostarczoną w okresie od 13 stycznia do 12 marca 2026 r. Faktura ta została wystawiona w „zwykłej" formie elektronicznej.

Na początku kwietnia konsument złożył – dotyczący tego okresu – wniosek o bonifikatę z tytułu przerwy w dostarczaniu energii elektrycznej. Przyznając bonifikatę, zakład energetyczny powinien wystawić fakturę korygującą do wskazanej faktury. Tę fakturę korygującą zakład energetyczny może uwzględnić w miesiącu jej wystawienia (bez konieczności uzyskania potwierdzenia jej otrzymania przez konsumenta).

4.2.2. Rozliczenie faktur korygujących in plus

Faktury korygujące podwyższające podstawę opodatkowania lub VAT powinny być przez sprzedawców rozliczane za okres, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania (art. 29a ust. 17 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD 13

10 marca 2026 r. podatnik sprzedał konsumentowi towar za 5000 zł netto + 1150 zł VAT. Sprzedaż tę udokumentował wystawioną na żądanie konsumenta fakturą, którą przez pomyłkę wystawił na 3000 zł netto + 690 zł VAT. Te właśnie kwoty podatnik A wykazał również w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej oraz uwzględnił w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za marzec 2026 r.

Popełniony błąd podatnik zauważył 5 maja 2026 r. i tego samego dnia wystawił fakturę korygującą podwyższającą podstawę opodatkowania i podatek należny z 3000 zł netto

eprasa.pl ca6cf4d579

+ 690 zł VAT do 5000 zł netto + 1150 zł VAT. W tej sytuacji – zważywszy, że przyczyna korekty istniała od początku – wystawioną fakturę korygującą podatnik obowiązany jest rozliczyć w drodze korekty rozliczeń za marzec 2026 r., a więc na jej podstawie zwiększyć – w drodze korekty – kwoty wykazane w polach K_19 i K_20 części ewidencyjnej i oraz w polach P_19 i P_20 części deklaracyjnej pliku JPK_V7M za marzec 2026 r.

Podsumowanie

1. **Obowiązek ewidencjonowania sprzedaży konsumenckiej.** Sprzedaż na rzecz konsumentów, co do zasady, podlega ewidencji przy użyciu kas rejestrujących (art. 111 ust. 1 ustawy o VAT), z wyjątkiem przypadków objętych zwolnieniami podmiotowymi lub przedmiotowymi. Od lutego 2026 r. raporty z kas należy oznaczać kodami RO i DI w ewidencji JPK_VAT.
2. **Faktury dla konsumentów po wprowadzeniu KSeF.** Po wejściu w życie obowiązku stosowania KSeF, czyli od1 lutego 2026 r., a powszechnie od 1 kwietnia 2026 r., nie uległa zmianie zasada, że faktury konsumenckie wystawiamy tylko na żądanie nabywcy.
3. **Dobrowolność korzystania z KSeF przy sprzedaży konsumenckiej.** Przedsiębiorca nie ma obowiązku wystawiania faktur dla konsumentów w KSeF – może używać faktur papierowych lub elektronicznych. Wybór formy faktury zależy od sprzedawcy (art. 106ga ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT).
4. **Udostępnianie faktur konsumentom.** Faktury wystawione w KSeF udostępnia się konsumentowi w sposób z nim uzgodniony. Mogą być przekazywane konsumentom poza systemem (np. PDF, papier), z oznaczeniem kodem QR umożliwiającym dostęp i weryfikację danych. Przy udostępnianiu faktury przez KSeF należy zapewnić dostęp przez kod QR lub dane identyfikujące fakturę, bez konieczności logowania do systemu.
5. **Faktury do paragonów i ich ewidencjonowanie.** Faktury do sprzedaży zarejestrowanej kasą fiskalną, wystawione poza KSeF, wykazuje się w JPK_VAT z oznaczeniem FP oraz BFK, a VAT z nich jest rozliczany na podstawie raportu kasowego. Natomiast faktury do paragonu wystawione w KSeF oznaczamy numerem KSeF (lub kodem DI w razie braku numeru) oraz kodem FP.
6. **Korekty sprzedaży konsumenckiej.** Sprzedaż kasową korygujemy przez ewidencję korekt, sprzedaż fakturową fakturami korygującymi, natomiast sprzedaż bezrachunkową dowodami wewnętrznymi (oznaczone kodem WEW, DI).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga, art. 106gb, art. 106h ust. 1 oraz art. 111 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- § 10 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 245)
- § 2–§ 4 oraz załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ca6cf4d579

1 Co grozi podatnikowi, gdy były pracownik nadal ma dostęp do KSeF

Największe zagrożenia związane z pozostawieniem byłemu pracownikowi uprawnień do KSeF to możliwość wystawienia przez niego pustych faktur czy nieuprawniony dostęp do danych kontrahentów. Aby przeciwdziałać tym zagrożeniom, kluczowe jest wprowadzenie efektywnych procedur nadzoru, ścisła kontrola uprawnień oraz możliwość natychmiastowego odebrania dostępu po zakończeniu zatrudnienia. Rekomendowanym rozwiązaniem jest model dostępu oparty na certyfikatach lub tokenach lokalnych, zarządzanych wyłącznie z poziomu oprogramowania kontrolowanego przez podatnika.

Wdrożenie fakturowania ustrukturyzowanego w ramach Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF) od miesięcy pozostaje przedmiotem intensywnych prac i dyskusji. W tym procesie często pomija się jednak czynnik ludzki, który w określonych sytuacjach może stanowić istotne ryzyko dla organizacji.

W artykule omawiamy zagadnienie dotyczące zabezpieczenia podatnika przed skutkami działań pracownika lub byłego pracownika, w tym działań celowych mogących zakłócić funkcjonowanie przedsiębiorstwa.

Wielowymiarowość wdrożenia KSeF

Wprowadzenie fakturowania ustrukturyzowanego nie ogranicza się wyłącznie do obszaru VAT. Wymaga ono pogodzenia zagadnień VAT z konsekwencjami w innych podatkach, a także uwzględnienia aspektów prawa cywilnego i relacji gospodarczych. Istotną rolę odgrywa również warstwa techniczna, w tym kwestie bezpieczeństwa IT i ochrony danych.

W efekcie wdrożenie KSeF wymaga współpracy wielu działów w organizacji, często przy udziale podmiotów zewnętrznych oraz doradców podatkowych.

Mimo że od lutego/kwietnia 2026 r. większość podatników jest zobowiązana do wystawiania faktur w KSeF, a wielu miało już z nim styczność jako nabywcy, procesu implementacji nie można uznać za zakończony.

To właśnie teraz ujawniają się ewentualne braki systemowe, błędy wdrożeniowe oraz skutki nieprawidłowych założeń przyjętych na etapie implementacji. Uchybienia na tym

eprasa.pl ca6cf4d579

etapie są szczególnie trudne do skorygowania i mogą wpływać na prawidłowość rozliczeń podatkowych.

Bezpośredni dostęp pracowników do KSeF – ryzyka

Zarówno w materiałach informacyjnych Ministerstwa Finansów, jak i w założeniach implementacyjnych części dostawców oprogramowania oraz firm doradczych przyjęto model, w którym poszczególni pracownicy podatnika uzyskują bezpośredni dostęp do KSeF. Dotyczy to w szczególności dostępu do kontekstu podmiotu (pracodawcy) lub – w przypadku biur rachunkowych – klienta.

Przez bezpośredni dostęp należy rozumieć nadanie konkretnym osobom, na ich identyfikatory (NIP lub PESEL), stosownych uprawnień w KSeF, adekwatnych do powierzonych im obowiązków. Uprawnienia te mogą być wykorzystywane przez logowanie do systemu z dowolnego miejsca na świecie oraz za pośrednictwem dowolnego oprogramowania interfejsowego, w tym również narzędzi udostępnionych nieodpłatnie przez Ministerstwo Finansów.

W materiałach Ministerstwa Finansów wskazuje się model, w którym księgowa – działając na podstawie nadanych uprawnień – loguje się do KSeF we własnym lub klienta kontekście i wykonuje czynności w zakresie przyznanych uprawnień.

Utrata kontroli nad dostępem do danych w KSeF

Niezależnie od tego, czy chodzi o pracownika podatnika czy o biuro rachunkowe, takie podejście budzi istotne wątpliwości. Nadawanie indywidualnych uprawnień umożliwiających dostęp do KSeF z dowolnego miejsca i przy użyciu dowolnego sprzętu zwiększa ryzyko naruszeń bezpieczeństwa. Nawet bez wchodzenia w szczegóły techniczne należy uznać, że korzystanie z kontrolowanego środowiska firmowego jest rozwiązaniem zdecydowanie bezpieczniejszym niż dostęp realizowany z niezabezpieczonych urządzeń lub sieci.

Z perspektywy podatnika kluczowe jest ryzyko utraty kontroli nad dostępem do jego kontekstu w KSeF, a tym samym do danych zakupowych i sprzedażowych. Może do tego dojść w przypadku zbyt szerokiej dystrybucji uprawnień.

WAŻNE! Szczególnie niebezpieczne jest przyznanie pracownikowi – wewnętrznemu lub biura rachunkowego – prawa do nadawania i odbierania uprawnień, co umożliwia dalsze ich przekazywanie bez odrębnej zgody podatnika.

Nawet bez takiego uprawnienia osoba posiadająca indywidualny dostęp do obsługi faktur zakupowych i wystawiania faktur sprzedażowych dysponuje bardzo szerokimi kompetencjami i ponosi znaczącą odpowiedzialność.

eprasa.pl ca6cf4d579

Procedury zabezpieczające i szybkie reagowanie w przypadku zakończenia lub przerwy we współpracy

Model oparty na personalnym nadawaniu uprawnień pracownikom oznacza daleko idące zaufanie. W praktyce może jednak prowadzić do nadmiernego ryzyka po stronie podatnika. Taki model wymaga wdrożenia precyzyjnych i skutecznie egzekwowanych procedur. Powinny one jasno określać zakres kompetencji oraz zasady weryfikacji działań użytkowników. Konieczne jest również ustanowienie mechanizmów natychmiastowego reagowania w przypadku zakończenia współpracy z pracownikiem, w tym niezwłocznego odebrania mu uprawnień. Procedury powinny obejmować także zasady postępowania w przypadku dłuższej nieobecności pracownika, niezależnie od jej przyczyn.

WAŻNE! Uprawnienia do korzystania z KSeF nie wygasają automatycznie wraz z końcem czy przerwą w zatrudnieniu, ale wymagają odrębnej aktywności ze strony podmiotu, który nimi zarządza.

W takim przypadku nie wystarczy odebrać dostęp fizyczny do służbowego komputera, zablokować możliwość logowania do firmowej sieci i oprogramowania. Osoba, na której NIP czy PESEL zostały nadane uprawnienia do korzystania z KSeF w kontekście danego podmiotu, ma możliwość uwierzytelnienia się i działania we wskazanym zakresie (wystawianie, przeglądanie, ściąganie faktur, a nawet udzielanie dalszych uprawnień, jeżeli takie kompetencje zostały jej uprzednio nadane) z dowolnego miejsca na świecie, przy wykorzystaniu dowolnego urządzenia (nawet smartfona).

Bezpieczny model dystrybucji uprawnień w KSeF

Zalecane jest odejście od modelu opartego na indywidualnych uprawnieniach pracowników. Bezpieczniejszym rozwiązaniem jest wykorzystanie certyfikatów lub tokenów zintegrowanych z systemem lokalnym, przy jednoczesnym zarządzaniu dostępem na poziomie oprogramowania pozostającego pod pełną kontrolą podatnika.

WAŻNE! Zasadne jest odejście od modelu indywidualnych uprawnień pracowników na rzecz rozwiązań opartych na certyfikatach lub tokenach zintegrowanych z systemem lokalnym, z dostępem zarządzanym wyłącznie na poziomie oprogramowania kontrolowanego przez podatnika.

Co to oznacza? Otóż pracownik może korzystać z KSeF jedynie wówczas, gdy ma dostęp do oprogramowania pracodawcy (czy to lokalnie, czy zdalnie, po przejściu procesu uwierzytelniania, dokładnie tak samo, jak czynił to od lat). Natomiast zablokowanie mu dostępu na poziomie firmowym automatycznie i całkowicie zamyka mu dostęp do kontekstu pracodawcy w KSeF.

eprasa.pl ca6cf4d579

Konkludując, jeżeli pracodawca przyznaje pracownikom uprawnienia bezpośrednio w KSeF, musi pamiętać, że samo rozwiązanie umowy o pracę i blokada konta pracownika w systemie lokalnym nie skutkuje tym, że nie może on korzystać z KSeF pracodawcy. W tym obszarze konieczne są odrębne działania, efektem których będzie odebranie uprawnień pracownika bezpośrednio w KSeF.

W przypadku modelu dystrybucji uprawnień opartego na uwierzytelnianiu się podatnika, a nie jego pracowników, którym udzielono uprawnień dopiero lokalnie, odebranie pracownikowi dostępu do systemu lokalnego kończy problem jego dostępu do KSeF.

Kolejny raz może się okazać, że mechanizmy promowane przez resort finansów (np. sposoby dystrybucji uprawnień) wcale nie muszą być najlepszymi, najefektywniejszymi, najbezpieczniejszymi i – jako takimi – rekomendowanymi.

Nawet jeżeli pozornie proces wdrażania fakturowania ustrukturyzowanego i obsługi faktur otrzymywanych za pomocą KSeF dobiegł u danego podatnika końca, warto przyjrzeć się mu raz jeszcze i zastanowić nad tym, czy na pewno zastosowane rozwiązania są tymi najlepszymi albo przynajmniej dobrymi. Może jednak warto coś zmienić, gdy jeszcze nie jest za późno.

Ryzyka utrzymania dostępu do KSeF przez byłego pracownika

Należy uwzględnić realne ryzyka wynikające z utrzymania dostępu do KSeF przez byłego pracownika. Mogą one mieć poważny charakter – od działań odwetowych, takich jak wystawianie fikcyjnych faktur skutkujących ich dystrybucją w systemie, przez nieuprawnione pozyskanie danych kontrahentów, aż po bardziej zaawansowane działania destabilizujące funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Niekiedy faktyczny wgląd byłego pracownika w dane kontrahentów może skutkować nawet karami umownymi, gdy np. strony umówią się, że dostęp ma ograniczona grupa osób, a każde naruszenie takiego postanowienia skutkuje nałożeniem kary umownej.

Wystawienie pustych faktur przez byłego pracownika

Wystawienie pustych faktur stanowi poważny problem podatkowy, karnoskarbowy i wizerunkowy dla pracodawcy. Wymaga podjęcia działań fiskalnych, które ochronią przed obowiązkiem zapłaty VAT z takich faktur, a także wyjaśnienia kontrahentom, że świadczenie nie zostało wykonane i nie oczekuje się od nich zapłaty. Konieczna jest weryfikacja i wystawienie faktur korygujących, przy założeniu, że organ podatkowy nie zakwestionuje skuteczności korekty zerującej pustą fakturę (brak możliwości anulowania faktury ustrukturyzowanej) i nie będzie domagał się zapłaty kwoty wykazanej w dokumencie na podstawie art. 108 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Niestety, ostatni aspekt nie jest tak oczywisty, jak mogłoby się wydawać.

eprasa.pl ca6cf4d579

Problem nie jest nowy i nie jest typowy tylko dla fakturowania ustrukturyzowanego. Już wcześniej kwestia odpowiedzialności za puste faktury wystawione przez pracownika bez zgody i wiedzy pracodawcy była przedmiotem analizy sądowej. Jak się okazuje, co jest dość oczywiste, żaden automatyzm nie ma tutaj zastosowania. Kluczowe znaczenie ma to, czy pracodawca zachował należytą staranność, by wyeliminować ryzyko wystąpienia takiej sytuacji.

Jak zostało wskazane w wyroku NSA z 3 września 2024 r. (sygn. akt I FSK 1212/18):

NSA *(…) Jeżeli pracodawca upoważnia danego pracownika do wystawiania w jego imieniu faktur, spełniających w systemie podatkowym, a w szczególności na gruncie VAT, szczególną rolę, w zakresie obowiązku rozliczania wykazanego na nich podatku, jak również uprawnień do odliczenia podatku przez odbiorców tych faktur, winien stworzyć system monitorowania rzetelności realizacji tej procedury, bądź poprzez kontrolę wewnętrzną, np. przez wyspecjalizowanego w tym zakresie pracownika, lub przez profesjonalny w tym zakresie podmiot zewnętrzny. Naczelny Sąd Administracyjny zdaje sobie sprawę, że pracownik, który chce działać na szkodę pracodawcy w celu uzyskania osobistej korzyści, zawsze może znaleźć ku temu stosowną sposobność, lecz aby zapobiegać takim działaniom pracodawca jest obowiązany do takiej organizacji pracy i systemu nadzoru (monitorowania poczynań pracowników, których skutki działań ponosi), aby nieuczciwemu pracownikowi utrudnić tego rodzaju działania i aby miał on świadomość ewentualnego szybkiego wykrycia jego poczynań. Oczywiście, nawet przy najlepiej zorganizowanym systemie nadzoru (monitoringu) mogą mieć miejsce nieuczciwe praktyki pracowników, lecz w sytuacji funkcjonowania takiego systemu, pracodawcy nie można czynić zarzutu niedochowania należytej staranności z uwagi na brak stosownego nadzoru.*

(…) Reasumując art. 108 ust. 1 u.p.t.u. należy interpretować w ten sposób, że w sytuacji gdy pracownik podatnika podatku od wartości dodanej (VAT) wystawił fałszywą fakturę wykazującą VAT, posługując się tożsamością pracodawcy jako podatnika bez jego wiedzy i zgody, pracodawcę tego nie uznaje się za osobę wykazującą VAT w rozumieniu tego art. 108 ust. 1 u.p.t.u., tylko wtedy, gdy dochował należytej staranności, rozsądnie wymaganej w celu kontrolowania działań wspomnianego pracownika, obejmującej w szczególności stworzenie systemu (procedury) monitorowania czynności wystawiania faktur przez pracowników.

Do takich samych wniosków doszedł TSUE w wyroku z 30 stycznia 2024 r. (sygn. akt C-442/22), w którego uzasadnieniu czytamy:

TSUE *(…) Art. 203 dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że w sytuacji gdy pracownik podatnika podatku od wartości dodanej (VAT) wystawił fałszywą fakturę wykazującą VAT, posługując się tożsamością pracodawcy jako podatnika bez jego wiedzy i zgody, pracownika tego należy uznać za osobę wykazującą VAT w rozumieniu tego art. 203, chyba że podatnik ten nie dochował należytej staranności, rozsądnie wymaganej w celu kontrolowania działań wspomnianego pracownika.*

eprasa.pl ca6cf4d579

Jeśli zatem pracodawca – przyznając pracownikowi uprawnienia do obsługi jego konta w KSeF – nie stworzy mechanizmów zabezpieczających albo, mając je, nie wykorzysta ich z wymaganą w takich okolicznościach skutecznością, narazi się na przykład na konieczność zapłaty VAT wykazanego w pustych fakturach wystawionych przez byłego pracownika.

WAŻNE! Brak skutecznych mechanizmów zabezpieczających dostęp do KSeF może skutkować obowiązkiem zapłaty VAT z pustych faktur wystawionych przez byłego pracownika.

Stosowanie art. 108 ustawy o VAT nie powinno być oczywiście automatyczne. Potwierdzają to cytowane orzeczenia, Jednak jak pokazuje praktyka, organy podatkowe często stosują zbyt szeroko pojęcie „należytej staranności".

Jakie zatem konsekwencje karnoskarbowe mogą spoczywać na osobach kierujących firmą, jeżeli w KSeF wyraźnie widać, kto i kiedy wystawił faktury będące pustymi dokumentami?

Za samo wystawienie pustych faktur odpowiedzieć powinna osoba, która je fizycznie wystawiła. Nie można jednak zapominać o wykroczeniu, nawet nieumyślnym, polegającym na braku nadzoru. Jak bowiem wskazuje prawodawca, kto niedopełniając obowiązku nadzoru nad przestrzeganiem reguł obowiązujących w działalności danego przedsiębiorcy lub innej jednostki organizacyjnej, dopuszcza, chociażby nieumyślnie, do popełnienia czynu zabronionego określonego w tym rozdziale, podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe (art. 84 § 1 ustawy z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy).

WAŻNE! Niedopełnienie obowiązku nadzoru nad przestrzeganiem przepisów w firmie może skutkować grzywną za wykroczenie skarbowe.

Zatem osoby kierujące firmą mogą zostać pociągnięte do odpowiedzialności karnoskarbowej za to, że w kierowanych przez nie podmiotach nie zostały przygotowane, wdrożone albo nie były efektywnie stosowane procesy zabezpieczające przed niewłaściwym działaniem pracownika czy byłego pracownika (również tymi zamierzonymi, „odwetowymi").

Podsumowanie

1. Nadmierna dystrybucja uprawnień zwiększa ryzyko utraty kontroli nad danymi oraz wystawiania pustych faktur.
2. Bezpośredni dostęp pracowników, tj. przyznanie uprawnień na NIP/PESEL pracownika, umożliwia logowanie z dowolnego miejsca i urządzenia, co wymaga ścisłego nadzoru i procedur weryfikacji.

eprasa.pl ca6cf4d579

3. Konieczne są jasne zasady monitorowania działań użytkowników, natychmiastowe odbieranie uprawnień po zakończeniu zatrudnienia oraz obsługa dłuższych nieobecności.
4. Zalecany jest model dystrybucji uprawnień oparty na certyfikatach lub tokenach zarządzanych w pełni przez podatnika na poziomie jego programu, zamiast indywidualnych uprawnień dla pracowników.
5. Podatnikowi/pracodawcy za brak należytej staranności i kontroli może grozić obowiązek zapłaty VAT z pustych faktur wystawionych przez pracownika oraz kara grzywny za niewłaściwy nadzór.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 108 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- art. 84 § 1 ustawy z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 633; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 347)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 3 września 2024 r. (sygn. akt I FSK 1212/18)
- wyrok TSUE z 30 stycznia 2024 r. (sygn. akt C-442/22)

©℗

Radosław Kowalski
doradca podatkowy

2 Czy dokument wewnętrzny dotyczący skonta dla kontrahenta zagranicznego podlega obowiązkowi wystawienia w KSeF

KSeF

PROBLEM

Dokument wewnętrzny dotyczący skonta dla kontrahenta zagranicznego (WDT) traktowany jest – w myśl krajowych przepisów – jako korekta podstawy opodatkowania i ujmowany w ewidencji JPK_VAT. Nie jest jednak przekazywany kontrahentowi. Czy powinien podlegać obowiązkowi wystawienia w Krajowym Systemie e-Faktur?

RADA

Tak, dokument wewnętrzny dotyczący skonta dla kontrahenta zagranicznego od 1 lutego 2026 r. podlega obowiązkowi wystawienia w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej: KSeF), o ile spełnia funkcjonalnie cechy faktury korygującej w rozumieniu ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Szczegóły w uzasadnieniu.

eprasa.pl ca6cf4d579

UZASADNIENIE

Od 1 lutego 2026 r. w Polsce zaczął funkcjonować powszechny obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych w KSeF, który w niektórych przypadkach objął poszczególnych podatników dopiero od 1 kwietnia 2026 r. lub obejmie od 1 stycznia 2027 r. Aby odpowiedzieć na pytanie, kluczowe znaczenie ma jednak charakter prawny dokumentu, a nie jego nazwa czy praktyka obrotu gospodarczego.

Jeżeli bowiem dokument wewnętrzny:

- obniża podstawę opodatkowania (np. z tytułu skonta),
- odnosi się do uprzednio wystawionej faktury,
- jest ujmowany w ewidencji VAT i wykazywany w JPK_VAT

– to w istocie pełni funkcję faktury korygującej w rozumieniu przepisów ustawy o VAT.

Natomiast przepisy o KSeF obejmują wszystkie faktury wystawiane przez podatników mających siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności w Polsce, w tym również faktury korygujące, niezależnie od tego, czy są one przekazywane kontrahentowi w formie tradycyjnej.

Brak obowiązku przekazania dokumentu kontrahentowi (np. przy korektach „in minus" dotyczących skonta dla podmiotu zagranicznego) nie zmienia kwalifikacji dokumentu jako faktury w rozumieniu ustawy o VAT. Decydujące jest to, że:

- dokumentuje zdarzenie wpływające na rozliczenie VAT,
- stanowi element ewidencji podatkowej,
- zastępuje klasyczną fakturę korygującą.

W konsekwencji po wejściu w życie obowiązkowego KSeF taki dokument powinien być wystawiony jako faktura korygująca ustrukturyzowana, a nie wyłącznie jako dokument wewnętrzny poza systemem. Fakt, że dokument:

- nie jest przekazywany kontrahentowi,
- ma charakter „wewnętrzny",
- dotyczy transakcji zagranicznej,

nie wyłącza sam w sobie obowiązku jego ustrukturyzowania i przesłania do KSeF, jeżeli dokument ten stanowi faktycznie korektę faktury sprzedaży.

PODSTAWA PRAWNA:

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

©℗

Patrycja Kubiesa
doradca podatkowy

eprasa.pl ca6cf4d579

3 Czy refaktury dotyczące kosztów przejazdów płatnymi autostradami muszą być wystawiane przy użyciu KSeF

KSeF

PROBLEM

Podatnik wystawia refaktury kosztów przejazdów płatnymi autostradami. Czy od 1 kwietnia 2026 r. konieczne jest ich wystawianie przy użyciu KSeF?

RADA

Tak, wskazane faktury muszą być przez podatnika wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF.

UZASADNIENIE

Korzystanie z obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: KSeF) przy wystawianiu faktur obowiązuje większość podatników od 1 lutego 2026 r. Nie ma jednak charakteru bezwzględnego. W art. 106ga ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) wymienione są przypadki, których obowiązek ten nie dotyczy. Jeden z nich mówi o fakturach dokumentujących dostawy towarów lub świadczenie usług, określone w przepisach wydanych na podstawie art. 106s ustawy o VAT (art. 106ga ust. 2 pkt 5 ustawy o VAT), czyli w przepisach rozporządzenia z 7 grudnia 2025 r. w sprawie przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych (dalej: rozporządzenie).

Otóż z rozporządzenia tego wynika, iż nie istnieje obowiązek wystawiania faktur ustrukturyzowanych w przypadku świadczenia usług przejazdu autostradą płatną:

- udokumentowanych fakturami zawierającymi zakres danych węższy niż określony w art. 106e ustawy o VAT, zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 106o ustawy o VAT,
- przez podatnika VAT uprawnionego do świadczenia tych usług oraz przez podmioty działające w imieniu i na rzecz podatnika lub upoważnione przez niego osoby trzecie (§ 2 pkt 1 rozporządzenia).

Wspominane wyłączenie dotyczy jedynie faktur wystawianych przez podatników uprawnionych do świadczenia usług przejazdu autostradą płatną. Zatem w przypadku faktur (refaktur) dokumentujących odsprzedaż takich usług warunek ten nie jest spełniony.

Tym samym w przypadku faktur (refaktur) dokumentujących odsprzedaż usług przejazdów autostradami płatnymi nie ma zastosowania wskazane wyłączenie z obowiązku

eprasa.pl ca6cf4d579

wystawiania faktur ustrukturyzowanych. W konsekwencji faktury takie – o ile nie znajduje zastosowania inne wyłączenie z tego obowiązku – muszą być przez podatników wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- § 2 pkt 1 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)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

4 Czy sporządzanie korekt do tej samej faktury w KSeF jest limitowane

KSeF

PROBLEM

Spółka budowlana realizująca kontrakt etapowy wystawiła fakturę w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej: KSeF) na kwotę 200 000 zł netto za wykonanie części robót. Po odbiorze inwestor zakwestionował część prac z uwagi na stwierdzone usterki, w związku z czym wystawiono fakturę korygującą „in minus" na 30 000 zł. Następnie, po częściowym usunięciu wad, uzgodniono zmniejszenie korekty i wystawiono kolejną korektę „in plus" na 10 000 zł. Ostatecznie wykryto błąd rachunkowy w pierwszej korekcie (powinna wynosić 25 000 zł, nie 30 000 zł). Czy spółka może wystawić kolejną fakturę korygującą do tej samej faktury w KSeF? Czy korygowanie faktury w KSeF jest limitowane?

RADA

Przepisy nie limitują sporządzania korekt do faktury wystawionej w KSeF. Zatem podatnik może sporządzić tyle korekt w KSeF, ile potrzebuje, aby zachować prawidłowe i rzetelne udokumentowanie transakcji. Wystawiając kolejną korektę, należy odnieść się do rozliczenia z ostatniej korekty. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

W przypadku gdy po wystawieniu faktury:

- podstawa opodatkowania lub kwota podatku wskazana w fakturze uległa zmianie,
- dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,

eprasa.pl ca6cf4d579

- dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty,
- stwierdzono pomyłkę w jakiejkolwiek pozycji faktury

– podatnik wystawia fakturę korygującą – art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT).

Fakturę korygującą do faktury ustrukturyzowanej wystawia się w postaci faktury ustrukturyzowanej albo faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1 ustawy o VAT.

Specyfika korekt w KSeF

Wprowadzenie KSeF nie zmieniło zasad wystawiania faktur korygujących. Gdy istnieje taka potrzeba, a zobowiązanie nie uległo przedawnieniu, można – a czasem nawet trzeba – wystawić korektę. System nie blokuje wystawienia kolejnej korekty, nawet jeśli wcześniej wystawiono już kilka dokumentów korygujących. W realiach branży budowlanej, gdzie rozliczenia mają charakter etapowy i często dochodzi do zmian zakresu robót, jest to sytuacja typowa.

WAŻNE! Przepisy nie ograniczają liczby korekt. Oznacza to, że:

- możliwe jest wielokrotne korygowanie tej samej faktury,
- każda korekta musi odzwierciedlać odrębne zdarzenie gospodarcze lub błąd.

W „Podręczniku KSeF 2.0 cz. II. Wystawianie i otrzymywanie faktur w KSeF" czytamy, że:

MF *Może zdarzyć się sytuacja, gdy podatnik wystawił fakturę pierwotną, następnie wystawił do niej fakturę korygującą podstawę opodatkowania i kwotę podatku, a po pewnym czasie wystawia kolejną fakturę korygującą podstawę opodatkowania i kwotę podatku. W przypadku wystawiania kolejnych faktur korygujących do faktury pierwotnej, skutkujących zmianą wartości podstawy opodatkowania i podatku, w sytuacji, gdy wcześniejsza korekta już na te wartości wpływała, należy odnosić się zawsze do wartości uwzględniających wcześniej wystawioną fakturę korygującą. W sekcji DaneFaKorygowanej należy podawać natomiast dane (m.in. numer, numer KSeF, jeśli faktura pierwotna była wystawiona w KSeF, datę wystawienia) faktury pierwotnej. W fakturze korygującej nie jest konieczne podawanie danych (numerów, dat wystawienia) wcześniej wystawionych faktur korygujących.*

Przykładowo:

- *podatnik wystawił fakturę na 1000 zł netto (pole P_13_1 = 1000), 230 zł VAT (pole P_14_1 = 230), brutto 1230 zł (pole P_15 = 1230),*
- *następnie wystawił fakturę korygującą na –100 zł netto, ponieważ transakcja miała mieć wartość 900 zł netto (pole P_13_1 = –100, pole P_14_1 = –23, pole P_15 = –123),*
- *następnie wystawił kolejną fakturę korygującą na –200 zł netto, ponieważ zorientował się, że faktura nadal zawiera błąd, gdyż transakcja ostatecznie miała mieć wartość 700 zł netto (zapis w fakturze korygującej: pole P_13_1 = –200, pole P_14_1 = –46, pole P_15 = –246).*

eprasa.pl ca6cf4d579

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

Zatem jeśli wcześniejsza korekta była błędna, podatnik ma obowiązek ją „naprawić" kolejną korektą. Celem jest doprowadzenie do rzeczywistej podstawy opodatkowania.

W analizowanym przypadku:

- pierwsza korekta była błędna, opiewała bowiem na 30 000 zł zamiast 25 000 zł,
- druga korekta częściowo zmodyfikowała rozliczenie,
- powstała rozbieżność w wartości podstawy opodatkowania.

Dlatego podatnik powinien wystawić kolejną korektę, aby doprowadzić do ostatecznej wartości prawidłowej. Prawidłowy schemat rozliczenia powinien wyglądać w następujący sposób:

Faktura pierwotna: 200 000 zł

Korekta 1 wystawiona w trybie online: –30 000 zł – rozliczamy w okresie rozliczeniowym wysłania do KSeF,

Korekta 2 wystawiona w trybie online: +10 000 zł – rozliczamy w okresie rozliczeniowym wystawienia pierwotnej faktury.

Stan po korektach: 180 000 zł

Stan prawidłowy: 185 000 zł

Korekta 3 wystawiona w trybie online: +5000 zł – rozliczamy w okresie rozliczeniowym wystawienia pierwotnej faktury.

WAŻNE! Od 1 lutego 2026 r.:

- korekty „in minus" wystawione w trybie online są rozliczane w okresie rozliczeniowym ich przesłania do KSeF,
- korekty „in plus" powinny być rozliczane przez sprzedawców wstecznie, gdy przyczyna korekty istniała od początku. Jeśli natomiast przyczyna korekty nastąpiła po sprzedaży, sprzedawca dokonuje rozliczenia na bieżąco.

Podsumowując, wielokrotne korygowanie tej samej faktury w KSeF jest dopuszczalne i często nieuniknione.

Należy pamiętać, że kolejna faktura korygująca:

- powinna odnosić się do kwot uwzględniających wcześniej wystawioną fakturę korygującą,

eprasa.pl ca6cf4d579

- nie musi zawierać numerów, dat wystawienia wcześniej wystawionych faktur korygujących,
- musi zawierać numer KSeF albo numer faktury pierwotnej, w zależności od tego, w jakiej formie została wystawiona faktura pierwotna.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29 ust. 1 i 13–17, art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

ŹRÓDŁO:

- „Podręcznik KSeF 2.0 cz. II. Wystawianie i otrzymywanie faktur w KSeF"

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

5 Czy wprowadzenie KSeF zmieniło zasady dokumentowania rabatów pośrednich

KSeF

PROBLEM

Spółka dokonuje sprzedaży towarów na rzecz hurtowni (dystrybutorów), które z kolei oferują towary detalistom. Wprowadziła system (program) premiowy, w którym przewidziano przyznawanie detalistom rabatów pośrednich, czyli premii finansowej za osiągnięcie określonych wyników sprzedażowych, mimo że sprzedaż do detalistów odbywa się za pośrednictwem dystrybutorów. Czy po wejściu w życie obowiązkowego KSeF rabaty pośrednie nadal mogą być dokumentowane dla celów VAT za pomocą not księgowych (not obciążeniowych) wystawianych poza KSeF?

RADA

Wprowadzenie obowiązkowego KSeF nie zmieniło zasad dokumentowania rabatów pośrednich. Nadal nie dokumentujemy ich fakturami, tylko notami, które wystawiamy poza KSeF.

UZASADNIENIE

Przepisy VAT nie określają sposobu dokumentowania rabatu udzielonego kolejnemu nabywcy w łańcuchu dostaw przez pierwszego dostawcę.

eprasa.pl ca6cf4d579

W związku z tym w praktyce przyjęto, co jest akceptowane przez organy podatkowe, że tzw. rabaty pośrednie za osiągnięcie określonych wyników sprzedażowych dokumentowane są notami księgowymi. Nie wystawiamy faktur, gdyż nie dochodzi do odpłatnej dostawy towarów ani świadczenia usług. Nie można również wystawić faktury korygującej, gdyż rabatu nie udziela bezpośredni sprzedawca.

Noty księgowe stanowią zaś dowody księgowe na podstawie ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości. Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz przepisy wykonawcze nie regulują zasad wystawiania not księgowych.

Wprowadzenie KSeF nie zmieniło sposobu dokumentowania rabatów pośrednich. Nadal należy wystawiać noty księgowe, a nie faktury. Natomiast w KSeF wystawiamy wyłącznie faktury, a dowody wewnętrzne i noty księgowe wyłącznie poza systemem.

Potwierdził to m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 13 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.25.2026.1.KAB), wskazując:

MF *(…) przyznawane Detalistom rabaty pośrednie, tj. premie finansowe za osiągnięcie określonych wyników sprzedażowych dokumentowane są notami obciążeniowymi, które są dokumentami niebędącymi fakturami VAT, ponieważ nie dokumentują one odpłatnej dostawy towarów ani świadczenia usług. Dokumenty te nie dokumentują czynności opodatkowanych podatkiem VAT i w obecnym stanie prawnym są wystawiane poza systemem fakturowania (poza VAT), jako noty księgowe.(…) obowiązek, który będzie wynikał z art. 106ga ust. 1 ustawy, od 1 lutego 2026 r., nie wymaga wystawiania faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) w przypadku dokumentów innych niż faktury, określone w art. 2 pkt 31 ustawy. W sytuacji dokumentowania wyłącznie czynności niepodlegającej ustawie o VAT – nie wystawia się faktury (art. 106 ust. 1 ustawy). Dodatkowo, z obowiązujących przepisów dotyczących KSeF ani z przepisów, które weszły w życie 1 lutego 2026 r., nie wynika, aby przy użyciu KSeF wystawiane musiały być noty księgowe.(…) na podstawie art. 106ga ust. 1 ustawy o VAT, rabaty pośrednie będą mogły być dokumentowane dla celów VAT za pomocą not księgowych (not obciążeniowych) wystawianych poza KSeF, które po zakończeniu okresu rozliczeniowego będzie wystawiać Detalista na rzecz Wnioskodawcy.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5, 7 i 8, art. 29a oraz art. 106ga ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl ca6cf4d579

1 Czy założenie kilku spółek, aby korzystać ze zwolnienia podmiotowego, to nadużycie prawa

PROBLEM

Czy jeśli np. dwie–trzy osoby założą kilka spółek (wykonujących te same usługi) w celu wykazywania obrotów nieprzekraczających kwoty 240 000 zł, stanowiącej limit rocznego zwolnienia, to fiskus może podważyć tego typu działanie?

RADA

Takie postępowanie może być uznane za nadużycie prawa, szczególnie gdy zostanie udowodnione działanie mające na celu osiągnięcie korzyści podatkowych.

UZASADNIENIE

Ze zwolnienia z 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.

W przypadku wystąpienia nadużycia prawa dokonane czynności wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa.

DEFINICJA

Przez **nadużycie prawa** rozumie się dokonanie czynności, w ramach transakcji, która – mimo spełnienia warunków formalnych ustanowionych w przepisach ustawy – miała zasadniczo na celu osiągnięcie korzyści podatkowych, których przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą te przepisy.

Również z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że możemy mówić o nadużyciu prawa w VAT, gdy:

- po pierwsze, dana transakcja, mimo formalnego spełnienia warunków przewidzianych przez właściwe przepisy dyrektywy VAT i transponujące ją przepisy prawa krajowego, skutkuje uzyskaniem korzyści podatkowej, której przyznanie byłoby sprzeczne z celem zamierzonym przez te przepisy;

eprasa.pl ca6cf4d579

- po drugie, z ogółu obiektywnych elementów wynika, że zasadniczy cel tej transakcji stanowi uzyskanie korzyści podatkowej, przy czym zakaz nadużyć jest bezprzedmiotowy wówczas, gdy dane transakcje mogą mieć inne uzasadnienie niż tylko osiągnięcie korzyści podatkowych.

Zauważmy też, że nie jest prawnie zakazane założenie np. kilku spółek, które wykonywałyby nawet te same świadczenia.

Z drugiej strony – jeśli zbliżając się do limitu wartości sprzedaży wyznaczającego próg zwolnienia podmiotowego, wspólnicy istniejących spółek tworzyliby nowe spółki, by poprzez ich struktury kontynuować dotychczasową działalność, korzystając od nowa ze zwolnienia z VAT, to organy podatkowe mogą podejrzewać wystąpienie nadużycia prawa. Kluczowe będzie tu osiąganie wymiernych korzyści finansowych poprzez skorzystanie ze zwolnienia podmiotowego z VAT.

Taka sytuacja może mieć miejsce w przypadku zakładania wielu spółek, w których wspólnikami są te same osoby, o tożsamym przedmiocie działalności, gdy sprzedaż jest świadczona na rzecz podmiotów innych niż czynni podatnicy. Rejestracja spółek jako czynnych podatników VAT wiązałaby się zaś zwykle z koniecznością podniesienia cen o VAT bądź obniżenia własnych zysków o wysokość podatku VAT (by te ceny utrzymać).

W praktyce pojawiają się nawet postępowania podatkowe, w których stwierdzono, iż przeniesienie działalności do nowej spółki miało sztuczny charakter i stanowiło nadużycie prawa, bo chodziło tylko o skorzystanie ze zwolnienia z VAT. W takiej sytuacji organ podatkowy wydaje decyzję określającą zobowiązanie w VAT wobec jednej ze spółek, ale przyznając jej jednocześnie prawo do odliczenia VAT.

Potwierdza to TSUE, który w wyroku z 4 października 2024 r. (sygn. C-171/23) zanegował stosowaną przez podatników praktykę polegającą na tworzeniu nowych spółek w celu zachowania zwolnienia podmiotowego z VAT.

Reasumując, jeżeli zostanie wykazane, że utworzona spółka ma na celu korzystanie ze zwolnienia z VAT do działalności uprzednio wykonywanej przez inną spółkę, to utworzona w ten sposób spółka zostanie pozbawiona prawa do zwolnienia, nawet w przypadku braku przepisów szczególnych ustanawiających zakaz takich praktyk.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 4 i ust. 5, art. 113 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok TSUE z 4 października 2024 r. (sygn. C-171/23)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl ca6cf4d579

2 Czy można wyrejestrować kasę fiskalną, gdy zapłata za świadczone usługi jest tylko w formie bezgotówkowej

PROBLEM

Czy podatnik, który na co dzień korzysta z kasy fiskalnej (utracił zwolnienie podmiotowe przez przekroczenie progu 20 000 zł/rok), ma prawo do jej wyrejestrowania, jeżeli płatności otrzymuje w formie bezgotówkowej i jest w stanie ustalić konkretną usługę i dane osoby dokonującej płatności? Podatnik jest architektem wnętrz, nie świadczy zatem usług wyłączonych z możliwości stosowania zwolnień.

RADA

Tak, istnieje możliwość wyrejestrowania kasy rejestrującej w omawianym przypadku. Należy jednak pamiętać, że przyjęcie zapłaty w gotówce spowoduje obowiązek wydania klientowi paragonu. Może to wymusić obowiązek ponownej fiskalizacji kasy.

UZASADNIENIE

Przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania) wskazują na dwa rodzaje zwolnień z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących. Są to zwolnienia:

- podmiotowe (dla określonych grup podatników, związane głównie z rocznym limitem 20 000 zł),
- przedmiotowe, czyli zwolnienie dla konkretnych czynności, wymienionych w załączniku do rozporządzenia.

Zasadniczo – w związku z dokonywaniem sprzedaży na rzecz osób fizycznych i rolników ryczałtowych – nietrudno o przekroczenie progu 20 000 zł w skali roku. Warto mieć także na uwadze, że regułą (z nielicznymi wyjątkami, np. sprzedaż nieruchomości czy środka trwałego) jest to, że także obrót z czynności zwolnionych przedmiotowo (np. obrót bezgotówkowy) wlicza się do tego progu.

Z drugiej strony szansą na zachowanie zwolnienia z kasy jest wykonywanie tylko czynności zwolnionych przedmiotowo.

eprasa.pl ca6cf4d579

W poz. 42 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania przewidziano zwolnienie dla usług, w przypadku świadczenia których strony rozliczają się bezgotówkowo. Aby przysługiwało prawo do skorzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej, łącznie muszą zostać spełnione następujące warunki:

- świadczący usługę na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych 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 prowadzony w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem),
- z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła dana płatność,
- przedmiotem świadczenia nie są usługi wymienione w § 4 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania; są to m.in. usługi naprawy pojazdów, usługi prawników i doradców podatkowych, lekarzy czy fryzjerów.

Zatem korzystając ze zwolnienia przedmiotowego, podatnik nie ma obowiązku dokumentowania sprzedaży paragonami i może wyrejestrować posiadaną kasę rejestrującą, składając wniosek do US.

WAŻNE! Podatnik, który wykonuje wyłącznie czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na kasie rejestrującej, może ją wyrejestrować.

Stanowisko to potwierdził m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 10 lutego 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-2.4012.924.2025.2.KK), w której czytamy:

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.*

W takim przypadku powinien Pan sporządzić i wraz z wymaganymi dokumentami złożyć do właściwego naczelnika urzędu skarbowego wniosek o wyrejestrowanie kasy stosownie do zapisu powołanego wyżej § 32 ust. 1 lub § 35 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących, tj. zgodnie z zasadami z niego wynikającymi.

Jakie są minusy i ryzyka rezygnacji z kasy rejestrującej

1. Zawsze może pojawić się ryzyko, że klient będzie się upierał, aby zapłacić gotówką, co spowoduje obowiązek wydania mu paragonu.

eprasa.pl ca6cf4d579

2. Zwolnienie odnosi się tylko do usług, natomiast do dostawy towarów – tylko w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi). Dlatego bezpośrednia sprzedaż towaru, niezależnie od jego wartości (o ile nie byłby to element świadczenia kompleksowego, gdzie prym wiedzie usługa), już wymusza wydanie paragonu.
3. Prawa do zwolnienia może pozbawić np. kompensata wzajemnych należności, gdyż nie jest to płatność bezgotówkowa.
4. Podatnicy są obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydanych na zakup kasy rejestrującej, w przypadkach gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia prowadzenia ewidencji sprzedaży trwale tego zaprzestaną.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 2 i § 4 oraz poz. 42 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)
- § 5 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 (Dz.U. z 2019 r. poz. 820)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

3 Kiedy rozliczać faktury korygujące do refaktur kosztów energii

PROBLEM

Refakturuję na najemców koszty energii elektrycznej na podstawie faktur otrzymywanych od dystrybutora energii. Faktury od dostawcy dotyczą wcześniejszego okresu rozliczeniowego (np. października), jednak są wystawiane i otrzymywane w kolejnym miesiącu (np. w listopadzie). W tym samym miesiącu wystawiam refaktury na najemców, wskazując jako datę sprzedaży okres faktycznego zużycia energii.
W dwóch refakturach popełniłam błędy – w jednej zaniżyłam liczbę kWh (konieczna korekta „in plus"), w drugiej zawyżyłam liczbę kWh (konieczna korekta „in minus"). W jakich miesiącach należy ująć te korekty w rozliczeniu VAT?

RADA

Faktura korygująca „in plus" powinna być rozliczona za okres, w którym została wystawiona refaktura. Natomiast korektę „in minus", wystawioną w trybie online w KSeF oraz w trybie offline24 i dostarczoną w KSeF, rozliczamy za

eprasa.pl ca6cf4d579

okres jej przesłania do systemu. Gdy faktura korygująca do refaktury za dostawę mediów jest wystawiona w trybie offline24 i może być dostarczona poza KSeF, i tak jest dostarczana, albo jest wystawiona jako zwykła faktura papierowa lub elektroniczna, rozliczamy ją za okres, w którym została wystawiona.

UZASADNIENIE

W przypadku refakturowania energii elektrycznej obowiązek podatkowy w VAT powstaje w momencie wystawienia faktury, a nie w okresie, którego dotyczy faktyczne zużycie energii. Oznacza to, że zarówno faktura od dystrybutora, jak i refaktura na najemców podlegają rozliczeniu VAT w miesiącu ich wystawienia (np. w kwietniu).

Natomiast sposób rozliczenia faktur korygujących zależy od tego, czy jest to faktura „in plus" czy „in minus".

1. Korekta „in plus" (zaniżenie pierwotnej sprzedaży)

Faktury korygujące „in plus" rozliczamy za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania – art. 29a ust. 17 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Jeżeli w pierwotnej refakturze wykazano zbyt niską liczbę kWh, a więc podstawa opodatkowania i VAT należny były zaniżone, mamy do czynienia z oczywistą pomyłką skutkującą nieprawidłowym rozliczeniem podatku. Taka korekta powinna zostać ujęta w okresie pierwotnym, czyli w miesiącu, w którym wystawiono błędną refakturę (np. listopad). W praktyce oznacza to konieczność korekty deklaracji/JPK za ten okres.

2. Korekta „in minus" (zawyżenie pierwotnej sprzedaży)

Jeżeli pierwotnie wykazano zbyt dużą liczbę kWh, a tym samym zawyżono podstawę opodatkowania i VAT należny, korektę ujmuje się w zależności od tego, w jakiej formie wystawiono fakturę korygującą. Zasady te obowiązują od 1 lutego 2026 r.

Gdy faktura korygująca do faktury za media została wystawiona w trybie:

- online w KSeF oraz w trybie offline 24 i dostarczona w KSeF – rozliczamy ją za okres jej przesłania do systemu,
- offline24 i dostarczona poza KSeF podmiotom wymienionym w art. 106gb ust. 4 pkt 2–6 ustawy o VAT, np. konsumentom, albo została wystawiona jako zwykła faktura papierowa lub elektroniczna – rozliczamy ją za okres, w którym została wystawiona. Nie jest konieczne uzyskanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej, gdy koryguje się fakturę za media.

Podsumowując, VAT od refakturowanej energii rozlicza się w miesiącu wystawienia refaktur. Korekty zwiększającej pierwotną podstawę opodatkowania (korekta „in plus"),

eprasa.pl ca6cf4d579

która była zaniżona w refakturze w wyniku pomyłki, dokonuje się zawsze w odniesieniu do okresu pierwotnego. Natomiast korekta zmniejszająca tę podstawę (korekta „in minus") rozliczana jest na bieżąco – w miesiącu przesłania do KSeF lub wystawienia.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b, art. 29a ust. 13–15, art. 106j ust. 1 pkt 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

©℗

Marian Szałucki
doradca podatkowy

4 Czy podatnik może nie wystawiać faktury zaliczkowej, gdy otrzymał 100% wartości zamówienia

PROBLEM

27 marca 2026 r. sprzedawca otrzymał 100% przedpłaty do zamówienia. Podatnik nie wystawił faktury dokumentującej otrzymaną zaliczkę. W kwietniu 2026 r. będzie realizowane zamówienie. Czy podatnik może wystawić fakturę VAT końcową (pomijając zaliczkę), z datą wystawienia w kwietniu 2026 r. oraz datą sprzedaży 27 marca 2026 r.?

RADA

Nie, podatnik powinien wystawić fakturę zaliczkową dokumentującą otrzymaną wpłatę nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu jej otrzymania, czyli do 15 kwietnia 2026 r. Brak jest przepisu uzasadniającego odstąpienie od wystawiania faktury zaliczkowej. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Zgodnie z przepisami ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) w przypadku otrzymania przez podatnika całości lub części zapłaty (zaliczki, przedpłaty) przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi powstaje obowiązek podatkowy w odniesieniu do otrzymanej kwoty w momencie jej otrzymania (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

Z kolei w myśl art. 106b ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą otrzymanie przez niego w całości lub w części zapłaty przed

eprasa.pl ca6cf4d579

dokonaniem dostawy towarów i świadczenia usług. Jeżeli wpłatę otrzymano przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, fakturę należy wystawić nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu jej otrzymania.

Obowiązek wystawienia faktury zaliczkowej nie wystąpi, jeżeli całość lub część zapłaty, o której mowa w tym przepisie, podatnik otrzymał w tym samym miesiącu, w którym dokonał czynności, na poczet których otrzymał całość lub część tej zapłaty (art. 106b ust. 1a ustawy o VAT).

WAŻNE! Jeśli dostawa ma miejsce w innym miesiącu, niż wpłacono zaliczkę, podatnik nie jest uprawniony do zrezygnowania z wystawienia faktury zaliczkowej.

W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również:

- numery identyfikujące poprzednie faktury w Krajowym Systemie e-Faktur lub
- numery poprzednich faktur w przypadku faktur innych niż faktury ustrukturyzowane (art. 106f ust. 4 ustawy o VAT).

Dlatego jeżeli 100% zaliczki wpłacono w marcu 2026 r., natomiast zamówienie zrealizowano w kwietniu 2026 r., to podatnik powinien wystawić fakturę zaliczkową dokumentującą otrzymaną wpłatę. Taką fakturę powinien wystawić nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu jej otrzymania (czyli do 15 kwietnia 2026 r.). Brak jest przepisu uzasadniającego odstąpienie od wystawiania faktury zaliczkowej.

W przypadku gdy podatnik udokumentuje fakturą zaliczkową 100% wynagrodzenia, to nie będzie obowiązany do wystawienia faktury końcowej. Fakturą końcową będzie faktura dokumentująca 100% wpłatę przed dokonaniem dostawy towarów czy wykonaniem usług – zob. interpretacja Dyrektora KIS z 1 września 2020 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.317.2020.1.NF).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 8, art. 106b ust. 1 pkt 4, art. 106b ust. 1a, art. 106f ust. 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 września 2020 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.317.2020.1.NF)

©℗

Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

eprasa.pl ca6cf4d579

1 Czy polski przedsiębiorca prowadzący JDG może wystawiać faktury z polskim VAT przy wynajmie motocykli w Hiszpanii

PROBLEM

Podatnik prowadzi JDG zarejestrowaną w Polsce. Nie jest zarejestrowany do VAT. Planuje rozszerzenie działalności o wynajem motocykli. W okresie wiosenno-letnim motocykle będą stały w Polsce i tu będą wynajmowane. Natomiast w okresie jesienno-zimowym planuje stacjonowanie motocykli w Hiszpanii i tam prowadzić ich wynajem na rzecz polskiego podatnika, który świadczy w tym kraju usługi szkoleniowe z wykorzystaniem tych motocykli. Czy w związku z tym, że usługa jest świadczona na rzecz polskiego podatnika, można wystawiać faktury z polskim VAT (w tym przypadku stawka ZW)?

RADA

Polski przedsiębiorca nie może, co do zasady, wystawiać faktur z polskim VAT (w tym ze stawką ZW) za wynajem motocykli opodatkowany w Hiszpanii, nawet gdy usługę nabywa polski podatnik. Miejsce opodatkowania wynika z przepisów dotyczących miejsca świadczenia usług. Jeśli mamy do czynienia z wynajmem krótkoterminowym (do 30 dni), to miejscem świadczenia tego wynajmu jest Hiszpania, dlatego usługa nie podlega VAT w Polsce. Przy wynajmie długoterminowym miejscem świadczenia jest, co do zasady, kraj siedziby lub stałego miejsca działalności usługobiorcy. Jeśli kontrahent posiada stałe miejsce prowadzenia działalności w Hiszpanii, również tam nastąpi opodatkowanie. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Opodatkowaniu VAT w Polsce podlega m.in. odpłatne świadczenie usług na terytorium Polski – art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). To oznacza, że nie podlega opodatkowaniu VAT w Polsce odpłatne świadczenie usług poza terytorium Polski.

eprasa.pl ca6cf4d579

Gdzie są opodatkowane usługi krótkoterminowego wynajmu środków transportu

Przepisy ustawy o VAT przewidują m.in. szczególny sposób ustalania miejsca świadczenia usług krótkoterminowego wynajmu środków transportu (art. 28j ust. 1 ustawy o VAT). Przy czym w przypadku pojazdów innych niż jednostki pływające krótkoterminowy wynajem oznacza ciągłe ich posiadanie lub korzystanie z nich przez okres nieprzekraczający 30 dni (art. 28j ust. 2 ustawy o VAT).

DEFINICJA

Krótkoterminowy wynajem środków transportu oznacza ciągłe posiadanie środka transportu lub korzystanie z niego przez okres nieprzekraczający 30 dni, a w przypadku jednostek pływających – przez okres nieprzekraczający 90 dni – art. 28j ust. 2 ustawy o VAT.

Jakie znaczenie ma umowa przy określaniu czasu użytkowania środka transportu

Szczegółowe zasady ustalania okresu ciągłego posiadania środków transportu określają przepisy art. 39 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 282/2011). Z przepisów tych wynika zasada, że czas ciągłego posiadania lub korzystania z wynajmowanego środka transportu co do zasady jest określany na podstawie zawartej przez strony umowy. Zasada ta nie ma jednak bezwzględnego zastosowania. Umowa zawarta przez strony stanowi jedynie podstawę domniemania. Można go obalić w razie jakichkolwiek przesłanek wynikających ze stanu faktycznego lub prawnego, pozwalających na ustalenie faktycznego czasu ciągłego posiadania lub użytkowania środka transportu (art. 39 ust. 1 rozporządzenia 282/2011).

WAŻNE! Okres ciągłego posiadania lub użytkowania środka transportu ustala się zasadniczo na podstawie umowy, jednak ma ona charakter domniemania i może zostać podważona przez okoliczności faktyczne lub prawne.

Z art. 39 ust. 2 rozporządzenia 282/2011 wynika przy tym, że w przypadku gdy wynajem tego samego środka transportu jest objęty następującymi po sobie umowami zawartymi między tymi samymi stronami, czas wynajmu odpowiada okresowi ciągłego posiadania lub użytkowania tego środka transportu na podstawie wszystkich umów, przy czym:

- na użytek tego przepisu umowa i jej przedłużenie stanowią następujące po sobie umowy,
- okresy obowiązywania umowy lub umów krótkoterminowego wynajmu, które poprzedzają umowę uznaną za długoterminową, nie są jednak kwestionowane, jeśli nie wystąpiły nadużycia,

eprasa.pl ca6cf4d579

- jeżeli nie wystąpiły nadużycia, następujące po sobie umowy między tymi samymi stronami, dotyczące różnych środków transportu, nie są uważane za następujące po sobie umowy (art. 39 ust. 3 rozporządzenia 282/2011).

W przedstawionej w pytaniu sytuacji możliwe są dwa scenariusze. Mianowicie usługi wynajmu motocykl w Hiszpanii:

1) będą usługami ich krótkoterminowego wynajmu,

2) nie będą usługami ich krótkoterminowego wynajmu.

Ad 1. Usługi krótkoterminowego wynajmu motocykli. Pierwszy scenariusz zakłada, że usługi wynajmu motocykli w Hiszpanii będą usługami ich krótkoterminowego wynajmu we wskazanym rozumieniu. Oznaczałoby to, że na podstawie art. 28j ust. 1 ustawy o VAT miejsce ich świadczenia znajduje się na terytorium Hiszpanii i tam podlegać będą opodatkowaniu VAT. W tej sytuacji krótkoterminowe usługi wynajmu powinny być dokumentowane:

- fakturami hiszpańskimi (tj. wystawianymi zgodnie z przepisami hiszpańskimi) – jeżeli według hiszpańskich przepisów podatnikiem z tytułu świadczenia tych usług najmu będzie właściciel motocykli,
- fakturami polskimi (tj. wystawianymi zgodnie z polskimi przepisami) bez danych dotyczących stawki i kwoty VAT (ewentualnie ze stawką NP, a w fakturze ustrukturyzowanej w polu P_12 wybieramy oznaczenie „np I"), ale z oznaczeniem „odwrotne obciążenie" (art. 106e ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT) oraz w zakresie, w jakim są posiadane: numerami VAT UE stron transakcji (art. 106e ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT) – jeżeli według hiszpańskich przepisów podatnikiem z tytułu świadczenia tych usług najmu będzie najemca motocykli.

Ad 2. Usługi wynajmu motocykli nie stanowią ich krótkoterminowego wynajmu. Drugi scenariusz zakłada, że usługi wynajmu motocykli nie będą usługami ich krótkoterminowego wynajmu we wskazanym rozumieniu. Oznaczałoby to, że miejsce świadczenia tych usług:

- znajduje się na terytorium Hiszpanii na podstawie art. 28b ust. 2 ustawy o VAT, a więc świadczenie tych usług podlegać będzie opodatkowaniu VAT w Hiszpanii – jeżeli usługi te będą świadczone dla posiadanego przez najemcę na terytorium Hiszpanii stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. W takim przypadku usługi te powinny być dokumentowane fakturami bez danych dotyczących stawki i kwoty VAT, a w zamian z oznaczeniem „odwrotne obciążenie" (art. 106e ust. 1 pkt 18 ustawy o VAT) oraz w zakresie, w jakim są posiadane: numerami VAT UE stron transakcji (art. 106e ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT),
- znajduje się na terytorium Polski na podstawie art. 28b ust. 1 ustawy o VAT. Zatem świadczenie tych usług podlegać będzie opodatkowaniu VAT w Polsce. W takim przypadku usługi te powinny być dokumentowane fakturami ze zwolnieniem z VAT.

eprasa.pl ca6cf4d579

Tabela. Rozliczenie transakcji wynajmu motocykli, gdzie decydujące znaczenie ma charakter wynajmu

Wynajem krótkoterminowy (do 30 dni)	Wynajem długoterminowy (powyżej 30 dni, B2B)
Miejscem świadczenia jest kraj, w którym środek transportu jest faktycznie oddawany do dyspozycji klienta, czyli Hiszpania. W takim przypadku: ■ usługa nie podlega opodatkowaniu VAT w Polsce, ■ co do zasady usługa podlega opodatkowaniu w Hiszpanii (możliwa konieczność rejestracji do VAT w Hiszpanii), ■ nie wystawia się faktur z polskim VAT ani ze stawką ZW.	Zastosowanie ma zasada ogólna (art. 28b ustawy o VAT): miejscem świadczenia jest kraj siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności usługobiorcy. W praktyce oznacza to, że: ■ jeśli najemca, będący polskim podatnikiem, posiada stałe miejsce prowadzenia działalności w Hiszpanii i to ono korzysta z motocykli – miejscem opodatkowania jest Hiszpania, ■ jeśli najemca nie ma takiego miejsca w Hiszpanii – miejscem świadczenia jest Polska, co oznacza, że usługa podlega opodatkowaniu według polskich przepisów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 28a–28o, art. 28b ust. 2, art. 28j ust. 1–2, art. 106e ust. 1 pkt 18, pkt 24 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- art. 39 ust. 1–3 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. nr 77 poz. 1; ost.zm. DUUEL. z 2025 r. poz. 518)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Jak dokumentować i rozliczyć udzielenie rabatu do sprzedaży eksportowej

PROBLEM

Jakim dokumentem posłużyć się w celu udzielenia rabatu z tytułu osiągnięcia rocznego obrotu z kontrahentem z Anglii? Kontrahent życzy sobie noty kredytowej. W praktyce wystawiamy fakturę korygującą do konkretnej sprzedaży, natomiast w tym przypadku rabat został udzielony do całej sprzedaży osiągniętej w 2025 r. Sprzedaż dotyczy eksportu towarów zgłaszanych do urzędu celnego. Czy w takiej sytuacji przepisy Prawa celnego mają zastosowanie?

RADA

W tym przypadku należy wystawić zbiorczą fakturę korygującą, której nie zgłaszamy do organu celnego. Rozliczamy ją na bieżąco w ewidencji JPK w miesiącu jej wystawienia.

eprasa.pl ca6cf4d579

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) fakturę korygującą wystawia się w przypadku, gdy po wystawieniu faktury podstawa opodatkowania lub kwota podatku wskazana na fakturze uległa zmianie, np. w wyniku udzielenia rabatu.

Jeśli podatnik udziela opustu lub obniżki ceny, może wystawić zbiorczą fakturę korygującą dotyczącą dostaw towarów lub świadczenia usług na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie, która:

- zawiera dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnoszą się udzielany opust lub udzielana obniżka,
- może nie zawierać nazwy (rodzaju) towaru lub usługi objętych korektą – w przypadku gdy korekta dotyczy wszystkich dostaw towarów i świadczonych usług.

Dlatego nie ma problemu, aby wystawić fakturę korygującą dotyczącą faktur wystawionych w 2025 r., przy czym korekta musi zawierać informację, że dotyczy sprzedaży dokonanej na rzecz wskazanego nabywcy w 2025 r. Jeżeli do obliczenia rabatu będzie brany pod uwagę obrót ze wszystkich wystawionych kontrahentowi faktur, korekta nie musi zawierać nazwy sprzedawanych towarów. Na zbiorczej fakturze korygującej należy zawrzeć numery korygowanych faktur.

Rozliczenie faktury korygującej do faktury eksportowej

Faktury korygujące „in minus" na rzecz klienta, który nie ma w Polsce ani siedziby, ani stałego miejsca prowadzenia działalności, wystawione:

- w trybie online – rozliczamy za okres ich wystawienia, czyli przesłania ich do KSeF, niezależnie od tego, jak dostarczamy je klientowi (art. 29a ust. 13 ustawy o VAT),
- w trybie offline24 (data wystawienia z pozycji P_1) i udostępnione poza KSeF oraz tradycyjne faktury korygujące papierowe i elektroniczne – rozliczamy w miesiącu wystawienia (art. 29a ust. 13a ustawy o VAT). Wynika to z faktu, że w myśl art. 29a ust. 15 pkt 1 ustawy o VAT warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Zatem faktury korygujące „in minus", dokumentujące eksport towarów, powinny być rozliczane dla celów VAT na bieżąco, tj. w miesiącu ich wystawienia.

U wystawcy faktury następuje obniżenie tylko wartości obrotu, gdyż mamy do czynienia z eksportem. Podatek należny, co do zasady, nie występuje.

eprasa.pl ca6cf4d579

Rozliczenie eksportu po wystawieniu faktury korygującej

Faktura korygująca w tym przypadku nie ma wpływu na dokonane już odprawy celne. Nie należy ich zgłaszać do organów celnych, aby skorygować dokumenty celne. W rozliczeniu za okres wystawienia faktury korygującej należy dokonać korekty zmniejszającej sprzedaż eksportową w JPK_VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 13–15, art. 106j ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

©℗

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

3 Jak wystawiać faktury dokumentujące WDT po wprowadzeniu KSeF

PROBLEM

Czy fakturę dokumentującą WDT należy wystawić przy użyciu KSeF od 1 kwietnia 2026 r., jak faktury krajowe? Jak kontrahent ma ją odebrać?

RADA

Faktura dokumentująca WDT powinna być wystawiona w KSeF, jeśli dostawca jest polskim podatnikiem, który ma w kraju siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności. Nie ma znaczenia, że nabywca to podmiot zagraniczny. W takim przypadku fakturę wystawioną w KSeF sprzedawca udostępnia nabywcy w uzgodniony z nim sposób. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Obowiązek wystawiania faktur w KSeF dotyczy, z założenia, wszystkich podatników, którzy są zobowiązani do wystawiania faktur na podstawie polskich przepisów VAT. Od tej zasady przewidziano wyjątek, o którym mowa w art. 106ga ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – zob. tabela.

Tabela. Kiedy nie wystawiamy faktur w KSeF

Lp.	Nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych w KSeF:
1	2
1	podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2
2	podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w dostawie towarów lub świadczeniu usług, dla których wystawiono fakturę
3	podatnik korzystający z procedur szczególnych, o których mowa w dziale XII w rozdziałach: 7 (procedura nieunijna dotycząca niektórych usług), 7a (międzynarodowy okazjonalny przewóz osób) i 9 (sprzedaż na odległość towarów importowanych) ustawy o VAT, dokumentujących czynności rozliczane w tych procedurach
4	na rzecz nabywcy towarów lub usług będącego osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej
5	w przypadku odpowiednio udokumentowanych dostaw towarów lub świadczenia usług, określonych w przepisach wydanych na podstawie art. 106s ustawy o VAT
6	podatnik korzystający ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113a ust. 1 ustawy o VAT (zwolnienie w ramach procedury SME)

Co istotne, część wyłączeń ma charakter bezwzględny. Wyłącznie w przypadkach wskazanych w pkt 1, 2 i 4 sprzedawca może samodzielnie zdecydować, że jednak wystawi fakturę ustrukturyzowaną, mimo braku obowiązku.

Dlatego gdy transakcja WDT jest dokumentowana przez sprzedawcę, który ma w Polsce siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności, to ma on obowiązek wystawić fakturę ustrukturyzowaną za pośrednictwem KSeF.

WAŻNE! Polski podatnik VAT, który ma w Polsce siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności, wystawia faktury dokumentujące WDT w KSeF.

Jak doręczać fakturę wystawioną w KSeF

Dla transakcji, w której kontrahentem jest podmiot zagraniczny, przewidziano wyjątek od zasady, że nabywca również odbiera fakturę w KSeF. Zgodnie z art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT faktura wystawiana za pośrednictwem KSeF, m.in w przypadku gdy:

1) nabywcą towaru lub usługi jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju lub
2) nabywcą towaru lub usługi jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju, który posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności nie uczestniczy w nabyciu towaru lub usługi, dla którego wystawiono fakturę,
3) nabywcą jest podmiot, który nie posługuje się numerem NIP ani innym numerem identyfikacyjnym (np. zagraniczna instytucja lub organizacja),

jest udostępniana nabywcy w sposób z nim uzgodniony.

eprasa.pl ca6cf4d579

Oznacza to, że taka faktura może zostać doręczona w KSeF, gdy kontrahent wyrazi zgodę lub jest doręczana poza systemem.

Faktura ustrukturyzowana udostępniana poza KSeF musi zostać oznaczona kodem QR (z numerem KSeF). Umożliwia on dostęp do tej faktury w KSeF oraz weryfikację danych na niej zawartych (art. 106gb ust. 5 pkt 1 ustawy o VAT).

Jeśli faktura jest wystawiana w trybie offline24 i udostępniana poza systemem, jest oznaczana dwoma kodami QR z oznaczeniami OFFLINE i CERTYFIKAT.

Jakie elementy powinna zawierać faktura dokumentująca WDT, wystawiona w KSeF

Faktura dokumentująca wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, wystawiona w KSeF, powinna zawierać:

- w danych sprzedawcy (Podmiot1) m.in. numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku (pole NIP), poprzedzony kodem PL (pole PrefiksPodatnika),
- w danych nabywcy (Podmiot2) m.in. numer, za pomocą którego nabywca towaru jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim (uzupełniamy pole NrVatUE zamiast NIP), oraz dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej, właściwy dla tego państwa członkowskiego (pole KodUE), a także
- w polu P_13_6_2 sumę wartości sprzedaży objętej stawką 0% (WDT),
- w polu P_12 (na poziomie wiersza faktury) oznaczenie stawki podatku 0% dla wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów: „0 WDT".

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106ga ust. 1 i 2, art. 106gb ust. 4 i 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

©℗

Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

eprasa.pl ca6cf4d579

1 Czy osoba niewidoma świadcząca usługi masażu musi posiadać kasę rejestrującą

PROBLEM

Prowadzę gabinet masażu. Świadczone usługi na rzecz osób prywatnych wykonuję osobiście. Jestem osobą niewidomą i posiadam orzeczenie o znacznym stopniu niepełnosprawności. Czy w takiej sytuacji powinnam posiadać kasę fiskalną w prowadzonej działalności?

RADA

Nie, świadczone usługi masażu są zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na kasie. W konsekwencji nie musi Pani posiadać kasy rejestrującej. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych co do zasady mają obowiązek prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących. Wynika to wprost z art. 111 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Oznacza to, że w przypadku świadczenia usług – w tym usług masażu – na rzecz konsumentów zasadą jest obowiązek posiadania kasy fiskalnej i ewidencjonowania sprzedaży, chyba że podatnik może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

Aktualnie kwestie te reguluje 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).

Zwolnienie dla osób niewidomych świadczących usługi osobiście

Zgodnie z § 2 ust. 1, w związku z poz. 51 załącznika do rozporządzenia w sprawie zwolnień, z obowiązku ewidencjonowania zwolnione są usługi świadczone osobiście przez osoby niewidome posiadające orzeczenie o znacznym albo umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, i to prowadzące samodzielnie działalność gospodarczą oraz za-

eprasa.pl ca6cf4d579

trudniające wyłącznie pracowników niewidomych posiadających orzeczenie o znacznym albo umiarkowanym stopniu niepełnosprawności.

Zwolnienie to ma charakter przedmiotowo-podmiotowy. Zatem decyduje zarówno status osoby świadczącej usługę, jak i sposób jej wykonywania (osobiście).

Usługi masażu a obowiązek kasy fiskalnej

Jeżeli spełnione są wymienione wcześniej warunki, świadczone usługi masażu korzystają ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

W takiej sytuacji podatnik:

- nie ma obowiązku instalowania kasy fiskalnej,
- nie musi ewidencjonować sprzedaży na rzecz osób fizycznych przy jej użyciu.

WAŻNE! Zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania na kasie usług masażu dotyczy wyłącznie usług świadczonych osobiście przez osobę niewidomą z orzeczeniem o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności.

Jeżeli usługi wykonywałaby inna osoba niespełniająca warunków wskazanych w rozporządzeniu, zwolnienie nie miałoby zastosowania.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 111 ust. 1 oraz ust. 8 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- § 2 ust. 1 w zw. z poz. 51 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z 17 grudnia 2024 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. z 2024 r. poz. 1902; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 420)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

2 Jaką stawkę VAT zastosować w przypadku opłaty za nieuzasadnione wezwanie do awarii sieci

PROBLEM

Spółka (działająca jako przedsiębiorstwo wodociągowo-kanalizacyjne) planuje wprowadzenie opłaty karnej. Będzie pobierana w sytuacji, gdy w wyniku podjętej na zlecenie klienta interwencji przybyli na miejsce pracownicy pogotowia wodociągowo-kanalizacyjnego nie stwierdzą wystąpienia zgłoszonych awarii w sieci, przyłączu lub instalacji kanalizacyjnej. Czy pobrana opłata

eprasa.pl ca6cf4d579

powinna zostać opodatkowana VAT 8% jako usługa związana z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków?

RADA

Organy podatkowe uznają, że taka opłata podlega opodatkowaniu zasadniczo według stawki 8%. Stanowisko to wzbudza kontrowersje, gdyż istnieją wątpliwości, czy pobieranie jej jest w ogóle zgodne m.in. z prawem konsumenckim. Ponadto jeśli pominiemy aspekt prawa poboru takiej opłaty, to czy nie ma ona charakteru odszkodowawczego, a tym samym nie podlega VAT. Dlatego zalecane jest wystąpienie najpierw o interpretację, czy opłata za takie świadczenie mieści się w ogóle w katalogu czynności opodatkowanych VAT.

UZASADNIENIE

Analizujemy sytuację w relacji przedsiębiorca–konsument, gdzie konsument ma prawo nie mieć fachowej wiedzy (tym bardziej technicznej), natomiast ryzyko gospodarcze, co do zasady, ponosi przedsiębiorca.

Brak prawa do pobierania opłat za niezasadne reklamacje

Kwestia pobierania opłat za niezasadną reklamację była wielokrotnie analizowana w orzecznictwie sądów i właściwych organów (np. UOKiK).

Przykładowo w wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie – Sądu Ochrony Konkurencji i Konsumentów z 11 września 2006 r. (sygn. akt XVII AmC 157/05) uznano za niedozwolone postanowienie umowne o następującej treści:

SO *W przypadku nieuzasadnionej reklamacji Zamawiającego zostanie on obciążony kosztami obsługi reklamacji poniesionymi przez Wykonawcę, w tym kosztami związanymi z przyjazdem serwisu.*

Ewentualnie niekiedy uznaje się, że przedsiębiorca ma prawo obciążać taką opłatą przy zgłoszeniu „w złej wierze" bądź przy reklamacji „oczywiście bezzasadnej".

Zasady opodatkowania VAT opłat nienależnych

Jeśli mimo omówionych zastrzeżeń spółka będzie pobierała takie opłaty, powstaje pytanie o ich charakter w świetle przepisów VAT. Jak wynika z art. 5 ust. 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), czynności określone w art. 5 ust. 1 ustawy o VAT (czyli np. dostawa towarów, świadczenie usług) podlegają opodatkowaniu niezależnie od tego, czy zostały wykonane z zachowaniem warunków oraz form określonych przepisami prawa.

eprasa.pl ca6cf4d579

Chodzi więc o pewną niezależność prawa podatkowego od prawa cywilnego, czego najlepszym przykładem byłoby uznanie sprzedaży nieruchomości bez zachowania aktu notarialnego za wywołującą skutki w VAT.

Przyjmijmy więc, że nawet jeśli nie do końca wiadomo, czy dane zachowanie przedsiębiorcy jest zgodne z prawem cywilnym (co jednak warto osobno przeanalizować), to może ono podlegać VAT.

Charakter odszkodowawczy opłaty a VAT

Jednak i tu napotykamy kolejne pytanie, jaki charakter ma ta opłata? W przypadku poboru opłaty przez spółkę stanowi ona zryczałtowany zwrot poniesionych kosztów, gdyż nie stanowi zapłaty za wykonaną usługę. Z powodu bezzasadnego wezwania w istocie niczego nie naprawiono.

Opłatę możemy uznać za karę umowną, jeśli nie jest związana z zobowiązaniem otrzymującego zapłatę do wykonania czynności, powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji. Kara umowna ma zatem charakter odszkodowawczy. Jest ona tylko rodzajem sankcji cywilnoprawnej zastrzeżonej na wypadek szkód powstałych w wyniku niewłaściwego wykonania umowy. Dlatego nie podlega VAT.

Przykładowo w prawomocnym wyroku WSA w Warszawie z 13 lutego 2020 r. (sygn. akt SA/Wa 1689/19) czytamy:

WSA *Klient ponosi jedynie ekonomiczne skutki działania niezgodnego z postanowieniami zawartej umowy, tj. zostaje na niego nałożona sankcja przewidziana w umowie, której celem jest, m.in., skłonienie klienta do postępowania zgodnego z przyjętymi wobec spółki zobowiązaniami. Rację ma zatem skarżąca podnosząc, że w tym przypadku nie można zatem mówić o korzyści majątkowej po stronie klienta, przeciwnie – klient ponosi finansową stratę. Z art. 8 ust. 1 ustawy o VAT jednoznacznie wynika, że świadczenie usług polega na pewnym zachowaniu – działaniu, zaniechaniu lub tolerowaniu określonego zachowania. Taka sytuacja w omawianym przypadku nie zachodzi. (…) Nie można zatem twierdzić o istnieniu bezpośredniego związku pomiędzy otrzymanymi środkami pieniężnymi a czynnością, która miałaby podlegać opodatkowaniu VAT. Przedmiotowa opłata związana jest bowiem z niewywiązaniem się przez klienta z postanowień umowy oraz ze szkodą poniesioną przez spółkę z tego tytułu. Opłata ma za zadanie dyscyplinować klientów do postępowania zgodnego z umową, a w przypadku jej pobrania – zrekompensować spółce straty poniesione (…).*

Taki charakter można przypisać opłacie, jaką będzie pobierała spółka, czyli nie powinna podlegać opodatkowaniu VAT.

Sposób potwierdzenia, czy opłata jest opodatkowana VAT i jaką stawką

Jak zostało wykazane, sprawa jest bardzo niejednoznaczna. I tu dochodzimy do ciekawej kwestii. Powstaje bowiem pytanie, jak potwierdzić swoje stanowisko. Czy wystę-

eprasa.pl ca6cf4d579

pować o wiążącą informację stawkową (WIS), gdy Dyrektor KIS udziela takiego oto pouczenia, wydając WIS:

MF *Niniejsza WIS jest ważna, jeśli w przedmiotowej sprawie nie ma zastosowania zwolnienie podmiotowe lub przedmiotowe od podatku od towarów i usług (art. 42a ustawy). W zakresie wyeliminowania lub zastosowania zwolnienia Wnioskodawca może zwrócić się o interpretację indywidualną do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej.*

Czyli rozpatrując wniosek o wydanie WIS – w tym trybie nie bada się kwestii zwolnienia i, jak się wydaje, aspektu, czy czynność podlega VAT. W tym trybie Dyrektor KIS niejako z góry zakłada brak zwolnienia czy brak wystąpienia sytuacji „niepodlegania czynności VAT".

Przykładem tego stanu rzeczy są bowiem wydawane WIS, które potwierdzają stawkę VAT 8% od opłaty za nieuzasadnione wezwanie pracowników do awarii, np. WIS z 13 lutego 2026 r. (sygn. 0111-KDSB2-1.440.395.2025.2.AB) czy WIS z 19 sierpnia 2024 r. (sygn. 0112-KDSL2-2.440.293.2024.2.IM).

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej nie jest również jednomyślny co do prawa stosowania stawki 8%. W WIS z 7 stycznia 2025 r. (sygn. 0112-KDSL2-1.440.620.2024.2.NR) uznał, że opłata za dojazd do klienta w przypadku nieobecności w wyznaczonym terminie (chodziło też o przedsiębiorstwo wodociągowe) podlega stawce VAT 23%.

Zdaniem autora lepiej, gdyby podatnik wystąpił o interpretację indywidualną, czy czynność jest w ogóle opodatkowana. Choć jest to pewien „wybieg", ale w pełni legalny – może od razu zapytać np. o moment powstania obowiązku podatkowego. Jeśli bowiem organ podatkowy uzna, że jest to czynność, o której mowa w poz. 26 załącznika nr 3 do ustawy o VAT, to podatnik będzie wiedział, jaką stawkę zastosować i kiedy powstaje obowiązek podatkowy. Pod tą pozycją wymienione są usługi sklasyfikowane w PKWiU ex 37 – „Usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków", które podlegają opodatkowaniu stawką 8% i dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych określonych w art. 19a ust. 5 pkt 4 i ust. 7 ustawy o VAT (chodzi o powiązanie z datą wystawienia faktury, względnie terminem płatności).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1, ust. 2, art. 8, art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 2 w zw. z poz. 26 załącznika nr 3 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok Sądu Okręgowego w Warszawie z 11 września 2006 r. (sygn. akt XVII AmC 157/05)
- wyrok WSA w Warszawie z 13 lutego 2020 r. (sygn. akt SA/Wa 1689/19)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- WIS Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 lutego 2026 r. (sygn. 0111-KDSB2-1.440.395.2025.2.AB)
- WIS Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 19 sierpnia 2024 r. (sygn. 0112-KDSL2-2.440.293.2024.2.IM)
- WIS Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 stycznia 2025 r. (sygn. 0112-KDSL2-1.440.620.2024.2.NR)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl ca6cf4d579

1 Czy koszty transportu towarów oznaczamy kodem GTU_13 w pliku JPK_VAT, skoro są odrębnie ujmowane na fakturze

PROBLEM

Spółka sprzedaje wysyłkowo towary i wykazuje w odrębnej pozycji faktury koszty ich transportu przez firmę transportową. Czy w części dotyczącej tych pozycji spółka powinna stosować oznaczenie GTU_13?

RADA

Nie, spółka nie powinna stosować oznaczenia GTU_13, ewidencjonując fakturę, w której w odrębnej pozycji zostały wykazane koszty transportu towarów. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

W przypadkach określonych przepisami § 10 ust. 3 rozporządzenia z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: rozporządzenie w sprawie ewidencji) podatnicy mają obowiązek oznaczania kodami GTU niektórych towarów i usług. Oznaczenia takie powinny być stosowane w ewidencji VAT oraz w części ewidencyjnej nowego JPK_VAT.

Kiedy usługi transportowe oznaczamy kodem GTU

Dokumentowane fakturami niektóre usługi transportowe powinny być oznaczane kodem GTU_13 (§ 10 ust. 3 pkt 2 lit. c rozporządzenia w sprawie ewidencji). Obowiązek stosowania kodu GTU istnieje m.in. w przypadku świadczenia usług transportowych i gospodarki magazynowej (PKWiU 49.4, 52.1).

Nie oznacza to, że wymienienie tych usług na fakturze spowoduje obowiązek zastosowania kodu GTU_13. Dotyczy to świadczenia kompleksowego.

Kiedy oznaczać kodem GTU faktury dokumentujące świadczenia kompleksowe

Opodatkowaniu VAT podlega, co do zasady, wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży

eprasa.pl ca6cf4d579

od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej (art. 29a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT). Przy czym podstawa opodatkowania obejmuje koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy (art. 29a ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT).

Tak rozumiana podstawa opodatkowania dostaw towarów wysyłanych lub transportowanych do nabywcy obejmuje również najczęściej koszty wysyłki/transportu, którymi obciążany jest nabywca – zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 listopada 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.672.2020.1.RG) oraz z 7 stycznia 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.746.2020.1.AKA).

W konsekwencji koszty takie, co do zasady, powinny być uwzględniane w cenie wysyłanych towarów (wkalkulowywane w ich cenę). Nie powinny być wykazywane w osobnej pozycji na fakturze.

WAŻNE! Koszty wysyłki lub transportu obciążające nabywcę stanowią element podstawy opodatkowania i, co do zasady, powinny być wliczane w cenę towaru – nie powinny być wykazywane jako odrębna pozycja na fakturze.

Mimo to w praktyce powszechne jest wykazywanie kosztów wysyłki/transportu towarów do nabywcy jako odrębnej pozycji na fakturze lub paragonie. Organy podatkowe w wydawanych interpretacjach indywidualnych wskazują, iż jest to stanowisko nieprawidłowe. Jednak w trakcie kontroli podatkowych raczej takiego postępowania nie kwestionują – zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 sierpnia 2017 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.194.2017.2.AP) oraz z 2 listopada 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.672.2020.1.RG).

Praktyka taka nie zmienia jednak faktu, że wykazywane w odrębnej pozycji koszty wysyłki/transportu towarów stanowią element podstawy opodatkowania dostaw wysyłanych/transportowanych towarów. Nie dochodzi zatem w takich przypadkach do świadczenia usług transportowych podlegających odrębnemu opodatkowaniu, które należałoby wykazywać, stosując oznaczenie GTU_13.

Dlatego ewidencjonując faktury dokumentujące świadczenie kompleksowe, w skład którego wchodzą usługi transportowe, nawet wykazane odrębnie w ewidencji VAT oraz w pliku JPK_VAT, spółka nie powinna stosować kodu GTU_13. Potwierdza to interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 21 kwietnia 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.31.2021.1.RM).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)
- § 10 ust. 3 pkt 2 lit. c 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)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ca6cf4d579

1 Czy może powstać obowiązek podatkowy w akcyzie od pustych faktur

PROBLEM

Podatnik prowadzi działalność gospodarczą w zakresie obrotu paliwami silnikowymi. W czasie współpracy z kontrahentem otrzymał faktury dokumentujące zakup paliw, do którego nie doszło. Z kontrahentem urwał się kontakt i nie skorygował on do tej pory tych faktur. Podatnik obawia się, czy samo posiadanie tzw. pustych faktur może skutkować powstaniem obowiązku zapłaty akcyzy, nawet jeśli faktyczna dostawa paliw nie nastąpiła.

RADA

Samo posiadanie pustych faktur, które nie dokumentują faktycznego obrotu wyrobami akcyzowymi, nie powoduje powstania obowiązku zapłaty akcyzy. Obowiązek ten powstaje wyłącznie w związku z rzeczywistymi czynnościami dotyczącymi wyrobów akcyzowych. Szczegóły w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa) przedmiotem opodatkowania akcyzą są konkretne czynności dotyczące wyrobów akcyzowych, m.in. ich produkcja, import, nabycie wewnątrzwspólnotowe czy wyprowadzenie ze składu podatkowego. Oznacza to, że obowiązek podatkowy w akcyzie jest ściśle związany z rzeczywistym zdarzeniem gospodarczym dotyczącym konkretnych wyrobów. Dodatkowo art. 8 ust. 2 pkt 4 ustawy akcyzowej przewiduje opodatkowanie posiadania wyrobów akcyzowych, jeżeli nie można ustalić, że akcyza została od nich zapłacona. Przepis ten odnosi się do faktycznego posiadania wyrobów, a nie do zdarzeń fikcyjnych.

WAŻNE! Obowiązek zapłaty akcyzy powstaje wyłącznie w związku z rzeczywistym obrotem lub posiadaniem konkretnych wyrobów akcyzowych – nie może wynikać wyłącznie z dokumentu (faktury), który nie odzwierciedla rzeczywistości.

eprasa.pl ca6cf4d579

Brak obowiązku akcyzowego przy fikcyjnych fakturach

Puste faktury, które nie dokumentują rzeczywistego obrotu wyrobami akcyzowymi, nie mogą same w sobie stanowić podstawy do powstania obowiązku podatkowego w akcyzie. Dotyczy to zarówno wystawcy, jak i posiadacza takich faktur. Mogą jednak prowadzić do innych konsekwencji, np. zakwestionowania rozliczeń VAT lub odpowiedzialności karnej skarbowej, gdy zostaną rozliczone w JPK_V7.

Takie stanowisko zajął również TSUE w wyroku z 9 lipca 2025 r. w sprawie T-534/24, w którym wskazano, że przepisy krajowe nie mogą przewidywać powstania obowiązku w akcyzie na podstawie fikcyjnych zdarzeń wykazanych na pustych fakturach.

TSUE podkreślił, że akcyza jest podatkiem związanym z faktyczną konsumpcją wyrobów akcyzowych, a więc musi odnosić się do realnych zdarzeń.

Wyrok dotyczył przepisów chorwackich i nie odnosi się bezpośrednio do polskiej ustawy akcyzowej, jednak potwierdza kierunek interpretacji przyjmowany również w Polsce.

Ryzyko zapłaty akcyzy przy faktycznym posiadaniu wyrobów

Organy podatkowe w praktyce odnoszą się do rzeczywistych ilości wyrobów akcyzowych. Jeżeli ustalą, że podatnik faktycznie posiadał wyroby, a dokumentacja (np. faktury) jest nierzetelna, mogą przyjąć, że wyroby pochodzą z nieujawnionego źródła. W takim przypadku może powstać obowiązek podatkowy na podstawie art. 8 ust. 2 pkt 4 ustawy akcyzowej.

Powyższe podejście znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądów administracyjnych, m.in. w wyroku WSA w Lublinie z 26 lutego 2020 r. (sygn. akt I SA/Lu 569/19) oraz wyroku NSA z 8 maja 2024 r. (sygn. akt I GSK 1169/20) dotyczącym obrotu paliwami.

Samo wystawienie lub posiadanie fałszywych faktur nie powoduje powstania obowiązku podatkowego w akcyzie. Obowiązek taki może jednak powstać, jeżeli podatnik faktycznie dysponuje wyrobami akcyzowymi, a brak jest dowodów, że akcyza została od nich prawidłowo rozliczona.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8 ust. 1, ust. 2 pkt 4 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 412)

POWOŁANE ORZECZNICTWO SĄDOWE:

- wyrok TSUE z 9 lipca 2025 r. w sprawie T-534/24
- wyrok WSA w Lublinie z 26 lutego 2020 r. (sygn.akt I SA/Lu 569/19)
- wyrok NSA z 8 maja 2024 r. (sygn. akt I GSK 1169/20)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

eprasa.pl ca6cf4d579

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- KSeF – istotne błędy faktury a obowiązek jej wyzerowania i ponownego wystawienia
- VAT w e-commerce – najczęściej spotykane problemy
- Jak korzystać z samofakturowania po wprowadzeniu KSeF
- W jakiej wysokości odliczać VAT od wydatków użytkowania samochodu elektrycznego
- Jak rozliczać zaliczki przy najmie

Nowości w INFORLEX:

- „PIT 2026. Komentarz"
- „MONITOR księgowego" nr 4: Rozliczenie roczne PIT w odpowiedziach na pytania
- „Poradnik Gazety Prawnej" nr 3: Rozliczanie dochodów zagranicznych za 2025 r.
- „Biuletyn Głównego Księgowego" nr 3: Raportowanie ESG w 2026 r. po nowelizacji ustawy o rachunkowości
- webinarium: JPK_VAT a KSeF – oznaczenia i tryby działania
- wideoporada: Jak postąpić w przypadku wykrycia błędów w przesyłaniu faktur do KSeF
- wideoporada: Czy faktury zagraniczne w JPK_VAT należy oznaczać BFK czy DI

PRENUMERATA 2026

BIULETYN VAT

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

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

POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:

MONITOR księgowego

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

MONITOR prawa pracy i ubezpieczeń

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

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

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

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

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Grzegorz Błażejczyk
grzegorz.blazejczyk@infor.pl

Redaktor naczelna
Joanna Dmowska
joanna.dmowska@infor.pl

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

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

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

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

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

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

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

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

Nakład 3500 egz.

eprasa.pl ca6cf4d579

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

PODATKI 2026

W komplecie taniej!

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

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

Zamów: **sklep.infor.pl**

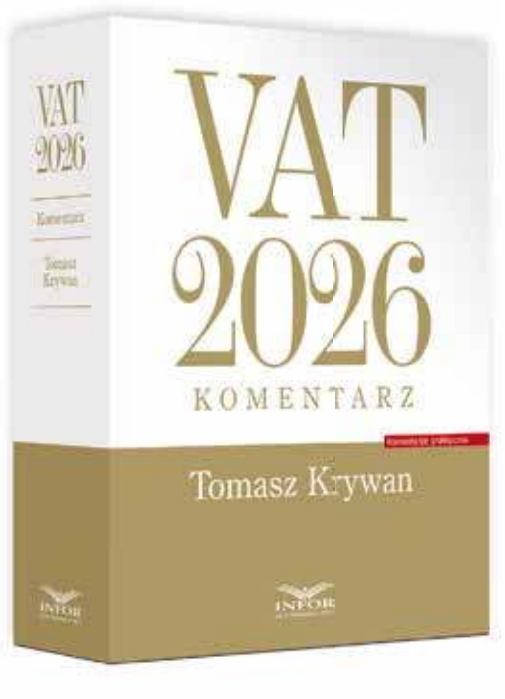
Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl

eprasa.pl cabcf4d579

KSeF

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 wchodzące w życie **1 stycznia, 1 lutego i 1 kwietnia 2026 r.**, które są związane z wprowadzeniem obowiązkowego KSeF, oraz ich wpływ na dotychczasowe zasady rozliczeń VAT. Komentarz zawiera również praktyczne tabele i niemal 300 przykładów pokazujących, jak rozliczać VAT (w tym jak wypełniać JPK_VAT).

Najnowsze zmiany dotyczą m.in.:

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

Szczegóły na: **sklep.infor.pl**

Tylko teraz **W PREZENCIE** za zakup książki praktyczny e-book „**Przewodnik po zmianach w VAT i akcyzie 2026**"

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

eprasa.pl ca6cf4d579

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Biuletyn VAT nr 4 (358) kwiecień 2026

e-dodatek

Przegląd orzecznictwa i interpretacji

Obowiązek podatkowy w VAT

– przegląd najnowszych interpretacji indywidualnych

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

eprasa.pl ca6cf4d579

Obowiązek podatkowy w VAT powstaje – zgodnie z zasadą ogólną z art. 19a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) – z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usług, chyba że wcześniej zostanie wpłacona zaliczka. Ustawa przewiduje jednak szereg wyjątków. Dla wybranych kategorii czynności, takich jak dostawa energii elektrycznej, usługi najmu czy odprowadzania ścieków, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury (art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o VAT). Dla usług przyjmowanych częściowo – z chwilą wykonania każdej rozliczonej części (art. 19a ust. 2 ustawy o VAT). Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów rządzi się z kolei odrębną regułą z art. 20 ustawy o VAT. W praktyce wielu podatników napotyka trudności w prawidłowym ustaleniu momentu powstania obowiązku podatkowego, zwłaszcza w nietypowych stanach faktycznych. Poniższy przegląd najnowszych interpretacji indywidualnych wydanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej porządkuje najważniejsze problemy praktyczne.

I. Dostawa mediów

1. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy, gdy świadczymy usługę polegającą na ograniczeniu produkcji energii

Ograniczenie produkcji energii na polecenie operatora systemu przesyłowego za wynagrodzeniem to świadczenie usługi podlegające opodatkowaniu VAT. Dyrektor KIS uznał, że obowiązek podatkowy powstaje dla tej usługi z chwilą jej wykonania, czyli w momencie poznania wysokości wynagrodzenia, a nie jego akceptacji.

Spółka prowadząca farmy fotowoltaiczne była zobowiązana do ograniczania produkcji energii na polecenie operatora systemu przesyłowego. Z tytułu zaniżenia wytwarzania przysługiwała jej rekompensata finansowa, której wysokość ustalana jest dopiero po przejściu wieloetapowej procedury weryfikacyjnej przez operatora. Spółka twierdziła, że obowiązek podatkowy powstaje w dniu złożenia przez nią oświadczenia o akceptacji kwoty rekompensaty – bo wtedy dochodzi do zawarcia umowy i ustalenia wynagrodzenia. Organ nie zgodził się z tym stanowiskiem. W piśmie z 2 marca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--2.4012.747.2025.1.MR) czytamy:

MF *Zatem, dla przedmiotowej usługi moment powstania obowiązku podatkowego określony zostanie zgodnie z zasadą ogólną sformułowaną w art. 19a ust. 1 ustawy, czyli obowiązek podatkowy powstanie z chwilą wykonania usługi. Oznacza to, że w tym przypadku podatek staje się wymagalny w rozliczeniu za okres, w którym wykonano usługę (tj. w dniu otrzymania Informacji Rozliczeniowej) i powinien być rozliczony za ten okres.*

W konsekwencji, obowiązek podatkowy dla czynności otrzymania Rekompensaty z tytułu wydania Polecenia przez (...) S.A. wyłączenia albo zmniejszenia mocy farm wiatrowych lub fotowoltaicznych przyłączonych do krajowego systemu elektroenergetycznego, czego konsekwencją jest zaniżanie wytwarzania energii elektrycznej w tych farmach nie powstaje w dniu złożenia przez Państwa Oświadczenia, ale w dniu otrzymania Informacji Rozliczeniowej, tj. zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy.

eprasa.pl ca6cf4d579

Podsumowując stwierdzam, że w związku z przyznaną Państwu Rekompensatą, obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług nie należy rozpoznać w dacie złożenia Oświadczenia, lecz w dacie otrzymania Informacji Rozliczeniowej.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 marca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.747.2025.1.MR)
- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 lipca 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.376.2025.2.ICZ)

2. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy przy sprzedaży energii elektrycznej z fotowoltaiki w systemie net-billing

Dyrektor KIS potwierdził, że gmina działająca jako prosument, która wprowadza energię elektryczną z instalacji fotowoltaicznych do sieci dystrybucyjnej w systemie net-billing, dokonuje opodatkowanej VAT odpłatnej dostawy towarów – nawet jeśli rozliczenie następuje wyłącznie w drodze kompensaty (depozytu prosumenckiego), a nie w formie bezpośredniej płatności pieniężnej. Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później niż w dniu dokonania kompensaty.

Organ rozstrzygnął, że gmina w tym przypadku nie korzysta z wyłączenia przewidzianego dla organów władzy publicznej (art. 15 ust. 6 ustawy o VAT), ponieważ dostawa energii odbywa się na podstawie umowy cywilnoprawnej ze spółką energetyczną, a nie w ramach realizacji zadań publicznych. Sama energia elektryczna jest towarem w rozumieniu ustawy o VAT, a wynagrodzenie za jej dostawę – choć przyjmuje formę pomniejszenia zobowiązania gminy wobec sprzedawcy energii (kompensata przez depozyt prosumencki) – spełnia warunek odpłatności.

Moment powstania obowiązku podatkowego wyznaczają art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. a oraz art. 19a ust. 7 ustawy o VAT – obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez gminę, nie później jednak niż z upływem terminu płatności. Ponieważ umowa ze spółką energetyczną nie określa wprost terminu płatności ani terminu wystawienia faktury za energię wprowadzoną do sieci, organ wskazał, że za termin płatności należy uznać moment kompensaty, czyli pomniejszenia zobowiązania gminy wynikającego z faktury spółki za kolejny okres rozliczeniowy. W interpretacji z 4 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--2.4012.1125.2025.3.AB) czytamy:

MF *Przedstawiony przez Państwa model rozliczeń wskazuje na rodzaj kompensaty należności wzajemnych, gdyż kwota należna do zapłaty przez Państwa z tytułu pobranej przez Państwa energii za dany miesięczny okres jest pomniejszana o kwotę należną Państwu od przedsiębiorstwa energetycznego w związku z energią wprowadzoną do sieci.*

Tym samym, nie można przyjąć, że nie występuje żaden termin płatności należności ze strony przedsiębiorstwa energetycznego na rzecz Państwa za energię wprowadzoną do sieci, a w konsekwencji, że w otrzymanej przez Państwa Umowie określającej zasady rozliczania prosumentów nie ma wskazanych terminów płatności odnoszących się do energii wprowadzanej do sieci przez Państwa jako prosumenta.

eprasa.pl ca6cf4d579

Gmina ma zatem obowiązek wystawić fakturę najpóźniej w tym momencie, a jeśli tego nie zrobi, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminu płatności rozumianego właśnie jako termin kompensaty.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.1125.2025.3.AB)

3. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy dla usług odbioru i oczyszczania ścieków ze zbiorników bezodpływowych

Dla usług odbioru i oczyszczania ścieków ze zbiorników bezodpływowych obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych. Moment jego powstania wyznacza data wystawienia faktury, ale nie może to nastąpić później niż z upływem terminu płatności.

Gmina świadczyła na rzecz przedsiębiorcy (firmy asenizacyjnej) usługi odbioru i oczyszczania ścieków dostarczanych ze zbiorników bezodpływowych. Wątpliwość dotyczyła tego, czy do tych usług stosuje się szczególny moment powstawania obowiązku podatkowego z art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b ustawy o VAT, czyli uzależniony od wystawienia faktury, a nie od faktycznego wykonania usługi. Organ potwierdził, że:

MF *(…) obowiązek podatkowy dla usług sklasyfikowanych do symbolu PKWiU ex 37 powstaje w oparciu o przepis art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b w powiązaniu z art. 19a ust. 7 ustawy, oraz w powiązaniu z załącznikiem nr 3 poz. 26 załącznika do ustawy o VAT, tj. z chwilą wystawienia faktury z tytułu wykonania ww. usług, jednakże w sytuacji gdy podatnik z tytułu wykonania tych usług nie wystawi faktury lub wystawi ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminów wystawienia faktury określonych w art. 106i ust. 3 i 4, a w przypadku gdy nie określono takiego terminu – z chwilą upływu terminu płatności określonego w umowie.*

Mając na uwadze powołane przepisy prawa należy stwierdzić, że w analizowanej sytuacji obowiązek podatkowy z tytułu świadczonych przez Państwa usług odbioru i oczyszczania ścieków, sklasyfikowanych w grupowaniu PKWiU pod symbolem ex 37, powstanie na mocy art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b ustawy, tj. z chwilą wystawienia faktury dokumentującej świadczenie tego rodzaju usług.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 lutego 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.910.2025.3.ICZ)

II. Zaliczki

4. Czy wpłata zaliczki przy czarterze jachtów powoduje powstanie obowiązku podatkowego

Usługi czarteru jachtów należy zaliczyć do usług najmu, dla których obowiązek podatkowy powstaje na zasadach szczególnych, zasadniczo w dacie wystawienia fak-

eprasa.pl ca6cf4d579

tury. Dlatego otrzymywane zaliczki nie spowodują powstania obowiązku podatkowego. Dotyczy to również kucji.

Podatnik prowadzący działalność w zakresie czarteru jachtów planował w okresie zawieszenia działalności przyjmowanie od klientów zadatków zabezpieczających rezerwację terminu oraz kaucji zwrotnych. Twierdził, że obowiązek podatkowy powstanie dopiero w momencie wykonania usługi (realizacji czarteru) albo potrącenia kaucji. Organ zakwestionował to stanowisko w obu sprawach, choć z różnych przyczyn.

MF *W związku z tym, jeżeli w okresie zawieszenia działalności gospodarczej będzie Pan przyjmował od klientów wpłaty w formie zadatku, pełniącego funkcję zabezpieczenia rezerwacji terminu czarteru jachtów, które następnie będą zaliczone na poczet ceny usługi, nie będzie Pan zobowiązany do rozpoznania obowiązku podatkowego i rozliczenia z tego tytułu podatku VAT na moment otrzymania wpłaty. Na podstawie art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy obowiązek podatkowy powstanie z chwilą wystawienia faktury z tytułu świadczenia usług.*

(…) Jak już wcześniej wskazano cechą charakterystyczną kaucji jest to, że może ona zostać wykorzystana tylko w ściśle określonym przypadku, tj. w razie niedopełnienia zobowiązania. Zabezpieczenie wykonania umowy, poprzez ustanowienie kaucji ma charakter gwarancyjny, zabezpieczający, co oznacza, iż ustanowiona jest ona na wypadek, gdyby strona umowy, która złożyła kaucję nie wywiązała się z niej. Wówczas druga strona umowy może zaspokoić się ze złożonej kaucji. Co do zasady kaucja, nie jest zaliczana na poczet ceny i podlega zwrotowi po zrealizowaniu warunków umowy. Nie można jej więc utożsamiać z zadatkiem lub zaliczką na poczet świadczonej usługi. Pobrana kaucja będąca dla Pana zabezpieczeniem wykonania umowy czarteru jachtu, która, co do zasady, jest zwracana kontrahentowi bądź zostaje przez Pana potrącona na poczet kosztów napraw szkód stanowi odszkodowanie, a tym samym, nie jest obrotem w rozumieniu art. 29 ust. 1 ustawy i nie rodzi obowiązku podatkowego w podatku VAT.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 grudnia 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.687.2025.3.PRM)

5. Kiedy ewidencjonować zaliczki na kasie fiskalnej

Podatnik ma obowiązek wystawić paragon niezwłocznie po uznaniu środków na rachunku bankowym, nie później niż z końcem miesiąca, w którym zostały wpłacone. Jeżeli przed końcem tego miesiąca zostanie dokonana sprzedaż, to wpłatę ewidencjonujemy nie później niż z chwilą jej dokonania. Gdy wpłaty nie możemy powiązać z konkretnym klientem lub usługą, można ją uznać za zaliczkę dopiero w momencie zidentyfikowania wpłacającego i usługi, której dotyczy. Wtedy dopiero powinna być zaewidencjonowana na kasie.

W analizowanej interpretacji organ podatkowy odniósł się do dwóch sytuacji.

Wpłata po godzinach pracy. Jeżeli przelew wpływa na rachunek bankowy po godzinach pracy działu finansowego, ale możliwe jest jego przypisanie do konkretnej usługi i pacjenta, to taka wpłata stanowi zaliczkę w rozumieniu przepisów VAT. Oznacza to, że powstaje obowiązek podatkowy już w momencie jej otrzymania.

eprasa.pl ca6cf4d579

W konsekwencji podatnik powinien zaewidencjonować wpłatę na kasie fiskalnej „niezwłocznie" po uznaniu rachunku bankowego, zgodnie z przepisami rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących. Niestety, organ nie odniósł się wprost, czy ewidencjonowanie zaliczek, które wpłynęły po godzinach pracy, następnego dnia roboczego jest prawidłowe.

Organ podkreślił tylko, że względy organizacyjne – takie jak brak dostępu do rachunku bankowego po określonej godzinie – nie zwalniają z obowiązku prawidłowej ewidencji. Nie zanegował jednak stanowiska podatnika, że dopuszczalne jest ujęcie wpłaty następnego dnia roboczego, o ile następuje to bez zbędnej zwłoki. Jeżeli wpłata następuje na przełomie miesiąca, to zaewidencjonowanie zaliczki już następnego miesiąca nie zwalnia go z terminowego rozliczenia VAT.

Wpłata niezidentyfikowana. Inaczej wygląda sytuacja, gdy przelew nie zawiera danych pozwalających ustalić, jakiej usługi dotyczy lub kto jest nabywcą. W takim przypadku nie można mówić o zaliczce, ponieważ brak jest jednoznacznego powiązania wpłaty z konkretnym świadczeniem.

Organ potwierdził, że dopiero w momencie skutecznej identyfikacji wpłaty – czyli przypisania jej do konkretnego pacjenta i usługi – powstaje obowiązek podatkowy. Wtedy też należy dokonać ewidencji na kasie fiskalnej. Jednak w tym przypadku również obowiązują ograniczenia czasowe na zaewidencjonowanie zaliczki:

MF *(…) jesteście Państwo zobowiązani do zaewidencjonowania przedpłaty wpłaconej na Państwa rachunek bankowy po identyfikacji konkretnego klienta i powiązaniu go z konkretną usługą, niemniej jednak nie później niż z końcem miesiąca, w którym została uznana na tym rachunku, a jeżeli przed końcem tego miesiąca dokonają Państwo sprzedaży usługi, nie później niż z chwilą jej dokonania, zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 2 lit. b) rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących.*

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.2.2026.1.PRM)

6. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy, gdy wadium zostaje przekształcone w zaliczkę

Obowiązek podatkowy w VAT przy przekształceniu wadium w zaliczkę powstaje już w momencie rozstrzygnięcia przetargu i podpisania protokołu. Nie ma znaczenia data ogłoszenia wyników przetargu.

Interpretacja dotyczy ustalenia momentu powstania obowiązku podatkowego w VAT w sytuacji, gdy wadium wpłacone przez uczestnika przetargu na sprzedaż nieruchomości zostaje zaliczone na poczet ceny. Podatnik uznał, że obowiązek podatkowy powstaje dopiero w chwili publicznego ogłoszenia wyników przetargu, argumentując, że jest to ostateczne potwierdzenie jego rozstrzygnięcia.

eprasa.pl ca6cf4d579

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał to stanowisko za nieprawidłowe. Wskazał, że zgodnie z ustawą o VAT obowiązek podatkowy powstaje co do zasady z chwilą dokonania dostawy, jednak w przypadku otrzymania zaliczki – już w momencie jej otrzymania. Kluczowe jest więc ustalenie, kiedy wadium staje się zaliczką.

Organ wyjaśnił, że wadium nabiera charakteru zaliczki w chwili wyłonienia nabywcy, czyli rozstrzygnięcia przetargu i podpisania protokołu. W tym momencie znane są wszystkie istotne elementy przyszłej transakcji – przedmiot sprzedaży i nabywca – co oznacza, że wpłata jest już powiązana z konkretną dostawą. Tym samym spełnia warunki uznania jej za zaliczkę w rozumieniu przepisów o VAT.

Bez znaczenia pozostaje późniejsze ogłoszenie wyników przetargu, ponieważ ma ono jedynie charakter informacyjny i nie wpływa na powstanie zobowiązania podatkowego. W konsekwencji obowiązek podatkowy powstaje w momencie zaliczenia wadium na poczet ceny, tj. w dniu rozstrzygnięciu przetargu. W wydanej interpretacji czytamy:

MF *Tym samym, stwierdzić należy, że wybór w przetargu oferenta i podpisanie protokołu z przeprowadzonego przetargu stanowi jednoznaczne określenie dostawy towaru pod względem podmiotowo-przedmiotowym, a wpłacone wadium, które de facto pomniejsza cenę nabycia, należy uznać za uiszczenie części ceny przed wykonaniem dostawy towaru, co – stosownie do art. 19a ust. 8 ustawy – rodzi w podatku od towarów i usług powstanie obowiązku podatkowego z tego tytułu.*

Mając na uwadze przedstawiony opis sprawy i powołane powyżej przepisy prawa stwierdzam, że w momencie wygrania (rozstrzygnięcia) przetargu i podpisania protokołu z przeprowadzonego przetargu (protokół zawiera m.in. informację o imieniu, nazwisku i adresie albo nazwie lub firmie oraz siedzibie osoby wyłonionej w przetargu jako nabywca nieruchomości), wadium oferenta, którego oferta zostanie przyjęta, zostanie zarachowane na poczet ceny nabycia i przybierze postać zaliczki na przyszłą dostawę, z tytułu której powstaje obowiązek podatkowy zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 marca 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.196.2026.2.KO)

III. Refakturowanie

7. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy przy refakturowaniu usług

Dla refakturowanych usług weterynaryjnych obowiązek powstaje na zasadach ogólnych z chwilą wykonania usługi, a nie w dacie wystawienia refaktury. Znaczenie ma faktyczna data wykonania refakturowanych usług.

Spółka zajmująca się współpracą z producentami wieprzowiny nabywała od lekarzy weterynarii usługi weterynaryjne (szczepienia, kontrole stanu zdrowia, profilaktyka) świadczone na rzecz konkretnych stad. Następnie koszty tych usług powiększone o 1% marżę przenosiła na rolników w formie refaktury. Wątpliwości dotyczyły momentu powstania obo-

eprasa.pl ca6cf4d579

wiązku podatkowego przy refakturowaniu. W wydanej 2 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1--3.4012.901.2025.2.AMA) interpretacji czytamy:

MF *Podkreślić należy, że ustawa, jak również akty wykonawcze do niej, nie przewidują szczególnego momentu powstania obowiązku podatkowego dla usługi będącej przedmiotem wniosku.*

Moment powstania obowiązku podatkowego wymaga od wykonawcy danej usługi prawidłowego określenia momentu jej wykonania.
W sytuacji opisanej we wniosku, kiedy dochodzi do odsprzedaży usług weterynaryjnych (fikcji prawnej wynikającej z art. 8 ust. 2a ustawy) obowiązek podatkowy wynika z ogólnej zasady, tj. w momencie wykonania usługi, którym w opisanym przypadku będzie faktyczny moment wyświadczenia usług weterynaryjnych przez podmioty uprawnione do ich wykonania, tj. lekarzy weterynarii.
Tym samym, obowiązek podatkowy powstanie zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy, na zasadach ogólnych, tj. z chwilą wykonania usługi, czyli każdorazowo w dniu wystawienia na Państwa rzecz faktur pierwotnych dokumentujących wykonanie tych usług weterynaryjnych przez uprawnione podmioty.
Mając zatem na uwadze rozpoznanie przez Państwa momentu powstania obowiązku podatkowego w dacie wykonania usługi przez lekarza weterynarii w świetle art. 19a ust. 1 ustawy, faktycznego wykonania świadczenia przez pierwotnego usługodawcę, należy je uznać za prawidłowe.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.901.2025.2.AMA)

IV. Transakcje zagraniczne

8. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy dla dostawy towarów na warunkach Incoterms FCA

Dla dostaw krajowych i eksportu towarów obowiązek powstaje na zasadach ogólnych w dacie dokonania dostawy. Jeżeli transakcje są realizowane na warunkach normy Incoterms FCA, jest to chwila załadunku przez przewoźnika kupującego, jeśli wydanie następuje w miejscu należącym do sprzedającego. Gdy odbiór następuje w innym miejscu, jest to chwila postawienia towaru do dyspozycji przewoźnika kupującego w tym miejscu. Dla WDT obowiązek podatkowy wyznacza zasadniczo data wystawienia faktury.

Spółka produkująca systemy odwodnień realizowała dostawy krajowe, eksport i wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów na warunkach Incoterms FCA. Pytanie dotyczyło tego, kiedy powstaje obowiązek podatkowy VAT.

Organ wyjaśnił, że dla dostaw krajowych i eksportu stosuje się zasadę ogólną z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT – obowiązek podatkowy powstaje w momencie dokonania dostawy, czyli przeniesienia prawa do rozporządzania towarem jak właściciel. Reguły Incoterms FCA precyzują ten moment. W omawianej interpretacji czytamy:

eprasa.pl ca6cf4d579

MF

Dostawa krajowa i eksport

Tym samym obowiązek podatkowy w przypadku realizowanej przez Państwa dostawy krajowej oraz eksportu towarów na warunkach Incoterms FCA powstaje, w sytuacji gdy wydanie następuje w miejscu należącym do sprzedającego, w momencie załadunku towaru przez kupującego bądź upoważnionego przez niego przewoźnika na własny środek transportu. Natomiast w sytuacji gdy wydanie następuje w miejscu nienależącym do sprzedającego obowiązek podatkowy powstanie w dacie podstawienia przez Państwa towaru kupującemu bądź wskazanemu przez niego przewoźnikowi towaru gotowego do załadunku. W przypadku eksportu towarów obowiązek podatkowy powstanie pod warunkiem wywiezienia go poza terytorium Unii Europejskiej.

WDT

Tym samym, w przypadku, gdy wystawiliście Państwo fakturę przed 15. dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów na warunkach Incoterms FCA, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury. W przypadku zaś gdy faktura zostanie wystawiona później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, obowiązek podatkowy powstaje 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy, tj. w sytuacji gdy wydanie następuje w miejscu należącym do sprzedającego – w momencie załadunku towaru przez kupującego bądź upoważnionego przez niego przewoźnika na własny środek transportu lub w sytuacji gdy wydanie następuje w miejscu nienależącym do sprzedającego – w dacie podstawienia przez Państwa towaru kupującemu bądź wskazanemu przez niego przewoźnikowi towaru gotowego do załadunku, pod warunkiem jednak, że towar będący przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów zostanie wywieziony z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.793.2025.2.GK)

9. Czy tranzyt towarów przez Polskę bez dopuszczenia do obrotu powoduje obowiązek rozliczenia VAT od importu i eksportu towarów

Procedura tranzytowa wyklucza powstanie długu celnego, a tym samym obowiązku rozliczenia VAT z tytułu importu towarów. Wywóz towarów z Polski stanowi natomiast eksport towarów, który może być opodatkowany stawką 0%.

Polska spółka nabywała towary w Wielkiej Brytanii i kierowała je w procedurze tranzytu zewnętrznego (T1) do magazynu czasowego składowania w Polsce, a następnie – po potwierdzeniu gotowości przez ukraińskiego nabywcę – otwierała kolejną procedurę tranzytu do Ukrainy. Towary przez cały czas pozostawały poza procedurą dopuszczenia do obrotu. Organ potwierdził, że:

eprasa.pl ca6cf4d579

MF *Zatem skoro, przedmiotem analizowanej transakcji będzie Towar niedopuszczony do obrotu na terytorium UE, a w odniesieniu do przywiezionych do Polski z Wielkiej Brytanii towarów, o których mowa we wniosku, nie powstanie dług celny, a także od towarów tych nie są i nie będą pobierane opłaty wyrównawcze lub opłaty o podobnym charakterze, to tym samym dostawa tych towarów dokonywana przez Państwa na rzecz Nabywcy nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na terytorium kraju.*

Należy więc zgodzić się z Państwa stanowiskiem, zgodnie z którym uważają Państwo, że wykonywany przez Spółkę tranzyt przez terytorium Polski towarów przywiezionych z terytorium kraju trzeciego, które nie są dopuszczone do obrotu na terenie Unii Europejskiej, nie będzie skutkował powstaniem obowiązku podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów.

Natomiast wywóz towarów z Polski na Ukrainę stanowi eksport towarów. Spełnione są oba warunki eksportu: dostawa towarów transportowanych z terytorium kraju poza UE oraz potwierdzenie wywozu przez organ celny. Eksport podlega opodatkowaniu stawką VAT 0%. Organ potwierdził, że posiadane przez podatnika dokumenty potwierdzają prawo do stawki 0%:

MF *Dokument IE-45 (IE045PL) Spółka otrzyma od agencji celnej, która prowadzi w imieniu Spółki procedury celne. Dokument ten Spółka otrzyma w wersji elektronicznej, z potwierdzeniem przez właściwy organ celny.*

Spółka będzie posiadała również dokumenty, z których będzie wynikać tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu.

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że komunikat IE 45, którym będzie dysponowała Spółka, będzie uprawniał ją do stosowania stawki VAT 0% do dokonanego eksportu towaru.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 września 2025 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.391.2025.2.MW)

V. Pożyczki

10. Czy trzeba rozliczyć w VAT udzielenie pożyczki, gdy nie jest to przedmiotem działalności spółki

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej potwierdził, że spółka będąca członkiem Grupy VAT, udzielając oprocentowanych pożyczek podmiotom spoza tej grupy, działa w charakterze podatnika VAT – niezależnie od tego czy udzielanie pożyczek figuruje w jej przedmiocie działalności według PKD. Natomiast obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania odsetek od pożyczkobiorcy.

Interpretacja dotyczy trzech kwestii. Po pierwsze, Dyrektor KIS rozstrzygnął, że udzielanie pożyczek stanowi odpłatne świadczenie usług na gruncie VAT, niezależnie od tego czy jest przedmiotem działalności pożyczkodawcy. Wynagrodzeniem jest oprocentowanie, a po-

eprasa.pl ca6cf4d579

datnikiem z tytułu tych czynności jest Grupa VAT jako całość (nie poszczególny członek). W wydanej interpretacji czytamy:

MF *Czynność polegająca na udzieleniu oprocentowanej pożyczki pieniężnej stanowi odpłatne świadczenie usług i podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Udzielenie pożyczki przez podatnika podatku od towarów i usług spełnia przesłanki uznania tej czynności za podlegające opodatkowaniu, niezależnie od częstotliwości i celu jej udzielenia czy statusu nabywcy. Udzielenie bowiem pożyczki przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą, w związku z jej prowadzeniem, można identyfikować i zaliczać do zawodowej płaszczyzny jednostki, a więc uznać za rodzącą obowiązki w podatku od towarów i usług, nawet gdy ta czynność nie znajduje się w jej zakresie przedmiotowym.*

Po drugie, usługi te korzystają ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy o VAT – chyba że Grupa VAT zdecyduje się na wybór opcji opodatkowania zgodnie z art. 43 ust. 22 ustawy (co wymaga złożenia zawiadomienia do naczelnika urzędu skarbowego i dotyczy wyłącznie usług świadczonych na rzecz innych podatników VAT). Po trzecie, obowiązek podatkowy powstaje nie z chwilą udzielenia pożyczki, lecz z chwilą faktycznego otrzymania odsetek – w całości lub w części – zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. e ustawy o VAT.

Organ potwierdził tym samym wszystkie trzy stanowiska wnioskodawcy jako prawidłowe.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 marca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.139.2026.1.MG)

Komentarz: Inne zdanie na temat tego, czy pojedyncze udzielenie pożyczki to działalność, zajmują sądy. Sprawa dotyczyła osoby, która nie była wpisana do CEIDG, tylko wynajmowała nieruchomość. Dla celów VAT to również prowadzenie działalności. Mimo to NSA uznał w wyroku z 4 kwietnia 2025 r. (sygn. akt III FSK 548/23), że:

NSA *(…) Pożyczkodawca może bowiem prowadzić działalność gospodarczą oraz być podatnikiem podatku od towarów i usług, ale równocześnie może udzielić pożyczki jednorazowo (ale nie jeden raz) i w żaden sposób nie wykonywać zawodowo działalności w zakresie usług finansowych. Tego rodzaju incydentalna pożyczka będzie podlegała opodatkowaniu na podstawie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (por. wyrok NSA z 6 października 2022 r., III FSK 1136/21).*

W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego, należy zgodzić się z Sądem pierwszej instancji, że organy podatkowe poczyniły w tym zakresie prawidłowe ustalenia faktyczne. Jak wynika z ustalonego stanu faktycznego sprawy, A. S. (pożyczkodawca) nie prowadzi działalności gospodarczej (nie figuruje w ewidencji CEIDG), a wynajmuje jedynie nieruchomości i z tego tytułu jest zarejestrowana jako czynny podatnik VAT. Z kolei skarżąca (pożyczkobiorca) zajmuje się działalnością rachunkowo-księgową, doradztwem podatkowym, pośrednictwem w obrocie nieruchomościami, działalnością agencji reklamowych, transportem drogowym towarów, kupnem i sprzedażą nieruchomości. W konsekwencji organy podatkowe zasadnie przyjęły, że czynność udzielenia pożyczki nie podlegała regulacjom ustawy o VAT.

eprasa.pl ca6cf4d579

VI. Licencje

11. Kiedy powstanie obowiązek podatkowy w VAT przy licencjach na oprogramowanie, subskrypcjach i usługach utrzymania sieci

Dla usług udzielenia licencji termin powstania obowiązku podatkowego zależy od tego, z jakim rodzajem licencji mamy do czynienia i jak następuje rozliczenie. Przy licencjach terminowych, gdy występuje jednorazowa płatność przed zakończeniem umowy, rozliczamy ją jak zaliczkę. W przypadku licencji bezterminowych należy ustalić moment wykonania umowy.

W analizowanych interpretacjach z 6 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.1030.2025.2.EW) i z 25 lutego 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.835.2025.2.WH) organ rozstrzygnął, że kluczowe znaczenie ma sposób, w jaki strony umówiły się na rozliczenie.

Licencja bezterminowa – stanowisko podatnika zostało uznane za nieprawidłowe. Spółka twierdziła, że obowiązek podatkowy powstaje z chwilą przekazania tymczasowego kodu aktywacyjnego (jako dnia wykonania usługi). Organ wskazał, że skoro udzielenie właściwej licencji bezterminowej następuje dopiero po otrzymaniu zapłaty i przekazaniu docelowego kodu, to wpłata klienta dokonywana wcześniej (na podstawie kodu tymczasowego) stanowi zapłatę przed wykonaniem usługi, a więc obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania na podstawie art. 19a ust. 8 ustawy o VAT. W wariancie bez kodu tymczasowego obowiązek podatkowy powstaje z chwilą przekazania właściwego kodu aktywacyjnego (art. 19a ust. 1).

Licencja limitowana (czasowa) – stanowisko nieprawidłowe. Spółka chciała rozpoznawać obowiązek podatkowy z upływem okresu rozliczeniowego (art. 19a ust. 3 ustawy o VAT). Organ uznał jednak, że skoro płatność jest jednorazowa za cały okres licencji i następuje przed upływem tego okresu, to mamy do czynienia z zapłatą przed wykonaniem usługi – obowiązek podatkowy powstaje więc z chwilą zapłaty (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

W przypadku licencji terminowej rozliczanej w następujących po sobie okresach (miesięcznych, kwartalnych, rocznych) obowiązek podatkowy powstaje z upływem każdego okresu rozliczeniowego na podstawie art. 19a ust. 3 ustawy o VAT, chyba że płatność wpłynie wcześniej – wtedy zastosowanie znajdzie art. 19a ust. 8 ustawy o VAT. Wyjątek dotyczy usług świadczonych przez okres dłuższy niż rok bez ustalonych terminów płatności. Wówczas obowiązek podatkowy powstaje z końcem każdego roku podatkowego (31 grudnia).

Subskrypcja z automatycznym odnawianiem – stanowisko prawidłowe. Organ potwierdził, że skoro ustalane są następujące po sobie okresy rozliczeniowe, usługa ma charakter ciągły i obowiązek podatkowy powstaje z upływem każdego okresu subskrypcyjnego (art. 19a ust. 3 ustawy o VAT), a przy wcześniejszej płatności – z jej otrzymaniem (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT).

eprasa.pl ca6cf4d579

Subskrypcja (odrębny produkt z autoodnawianiem) – stanowisko nieprawidłowe. Spółka błędnie kwalifikowała moment wykonania usługi. Organ wskazał, że obowiązek podatkowy powstaje z upływem każdego okresu rozliczeniowego (art. 19a ust. 3 ustawy o VAT), a nie z chwilą udzielenia dostępu.

Usługi utrzymania (maintenance) – stanowisko prawidłowe. Organ potwierdził ich ciągły charakter i zastosowanie art. 19a ust. 3 ustawy o VAT – obowiązek podatkowy powstaje z upływem każdego okresu rozliczeniowego, a przy wcześniejszej płatności – z jej otrzymaniem.

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.1030.2025.2.EW)
- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 25 lutego 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.835.2025.2.WH)

VII. Przedawnione zobowiązanie

12. Czy trzeba płacić VAT od kwoty wynagrodzenia, gdy zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu

Dyrektor KIS potwierdza stanowisko podatników, którzy zawarli ugody sądowe i otrzymali lub zapłacili za nabytą usługę za granicą po przedawnieniu zobowiązania, że nie muszą rozliczać VAT z tego tytułu. Po przedawnieniu zobowiązania nie rozliczamy już VAT.

Obowiązek podatkowy w VAT z tytułu usług agencyjnych powstał z końcem każdego miesiąca 2019 r. – zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT oraz postanowieniami umowy przewidującymi miesięczne okresy rozliczeniowe. Fakt, że zapłata nastąpiła kilka lat później (w drodze ugody sądowej), nie przesuwa momentu powstania obowiązku podatkowego – pozostaje on przypisany do poszczególnych miesięcy 2019 r. Tymczasem zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat od końca roku, w którym upłynął termin jego płatności. W efekcie zobowiązania za styczeń–listopad 2019 r. wygasły z końcem 2024 r., a za grudzień 2019 r. – z końcem 2025 r. Ponieważ w omawianej sprawie nie wystąpiły żadne okoliczności zawieszające ani przerywające bieg przedawnienia (postępowanie cywilne przed sądem powszechnym do nich nie należy), zobowiązania wygasły z mocy prawa. Organ podkreślił, że instytucja przedawnienia ma charakter bezwzględny – po jej upływie niemożliwe jest ani zwiększanie, ani zmniejszanie zobowiązania podatkowego, a wystawienie faktury korygującej byłoby niedopuszczalne.

Dlatego podatnik nie ma obowiązku rozliczenia VAT od otrzymanego, zaległego wynagrodzenia.

Takie samo stanowisko organ zajął, odnosząc się do sprawy podatnika, który zapłacił za usługę nabytą za granicą w 2010 r. Również uznał, że nie ma obowiązku rozliczenia importu usług, gdyż zobowiązanie uległo przedawnieniu.

eprasa.pl ca6cf4d579

ŹRÓDŁO:

- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 marca 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.53.2026.2.ŻR)
- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 6 marca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.829.2025.2.MS)
- Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.758.2025.1.JO)

Podsumowanie

1. **Zasada ogólna vs wyjątki**

   Obowiązek podatkowy w VAT co do zasady powstaje z chwilą wykonania usługi lub dostawy towaru, ale liczne wyjątki (np. najem, energia, usługi komunalne) powodują, że często decyduje moment wystawienia faktury lub upływ terminu płatności.

2. **Zaliczki, kaucje**

   Otrzymanie zaliczki co do zasady rodzi obowiązek podatkowy, ale nie dotyczy to usług rozliczanych szczególnie (np. najem, czarter jachtów). Dodatkowo kaucje o charakterze zabezpieczającym nie podlegają VAT.

3. **Refakturowanie wykonanych usług**

   Gdy stosujemy ogólne zasady, o terminie powstania obowiązku podatkowe dla refakturowanych usług decyduje moment ich faktycznego wykonania. Nie ma znaczenia data wystawienia refaktury.

4. **Szczególne zasady dla usług ciągłych i cyklicznych**

   Przy subskrypcjach, licencjach czy usługach utrzymania termin powstania obowiązku podatkowego jest uzależniony od sposobu rozliczeń. Gdy zostaną ustalone następujące po sobie terminy płatności, obowiązek podatkowy powstaje z końcem okresu rozliczeniowego, chyba że płatność nastąpi wcześniej – wtedy decyduje moment jej otrzymania.

5. **Przedawnienie zobowiązań**

   Podatnik, gdy otrzyma zapłatę po przedawnieniu zobowiązania, nie ma obowiązku ustalania obowiązku podatkowego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a, art. 20 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2025 r. poz. 1811)

eprasa.pl ca6cf4d579

e-dodatek

miesięcznik
BIULETYN VAT

ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

Kody stosowane od rozliczenia za luty 2026 r. w JPK_V7

Od rozliczenia za luty 2026 r. wprowadzono nowe oznaczenia dokumentów w JPK_V7. Zmiany są spowodowane wprowadzeniem obowiązkowego KSeF. Nie zmieniono natomiast zasad stosowania dotychczasowych kodów GTU, transakcyjnych. Pozostawiono również obowiązek stosowania dotychczasowych oznaczeń dokumentów, takich jak FP, WEW, MK.

Zasady prowadzenia ewidencji i wpisywania kodów zostały określone w rozporządzeniu 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 ze zm.); dalej: rozporządzenie.

1. Towary i usługi oznaczane kodami GTU

Od rozliczenia za luty 2026 r. zakres i sposób stosowania kodów GTU nie uległ zmianie. Kody GTU dla towarów i usług dotyczą ewidencji sprzedaży będącej podstawą do ustalenia VAT należnego. Nie wpisują ich kupujący po stronie ewidencji

eprasa.pl ca6cf4d579

zakupów. Kodami GTU oznaczamy tylko faktury, nie oznaczamy natomiast:

- raportów kasowych,
- dokumentów wewnętrznych.

Kodami GTU nie oznaczamy także transakcji, dla których VAT rozlicza nabywca (WNT, import, dostawa towarów, dla której podatnikiem jest nabywca). Oznaczeniu podlegają tzw. towary i usługi wrażliwe, wymienione m.in. w załączniku nr 15 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), objęte obowiązkowym split payment.

Ustawodawca nie zastosował jednolitego sposobu klasyfikowania towarów i usług, które muszą mieć specjalne oznaczenia. Posługuje się klasyfikacją CN, nową PKWiU 2015, a także wersją opisową.

Tabela 1. Wykaz towarów lub usług, które w ewidencji sprzedaży i JPK_V7 muszą być oznaczone kodem GTU

Lp.	Rodzaj towaru lub usługi określony w rozporządzeniu	Szczegółowy wykaz towarów lub usług	Numer kodu
1	2	3	4
1.	Alkohol nadający się do spożycia, z wyłączeniem alkoholu skażonego **UWAGA!** **Kodem GTU_01 nie oznaczamy faktury dokumentującej usługę gastronomiczną, w skład której wchodzi alkohol**	Piwo otrzymywane ze słodu (CN 22 03 00)	GTU_01
		Wino ze świeżych winogron, włącznie z winami wzmocnionymi (CN 2204)	GTU_01
		Wermut i pozostałe wina ze świeżych winogron aromatyzowane roślinami lub substancjami aromatycznymi (CN 2205)	GTU_01
		– Pozostałe napoje fermentowane (na przykład cydr, perry i miód pitny, saké) – Mieszanki napojów fermentowanych oraz mieszanki napojów fermentowanych i napojów bezalkoholowych (CN 22 06 00)	GTU_01
		Alkohol etylowy nieskażony o objętościowej mocy alkoholu 80% obj. lub większej (CN 2207)	GTU_01
		– Alkohol etylowy nieskażony o objętościowej mocy alkoholu mniejszej niż 80% obj. – Wódki, likiery i pozostałe napoje spirytusowe (CN 2208)	GTU_01

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
2.	Paliwa objęte pakietem paliwowym, wymienione w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT **UWAGA!** **GTU_02 dotyczy dostawy towarów, o których mowa w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT, tj. m.in. paliw silnikowych, o których mowa w art. 86 ust. 2 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawy o podatku akcyzowym), wymienionych w załączniku nr 1 do tej ustawy. Węgiel jest co prawda w tym załączniku wymieniony, ale nie jest paliwem silnikowym, zatem nie podlega oznaczeniu.**	Benzyna i paliwa silnikowe ■ benzyna lotnicza (CN 2710 12 31) ■ benzyna silnikowa (CN 2710 12 25 – z wyłączeniem benzyn lakowych i przemysłowych, CN 2710 12 41, CN 2710 12 45, CN 2710 12 49, CN 2710 12 50, CN 2710 12 90, CN 2207 20 00) ■ benzyna do silników odrzutowych (CN 2710 12 70) ■ paliwa silnikowe wymienione w załączniku nr 1 do ustawy o podatku akcyzowym, bez względu na kod CN ■ paliwa typu nafty do silników odrzutowych (CN 2710 19 21)	GTU_02
	Gaz gaz płynny (LPG) – (CN 2711 12, CN 2711 13, CN 2711 14 00, CN 2711 19 00)	GTU_02
	Olej ■ olej napędowy (CN 2710 19 43, CN 2710 20 11) ■ olej opałowy (CN 2710 19 62, CN 2710 19 66, CN 2710 19 67, CN 2710 20 32, CN 2710 20 38, CN 2710 20 90) ■ pozostały olej napędowy (CN 2710 19 46, CN 2710 19 47, CN 2710 19 48, CN 2710 20 16, CN 2710 20 19)	GTU_02
	Paliwa ciekłe paliwa ciekłe w rozumieniu ustawy z 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1529), takie jak: ■ benzyny silnikowe, które mogą zawierać biowęglowodory ciekłe lub do 10,0% objętościowo innych biokomponentów, lub do 22,0% objętościowo eteru etylo-tert-butylowego, lub eteru etylo-tert-amylowego, o których mowa w ustawie z 25 sierpnia 2006 r. o biokomponentach i biopaliwach ciekłych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 905 ze zm.), stosowane w szczególności w pojazdach oraz rekreacyjnych jednostkach pływających, wyposażonych w silniki z zapłonem iskrowym	GTU_02

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ olej napędowy, który może zawierać biowęglowodory ciekłe lub do 7,0% objętościowo innych biokomponentów, o których mowa w ustawie z 25 sierpnia 2006 r. o biokomponentach i biopaliwach ciekłych, stosowany w szczególności w pojazdach, w tym ciągnikach rolniczych, maszynach nieporuszających się po drogach, a także rekreacyjnych jednostkach pływających, wyposażonych w silniki z zapłonem samoczynnym	
		Biopaliwa ciekłe biopaliwa ciekłe w rozumieniu ustawy z 25 sierpnia 2006 r. o biokomponentach i biopaliwach ciekłych (Dz.U. z 2025 r. poz. 901 ze zm.), takie jak: ■ benzyny silnikowe zawierające powyżej 10,0% objętościowo biokomponentów lub powyżej 22,0% objętościowo eterów, z wyłączeniem benzyn silnikowych zawierających biowęglowodory ciekłe ■ olej napędowy zawierający powyżej 7% objętościowo biokomponentów, z wyłączeniem oleju napędowego zawierającego biowęglowodory ciekłe ■ bioetanol, biometanol, biobutanol, ester, bioeter dimetylowy, czysty olej roślinny, biowęglowodory ciekłe, bio propan-butan, skroplony biometan, sprężony biometan oraz biowodór – stanowiące samoistne paliwa	GTU_02
3.	Oleje opałowe nieujęte w poz. 2 tabeli, oleje smarowe i pozostałe oleje (CN od 2710 19 71 do 2710 19 83 i CN od 2710 19 87 do 2710 19 99, z wyłączeniem smarów plastycznych zaliczonych do kodu CN 2710 19 99), oleje smarowe (CN 2710 20 90) oraz preparaty smarowe (CN 3403, z wyłączeniem smarów plastycznych objętych tą pozycją)	Olej opałowy, inny niż oznaczony kodem GTU_02	GTU_03
		Olej smarowy i pozostałe oleje (CN od 2710 19 71 do 2710 19 83 i CN od 2710 19 87 do 2710 19 99, z wyłączeniem smarów plastycznych zaliczonych do kodu CN 2710 19 99, CN 2710 20 90)	GTU_03
		Preparaty smarowe (CN 3403), z wyłączeniem smarów plastycznych objętych tą pozycją CN 3403	GTU_03

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
4.	Wyroby tytoniowe, susz, płyn do e-papierosów, wyroby nowatorskie według ustawy o podatku akcyzowym	Papierosy ■ tytoń zrolowany nadający się do palenia w tej postaci, który nie jest cygarami ani cygaretkami ■ tytoń zrolowany, który w drodze prostej, nieprzemysłowej obróbki jest umieszczany w tutkach z bibuły papierosowej ■ tytoń zrolowany, który w drodze prostej, nieprzemysłowej obróbki jest owijany w bibułę papierosową	GTU_04
		Tytoń do palenia ■ tytoń, który został pocięty lub inaczej podzielony, skręcony lub sprasowany w postaci bloków oraz nadający się do palenia bez dalszego przetwarzania przemysłowego ■ odpady tytoniowe będące pozostałościami liści tytoniu i produktami ubocznymi uzyskanymi podczas przetwarzania tytoniu lub produkcji wyrobów tytoniowych, oddane do sprzedaży detalicznej, niebędące papierosami, cygarami lub cygaretkami, a nadające się do palenia	GTU_04
		Cygara i cygaretki ■ tytoń zrolowany o zewnętrznym owinięciu z naturalnego tytoniu ■ tytoń zrolowany z poszarpanym, wymieszanym wkładem, owinięty liściem tytoniu w naturalnym kolorze cygara z odtworzonego tytoniu pokrywającym produkt w całości, łącznie z filtrem, tam, gdzie zachodzi taka konieczność, ale nie ustnik, w przypadku cygar z ustnikiem, gdzie waga sztuki, wyłączając filtr lub ustnik, wynosi nie mniej niż 2,3 grama i nie więcej niż 10 gramów, a obwód równy przynajmniej jednej trzeciej długości wynosi nie mniej niż 34 milimetry – jeżeli są oraz mogą być przeznaczone wyłącznie do palenia w stanie niezmienionym	GTU_04

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		Susz tytoniowy – jest to, bez względu na wilgotność, tytoń, który nie jest połączony z żywą rośliną i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym	GTU_04
		Płyn do papierosów elektronicznych – roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, w tym bazę do tego roztworu zawierającą glikol lub glicerynę, przy czym roztwór uważa się za przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, gdy jest używany albo ze względu na jego skład i właściwości fizykochemiczne może być użyty w papierosach elektronicznych, bez względu na miejsce jego sprzedaży bądź oferowania na sprzedaż	GTU_04
		Wyroby nowatorskie a) mieszanina, w której składzie znajduje się tytoń lub susz tytoniowy b) mieszanina, w której składzie znajdują się substancje inne niż tytoń lub susz tytoniowy, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, z wyłączeniem płynu do papierosów elektronicznych oraz wyrobów wykorzystywanych wyłącznie w celach medycznych c) mieszanina, o której mowa w lit. a lub b, oraz zawierająca odrębnie płyn do papierosów elektronicznych – która po podgrzaniu dostarcza aerozol bez spalania mieszaniny, inna niż wyroby tytoniowe i susz tytoniowy, które dostarczają aerozol bez spalania mieszaniny	GTU_04
5.	Odpady wyłącznie określone w poz. 79–91 załącznika nr 15 do ustawy o VAT	Zużyte samochody, komputery, telewizory i inne urządzenia przeznaczone do złomowania (PKWiU 2015 38.11.49.0)	GTU_05
		Odpady ■ odpady szklane (PKWiU 2015 38.11.51.0) ■ odpady z papieru i tektury (PKWiU 2015 38.11.52.0) ■ pozostałe odpady gumowe (PKWiU 2015 38.11.54.0)	GTU_05

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ odpady z tworzyw sztucznych (PKWiU 2015 38.11.55.0) ■ odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal (PKWiU 2015 38.11.58.0) ■ niebezpieczne odpady zawierające metal (PKWiU 2015 38.12.26.0) ■ odpady i braki ogniw i akumulatorów elektrycznych, zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne (PKWiU 2015 38.12.27)	
		Surowce wtórne ■ surowce wtórne metalowe (PKWiU 2015 38.32.2) ■ surowce wtórne ze szkła (PKWiU 2015 38.32.31.0) ■ surowce wtórne z papieru i tektury (PKWiU 2015 38.32.32.0) ■ surowce wtórne z tworzyw sztucznych (PKWiU 2015 38.32.33.0) ■ surowce wtórne z gumy (PKWiU 2015 38.32.34.0)	GTU_05
6.	Urządzenia elektroniczne oraz części i materiały do nich, wyłącznie określone w poz. 7, 8, 59-63, 65, 66, 69 i 94-96 załącznika nr 15 do ustawy, a także folia typu stretch określona w poz. 9 tego załącznika **UWAGA!** **Dostawa folii typu stretch wymienionej w poz. 9 załącznika nr 15 do ustawy o VAT podlega oznaczeniu kodem GTU_06, jeżeli stanowi odrębną dostawę poza dostawą urządzeń elektronicznych oraz części do nich.**	Tonery i kasety z tuszem ■ tonery bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU 2015 ex 20.59.12.0) ■ kasety z tuszem bez głowicy do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU 2015 ex 20.59.30.0) ■ kasety z tuszem i głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych, tonery z głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU 2015 ex 28.23.22.0)	GTU_06
		Folia typu stretch (PKWiU 2015 ex 22.21.30.0)	GTU_06
		Komputery, procesory, dyski ■ procesory (PKWiU 2015 ex 26.11.30.0) ■ komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych (PKWiU 2015 ex 26.20.1) ■ dyski twarde (HDD) (PKWiU 2015 ex 26.20.21.0) ■ dyski SSD (PKWiU 2015 ex 26.20.22.0, ex 58.29.11.0, ex 58.29.29.0, ex 59.11.23.0)	GTU_06

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		Telefony, konsole, aparaty ■ telefony komórkowe, w tym smartfony (PKWiU 2015 ex 26.30.22.0) ■ konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów (PKWiU 2015 ex 26.40.60.0) ■ aparaty fotograficzne cyfrowe i kamery cyfrowe (PKWiU 2015 26.70.13.0)	GTU_06
7.	Pojazdy oraz części (CN od 8701 do 8708) **UWAGA!** **Kod GTU_07 dotyczy wszystkich pojazdów, a nie tylko samochodowych, oraz części do tych pojazdów, które zostały wymienione w CN wyłącznie o kodach CN 8701-8708. Części samochodowe wymienione pod innym numerem CN nie są oznaczane kodem GTU_07.**	Pojazdy silnikowe ■ ciągniki inne niż ciągniki objęte pozycją 8709 (CN 8701) ■ pojazdy silnikowe do przewozu dziesięciu lub więcej osób razem z kierowcą (CN 8702) ■ samochody i pozostałe pojazdy silnikowe przeznaczone zasadniczo do przewozu osób inne niż te objęte pozycją 8702, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi (CN 8703) ■ pojazdy silnikowe do transportu towarów (CN 8704) ■ pojazdy silnikowe specjalnego przeznaczenia, inne niż te zasadniczo przeznaczone do przewozu osób lub towarów, na przykład pojazdy pogotowia technicznego, dźwigi samochodowe, pojazdy strażackie, betoniarki samochodowe, zamiatarki, polewaczki, przewoźne warsztaty, ruchome stacje radiologiczne (CN 8705)	GTU_07
		Części i wyposażenie pojazdów ■ podwozia wyposażone w silniki, do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705 (CN 8706) ■ nadwozia (włączając kabiny) do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705 (CN 8707) ■ części i akcesoria do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705 (CN 8708)	GTU_07

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
8.	Metale szlachetne oraz nieszlachetne wyłącznie określone w poz. 1 i 1a załącznika nr 12 do ustawy o VAT oraz w poz. 12–25, 33–40, 45, 46, 56 i 78 załącznika nr 15 do ustawy o VAT	Srebro (włącznie ze srebrem pokrytym złotem lub platyną), w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie (CN ex 7106): ■ proszek srebra ■ srebro techniczne czyste ■ srebro o wysokiej czystości ■ stopy srebra ■ srebro (łącznie z pokrytym złotem lub platyną) w postaci półproduktu, z wyłączeniem srebra (także pokrytego złotem lub platyną) w postaci folii ze srebra i stopów srebra (w tym pokrytych złotem lub platyną) i półproduktów ze srebra lub ze stopów srebra innych niż w postaci taśm, pasów, blach, drutów, prętów, kształtowników, rur oraz srebro w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku (PKWiU 2015 ex 24.41.10.0)	GTU_08
		Złoto (włącznie ze złotem platynowanym) w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie (CN ex 7108): ■ proszek złota ■ złoto technicznie czyste ■ złoto o wysokiej czystości ■ złoto (także pokryte platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem złota (także pokrytego platyną) w postaci folii ze złota i stopów złota (także pokrytych platyną) i półproduktów ze złota lub ze stopów złota innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur ■ stopy złota	GTU_08
		Platyna, w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie (CN ex 7110): ■ proszek platyny ■ proszek palladu	

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ proszek irydu ■ proszek rodu ■ platyna technicznie czysta ■ pallad technicznie czysty ■ iryd technicznie czysty ■ rod technicznie czysty ■ platyna o wysokiej czystości ■ pallad o wysokiej czystości ■ iryd o wysokiej czystości ■ rod o wysokiej czystości ■ platyna w postaci półproduktu, z wyłączeniem platyny w postaci folii z platyny, palladu, irydu, osmu, rodu i rutenu i ze stopów tych metali, oraz półproduktów z tych metali i ich stopów innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur ■ stopy platyny ■ stopy palladu ■ stopy irydu oraz złoto i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu (PKWiU 2015 ex 24.41.50.0)	GTU_08
		Odpady i złom metali szlachetnych lub metali platerowanych metalami szlachetnymi; pozostałe odpady i złom zawierające metale szlachetne lub związki metali szlachetnych, w rodzaju stosowanych zasadniczo do odzyskiwania metali szlachetnych – wyłącznie (CN ex 7112): ■ złom złota ■ odpady srebra ■ złom srebra ■ złom platyny	GTU_08

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ złom palladu ■ złom irydu oraz odpady i złom metali nieszlachetnych (PKWiU 2015 ex 24.45.30.0)	
		Biżuteria i wyroby jubilerskie 1) artykuły biżuteryjne i ich części, z metalu szlachetnego lub platerowanego metalem szlachetnym (CN 7113) 2) artykuły jubilerskie ze złota lub srebra oraz ich części, z metalu szlachetnego lub metalu platerowanego metalem szlachetnym (CN ex 7114) – z wyłączeniem: ■ dewocjonaliów wykonanych z metali innych niż szlachetne ■ wyrobów kultu religijnego 3) części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota, srebra i platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym (PKWiU 2015 ex 32.12.13.0)	GTU_08
		Monety (CN 7118)	GTU_08
		Odpady i złom elektryczne i elektroniczne – wyłącznie towary objęte CN: – ex 8549 21 00 – W rodzaju stosowanych do odzyskiwania metali szlachetnych – – Zawierające ogniwa galwaniczne, baterie galwaniczne, akumulatory elektryczne, przełączniki rtęciowe, szkło z lamp elektronopromieniowych lub inne szkło aktywowane, lub elementy elektryczne lub elektroniczne zawierające kadm, rtęć, ołów lub polichlorowane bifenyle (PCB) – wyłącznie: 1) złom złota, 2) odpady srebra, 3) złom srebra, 4) złom platyny, 5) złom palladu, 6) złom irydu;	GTU_08

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		– – ex 8549 29 00 – Pozostałe – wyłącznie: 1) złom złota, 2) odpady srebra, 3) złom srebra, 4) złom platyny, 5) złom palladu, 6) złom irydu; Wyroby płaskie walcowane ■ wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości >= 600 mm, ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.10.31.0) ■ wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.10.32.0) ■ wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości >= 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej (PKWiU 2015 24.10.35.0) ■ wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, z pozostałej stali stopowej z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej (PKWiU 2015 24.10.36.0) ■ wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości >= 600 mm, ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.10.41.0) ■ wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości >= 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej (PKWiU 2015 24.10.43.0) ■ wyroby płaskie walcowane, o szerokości >= 600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane (PKWiU 2015 24.10.51.0)	

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ wyroby płaskie walcowane, o szerokości >= 600 mm, z pozostałej stali stopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane (PKWiU 2015 24.10.52.0) ■ wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości < 600 mm, niepokrywane (PKWiU 2015 24.32.10.0) ■ wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości < 600 mm, platerowane, powlekane lub pokrywane (PKWiU 2015 24.32.20.0)	
		Pręty ■ pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.10.61.0) ■ pozostałe pręty ze stali, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnione lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone (PKWiU 2015 24.10.62.0) ■ pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, z pozostałej stali stopowej (PKWiU 2015 24.10.65.0) ■ pozostałe pręty z pozostałej stali stopowej, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnione lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone (PKWiU 2015 24.10.66.0) ■ pręty, kątowniki, kształtowniki i profile, ze stali niestopowej, ciągnione na zimno (PKWiU 2015 24.31.10.0) ■ pręty, kątowniki, kształtowniki i profile, z pozostałej stali stopowej, ciągnione na zimno (PKWiU 2015 24.31.20.0)	GTU_08
		Kształtowniki ■ kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnione na gorąco lub wyciskane, ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.10.71.0) ■ kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnione na gorąco lub wyciskane, z pozostałej stali stopowej (PKWiU 2015 24.10.73.0) ■ kształtowniki otwarte ze stali niestopowej, kształtowane lub gięte na zimno (PKWiU 2015 24.33.11.0)	GTU_08

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.33.20.0)	GTU_08
		Drut ciągniony na zimno, ze stali niestopowej (PKWiU 2015 24.34.11.0)	GTU_08
		Aluminium nieobrobione plastycznie (PKWiU 2015 24.42.11.0)	GTU_08
9.	Produkty lecznicze, środki spożywcze specjalnego przeznaczenia żywieniowego oraz wyroby medyczne, wyłącznie objęte obowiązkiem zgłoszenia, o którym mowa w art. 37av ust. 1 Prawa farmaceutycznego **UWAGA!** **Kodem GTU_09 powinny być oznaczane dostawy wskazanych towarów zawartych w wykazie Ministra Zdrowia, co do których podatnik zgłosił Głównemu Inspektorowi Farmaceutycznemu zamiar wywozu poza terytorium Polski lub zbycia podmiotowi prowadzącemu działalność poza terytorium kraju.**	■ wyroby medyczne ■ produkty lecznicze ■ środki spożywcze specjalnego przeznaczenia żywieniowego objęte obowiązkiem zgłoszenia Głównemu Inspektorowi Farmaceutycznemu zamiaru wywozu poza terytorium Polski lub zbycia podmiotowi prowadzącemu działalność poza terytorium	GTU_09
10.	Budynki, budowle i grunty oraz ich części i udziały w prawie własności, a także przeniesienie prawa do rozporządzania budynkami, budowlami i gruntami oraz ich częściami i udziałami w prawie własności jak właściciel, zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy	■ budynki ■ budowle ■ grunty oraz ich części	GTU_10

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
	UWAGA! **1. Kodem GTU_10 oznaczamy także dostawy części nieruchomości, tj. lokale.** **2. Kodem GTU_10 należy oznaczać każdą dostawę, a nie tylko sprzedaż. Dlatego kodem tym trzeba oznaczać również leasing finansowy, użytkowanie wieczyste.**		
11.	Uprawnienia do emisji gazów cieplarnianych	Usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1685 ze zm.)	GTU_11
12.	Usługi o charakterze niematerialnym **UWAGA!** **Przypisano do wymienionych usług o charakterze niematerialnym, objętych kodem GTU_12, symbole PKWiU 2015.**	Usługi niematerialne ■ usługi doradcze, w tym doradztwo prawne i podatkowe oraz doradztwo związane z zarządzaniem (PKWiU 62.02.1, 62.02.2, 66.19.91, 69.20.3, 70.22.11, 70.22.12, 70.22.13, 70.22.14, 70.22.15, 70.22.16, 70.22.3, 71.11.24, 71.11.42, 71.12.11, 71.12.31, 74.90.13, 74.90.15, 74.90.19) ■ usługi w zakresie rachunkowości i audytu finansowego (PKWiU 69.20.1, 69.20.2) ■ usługi prawne (PKWiU 69.1) ■ usługi zarządcze (PKWiU 62.03, 63.11.12, 66.11.19, 66.30, 68.32, 69.20.4, 70.22.17, 70.22.2, 90.02.19.1) ■ usługi firm centralnych (PKWiU 70.1) ■ usługi marketingowe lub reklamowe (PKWiU 73.1) **UWAGA** **Kodem GTU_12 nie oznaczamy usług udostępniania gruntu w celu ustawienia tablicy reklamowej oznaczonych symbolem PKWiU 68.20.12.0.**	GTU_12

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ usługi badania rynku i opinii publicznej (PKWiU 73.2) ■ usługi badań naukowych i prac rozwojowych (PKWiU 72) ■ usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji (PKWiU 85.5), tj.: – usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych – usługi świadczone przez szkoły tańca i instruktorów tańca – usługi świadczone przez szkoły muzyczne i nauczycieli muzyki – usługi świadczone przez szkoły sztuk pięknych – usługi w zakresie pozostałych pozaszkolnych form edukacji artystycznej – usługi świadczone przez szkoły nauki jazdy – usługi świadczone przez szkoły nauki pilotażu lub żeglarstwa – usługi nauczania języków obcych – kursy komputerowe – usługi w zakresie doskonalenia zawodowego nauczycieli – pozostałe usługi w zakresie doskonalenia zawodowego, gdzie indziej niesklasyfikowane – korepetycje udzielane w domu – usługi w zakresie pozaszkolnych form edukacji, gdzie indziej niesklasyfikowane	
13.	Usługi transportowe i gospodarki magazynowej (PKWiU 49.4, 52.1) **UWAGA!** **Kodem GTU_13 nie oznaczamy:** **– usług spedycyjnych,**	■ transport drogowy towarów (PKWiU 2015 49.41.1), tj.: – transport drogowy towarów samochodami chłodniami – transport drogowy produktów naftowych cysternami – transport drogowy pozostałych cieczy i gazów cysternami – transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów w kontenerach	GTU_13

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
	– usług transportowych, które stanowią część ceny świadczenia głównego, np. dostawy towarów.	– transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu towarów masowych suchych – transport drogowy pojazdami przeznaczonymi do przewozu żywych zwierząt – transport drogowy towarów pojazdami napędzanymi siłą mięśni ludzkich lub ciągnionymi przez zwierzęta – transport drogowy przesyłek pocztowych – pozostały transport drogowy towarów ■ magazynowanie i przechowywanie towarów (PKWiU 2015 52.10.1), tj.: – magazynowanie i przechowywanie towarów zamrożonych lub schłodzonych – magazynowanie i przechowywanie cieczy i gazów – magazynowanie i przechowywanie ziaren zbóż – magazynowanie i przechowywanie pozostałych towarów	

2. Kody transakcyjne do oznaczania procedur lub powiązań w ewidencji sprzedaży i zakupów

W ewidencji sprzedaży oprócz kodów GTU należy również wpisywać kody przy transakcjach objętych wymienionymi w rozporządzeniu procedurami lub powiązaniami.

Kodami transakcyjnymi oznaczamy faktury lub dokumenty wewnętrzne. Nie oznaczamy nimi raportów kasowych. Od rozliczenia za luty 2026 r. nie wprowadzono zmian w stosowaniu kodów transakcyjnych.

eprasa.pl ca6cf4d579

Tabela 2. Wykaz procedur i powiązań, które w ewidencji sprzedaży muszą być oznaczane kodami transakcyjnymi

Lp.	Rodzaj procedury lub powiązania	Zasady stosowania dodatkowych oznaczeń	Oznaczenie stosowane w ewidencji i JPK_V7
1	2	3	4
1.	Wewnątrzwspólnotowe sprzedaż towarów na odległość (WSTO) i świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, dla których miejsce świadczenia ustala się na podstawie art. 28k ustawy o VAT **UWAGA!** **Kodem WSTO_EE nie oznaczamy usług świadczonych na rzecz polskich konsumentów, np. pracowników.**	Oznaczeniu podlega WSTO oraz usługi, których miejsce świadczenia ustala się na podstawie art. 28k ustawy o VAT, wykonywane na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, takie jak: ■ usługi telekomunikacyjne – przez które rozumie się usługi dotyczące transmisji, emisji i odbioru sygnałów, tekstów, obrazów i dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablową, radiową, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, w tym związane z nimi przeniesienie lub cesję praw do użytkowania środków dla zapewniania takiej transmisji, emisji i odbioru, wraz z zapewnieniem dostępu do ogólnoświatowych sieci informacyjnych, z uwzględnieniem art. 6a rozporządzenia 282/2011, ■ usługi nadawcze – przez które rozumie się usługi nadawcze, o których mowa w art. 6b rozporządzenia 282/2011, ■ usługi elektroniczne – przez które rozumie się usługi świadczone za pomocą środków komunikacji elektronicznej, o których mowa w art. 7 rozporządzenia 282/2011.	WSTO_EE
2.	Powiązania między stronami transakcji, o których mowa w art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT	Oznaczeniu podlegają transakcje, w przypadku których występują powiązania w rozumieniu: ■ art. 23m ust. 1 pkt 5 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: ustawa o pdof) i ■ art. 11a ust. 1 pkt 5 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa o pdop).	TP

eprasa.pl ca6cf4d579

<table>
<tr><th>1</th><th>2</th><th>3</th><th>4</th></tr>
<tr><td></td><td></td><td>
Powiązania, o których mowa, to relacje występujące między podmiotami powiązanymi.
Podmioty powiązane w rozumieniu ustawy o pdop to:
a) podmioty, z których jeden podmiot wywiera znaczący wpływ na co najmniej jeden inny podmiot, lub
b) podmioty, na które wywiera znaczący wpływ:
– ten sam inny podmiot lub
– małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej wywierającej znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot, lub
<table>
<tr><th>Pokrewieństwo do drugiego stopnia występuje w przypadku transakcji na rzecz:</th><th>Powinowactwo do drugiego stopnia występuje w przypadku transakcji na rzecz:</th></tr>
<tr><td>Ojca lub matki</td><td>Teścia lub teściowej</td></tr>
<tr><td>Dziadka lub babci</td><td>Zięcia lub synowej</td></tr>
<tr><td>Dzieci</td><td>Brata męża, siostry męża, brata żony, siostry żony</td></tr>
<tr><td>Wnuków</td><td>Pasierba lub pasierbicy albo macochy lub ojczyma</td></tr>
<tr><td>Rodzeństwa</td><td>Dziadków męża lub żony</td></tr>
</table>
c) spółka niemająca osobowości prawnej i jej wspólnicy, lub
d) podatnik i jego zagraniczny zakład, a w przypadku podatkowej grupy kapitałowej – spółka kapitałowa wchodząca w jej skład i jej zagraniczny zakład.
Podmioty powiązane w rozumieniu ustawy o pdof to:
a) podmioty, z których jeden podmiot wywiera znaczący wpływ na co najmniej jeden inny podmiot, lub
</td><td></td></tr>
</table>

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		b) podmioty, na które wywiera znaczący wpływ: – ten sam inny podmiot lub – małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej wywierającej znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot, lub c) spółka niemająca osobowości prawnej i jej wspólnicy, lub d) podatnik i jego zagraniczny zakład. **UWAGA!** **Kodu TP nie stosuje się w przypadku dostaw towarów oraz świadczenia usług, gdy powiązania między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą wynikają wyłącznie z powiązania ze Skarbem Państwa lub jednostkami samorządu terytorialnego, lub ich związkami. Dlatego gmina nie stosuje kodu TP do transakcji ze spółkami gminnymi czy instytucjami kultury.**	
3.	Wewnątrzwspólnotowe nabycie rozliczane w ramach transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej	Oznaczeniu podlega wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów dokonane przez polskiego podatnika, który jest drugim w kolejności w ramach transakcji trójstronnej rozliczanej w procedurze uproszczonej. Przez wewnątrzwspólnotową transakcję trójstronną rozumie się transakcję, w której są spełnione łącznie następujące warunki: ■ trzech podatników VAT zidentyfikowanych na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w trzech różnych państwach członkowskich uczestniczy w dostawie towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności, przy czym dostawa tego towaru jest dokonana między pierwszym i drugim oraz drugim i ostatnim w kolejności, ■ przedmiot dostawy jest wysyłany lub transportowany przez pierwszego lub też transportowany przez drugiego w kolejności podatnika VAT lub na ich rzecz z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego.	TT_WNT

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		Stosowanie procedury uproszczonej do wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej polega na tym, że ostatni w kolejności podatnik VAT rozlicza VAT z tytułu dokonania na jego rzecz dostawy towarów przez drugiego w kolejności podatnika VAT, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki: ■ dostawa na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT była bezpośrednio poprzedzona wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów u drugiego w kolejności podatnika VAT, ■ drugi w kolejności podatnik VAT dokonujący dostawy na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka, ■ drugi w kolejności podatnik VAT stosuje wobec pierwszego i ostatniego w kolejności podatnika VAT ten sam numer identyfikacyjny na potrzeby VAT, który został mu przyznany przez państwo członkowskie inne niż to, w którym zaczyna się lub kończy transport lub wysyłka, ■ ostatni w kolejności podatnik VAT stosuje numer identyfikacyjny na potrzeby VAT państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka, ■ ostatni w kolejności podatnik VAT został wskazany przez drugiego w kolejności podatnika VAT jako obowiązany do rozliczenia podatku VAT od dostawy towarów realizowanej w ramach procedury uproszczonej.	
4.	Dostawa na rzecz trzeciego w kolejności podatnika dokonana w procedurze uproszczonej przewidzianej dla transakcji trójstronnej	Oznaczeniu podlega dostawa towarów poza terytorium kraju dokonana przez polskiego podatnika będącego drugim w kolejności podatnikiem VAT w ramach transakcji trójstronnej w procedurze uproszczonej na rzecz ostatniego podatnika. Więcej na temat rozliczenia transakcji trójstronnych zob. poz. 3 tabeli. **UWAGA!** **W praktyce w ewidencji kod TT_D muszą mieć transakcje dokumentowane fakturami z oznaczeniem „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy art. 135–138 ustawy o ptu" lub „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy artykułu 141 dyrektywy 2006/112/WE".**	TT_D

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
5.	Wykonanie usługi turystyki opodatkowanej od marży	Oznaczeniu podlegają usługi turystyki, które są opodatkowane na zasadach marży. Obowiązkowi zastosowania procedury marży podlegają usługi turystyki bez względu na to, kto je nabywa, w przypadku gdy podatnik je wykonujący: ■ działa na rzecz nabywcy usługi we własnym imieniu i na własny rachunek; ■ przy świadczeniu usługi nabywa towary i usługi od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty. **UWAGA!** **W praktyce w ewidencji kod MR_T muszą mieć transakcje dokumentowane fakturami z oznaczeniem „procedura marży dla biur podróży" lub dokumenty wewnętrzne dokumentujące takie transakcje.**	MR_T
6.	Dostawa towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, opodatkowanych na zasadach marży	Opodatkowanie na zasadach marży zgodnie z art. 120 ustawy o VAT może mieć zastosowanie do następujących towarów: 1) dzieł sztuki, przez które rozumie się: ■ obrazy, kolaże i podobne płyty dekoracyjne, rysunki i pastele, wykonane w całości przez artystę, z wyłączeniem planów i rysunków do celów architektonicznych, inżynieryjnych, przemysłowych, komercyjnych, topograficznych lub podobnych, ręcznie zdobionych produktów rzemiosła artystycznego, tkanin malowanych dla scenografii teatralnej, do wystroju pracowni artystycznych lub im podobnych zastosowań (CN 9701), ■ oryginalne sztychy, druki i litografie, sporządzone w ograniczonej liczbie egzemplarzy, czarno-białe lub kolorowe, złożone z jednego lub kilku arkuszy, w całości wykonane przez artystę, niezależnie od zastosowanego przez niego procesu lub materiału, z wyłączeniem wszelkich procesów mechanicznych lub fotomechanicznych (CN 9702 00 00), ■ oryginalne rzeźby oraz posągi z dowolnego materiału, pod warunkiem że zostały one wykonane w całości przez artystę; odlewy rzeźby, których liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy, a wykonanie było nadzorowane przez artystę lub jego spadkobierców (CN 9703 00 00),	MR_UZ

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		■ gobeliny (CN 5805 00 00) oraz tkaniny ścienne (CN 6304) wykonane ręcznie na podstawie oryginalnych wzorów dostarczonych przez artystę, pod warunkiem że ich liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy, ■ fotografie wykonane przez artystę, opublikowane przez niego lub pod jego nadzorem, podpisane i ponumerowane, ograniczone do 30 egzemplarzy we wszystkich rozmiarach oraz oprawach; 2) przedmiotów kolekcjonerskich, przez które rozumie się: ■ znaczki pocztowe lub skarbowe, stemple pocztowe, koperty pierwszego obiegu, ostemplowane materiały piśmienne i im podobne, ofrankowane, a jeżeli nieofrankowane, to uznane za nieważne i nieprzeznaczone do użytku jako ważne środki płatnicze (CN 9704 00 00), ■ kolekcje oraz przedmioty kolekcjonerskie o wartości zoologicznej, botanicznej, mineralogicznej, anatomicznej, historycznej, archeologicznej, paleontologicznej, etnograficznej lub numizmatycznej (CN 9705 00 00), a także przedmioty kolekcjonerskie, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT; 3) antyków, przez które rozumie się przedmioty, inne niż wymienione w pkt 1 i 2, których wiek przekracza 100 lat (CN 9706 00 00); 4) uznanych za towary używane, przez które rozumie się ruchome dobra materialne nadające się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie lub po naprawie, inne niż określone w pkt 1–3 oraz inne niż metale szlachetne lub kamienie szlachetne (CN 7102, 7103, 7106, 7108, 7110, 7112). **UWAGA!** **W praktyce w ewidencji kod MR_UZ muszą mieć transakcje dokumentowane fakturami z oznaczeniem „procedura marży – towary używane", „procedura marży – dzieła sztuki" lub „procedura marży – przedmioty kolekcjonerskie i antyki" lub dokumenty wewnętrzne dokumentujące takie transakcje.**	

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
7.	Procedura celna 42	Oznaczeniu podlega wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów następująca po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 42 (import). Procedura 42 stanowi dopuszczenie do obrotu z jednoczesnym wprowadzeniem na rynek krajowy towarów, które podlegają zwolnieniu z VAT w przypadku dostawy do innego państwa członkowskiego (import z kraju trzeciego z bezpośrednio następującą po nim dostawą wewnątrzwspólnotową).	I_42
8.	Procedura celna 63	Oznaczeniu podlega wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów następująca po imporcie tych towarów w ramach procedury celnej 63 (import). Procedura celna 63 dotyczy importu towarów, dla których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i których wywóz z terytorium kraju następuje w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.	I_63
9.	Transfer bonu jednego przeznaczenia przez podatnika działającego we własnym imieniu	Oznaczeniu podlega transfer bonu jednego przeznaczenia dokonany przez podatnika działającego we własnym imieniu, opodatkowany zgodnie z art. 8a ust. 1 ustawy o VAT. Taki transfer uznaje się za dostawę towarów lub świadczenie usług, których ten bon dotyczy. Bon jednego przeznaczenia – rozumie się przez to bon, w przypadku którego miejsce dostawy towarów lub świadczenia usług, których bon dotyczy, oraz kwota należnego podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze z tytułu dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług są znane w chwili emisji tego bonu.	B_SPV
10.	Dostawy towarów i usług na rzecz emitenta bonów jednego przeznaczenia	Oznaczeniu podlegają dostawy towarów oraz świadczenia usług, których dotyczy bon jednego przeznaczenia, na rzecz podatnika, który wyemitował bon zgodnie z art. 8a ust. 4 ustawy o VAT.	B_SPV_DOSTAWA

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3	4
		Według tych regulacji, w przypadku gdy dostawca towarów lub usługodawca nie jest podatnikiem, który działając we własnym imieniu, wyemitował bon jednego przeznaczenia, uznaje się, że dokonał on odpowiednio dostawy towarów lub świadczenia usług, których ten bon dotyczy, na rzecz podatnika, który wyemitował ten bon.	
11.	Pośrednictwo przy transferze bonów różnego przeznaczenia	Oznaczeniu podlega świadczenie usług pośrednictwa oraz innych usług dotyczących transferu bonu różnego przeznaczenia, opodatkowanych zgodnie z art. 8b ust. 2 ustawy o VAT. Jak wynika z tego przepisu, opodatkowaniu VAT podlegają usługi pośrednictwa oraz inne usługi, które można zidentyfikować, takie jak usługi dystrybucji lub promocji, dotyczące bonu różnego przeznaczenia, gdy jego transferu dokonuje podatnik inny niż dokonujący czynności podlegającej opodatkowaniu VAT.	B_MPV_PROWIZJA
12.	Dostawy dokonywane przez operatorów interfejsów elektronicznych	Oznaczeniu podlegają dostawy towarów dokonane przez operatora interfejsu elektronicznego ułatwiającego te dostawy, który nie korzysta z procedury OSS albo IOSS lub odpowiadających im w regulacjach innych państw członkowskich Unii Europejskiej procedur, dla których miejscem dostawy jest terytorium kraju.	IED

Tabela 3. Kod transakcyjny stosowany w ewidencji zakupów

Lp.	Rodzaj nabycia	Zasady stosowania dodatkowych oznaczeń	Rodzaj oznaczenia
1.	Import towarów, w tym import towarów rozliczany zgodnie z art. 33a ustawy o VAT	Oznaczeniu podlega podatek naliczony z tytułu importu towarów, zarówno gdy VAT rozliczany jest zgodnie z art. 33a ustawy o VAT, jak i płacony jest na podstawie dokumentu celnego lub deklaracji importowej. Import towarów rozliczany zgodnie z art. 33a ustawy o VAT to import rozliczany w deklaracji VAT.	IMP

eprasa.pl ca6cf4d579

3. Oznaczenie dowodów sprzedaży i zakupów

Sprzedawcy muszą również oznaczać rodzaj wystawionych przez siebie dowodów sprzedaży lub otrzymanych dowodów zakupu. Od rozliczenia za luty 2026 r. wprowadzono zmiany w tym zakresie:

- numerem KSeF albo jednym z nowych kodów OFF, BFK, DI musi zostać oznaczony każdy zaewidencjonowany dokument w JPK_VAT,
- nowe oznaczenia stosujemy zarówno w ewidencji sprzedaży, jak i w ewidencji zakupów,
- nowe oznaczenia stosujemy niezależnie od tego, czy musimy już wystawiać faktury w KSeF,
- nadal stosujemy dodatkowo w ewidencji sprzedaży kody: WEW, FP, RO, a w ewidencji zakupów kody: WEW, MK, VAT_RR. Dlatego jeden dokument może być oznaczony nawet kilkoma kodami, zarówno nowymi, jak i dotychczas obowiązującymi, np. raport kasowy: kodami RO i DI, a faktura papierowa wystawiona do paragonu: kodami BFK, FP, GTU, TP.

Tabela 4. Oznaczenia ewidencjonowanych dokumentów stosowane w JPK_VAT od rozliczenia za luty 2026 r.

Rodzaj dokumentów	Oznaczenia stosowane w ewidencji sprzedaży	Oznaczenia stosowane w ewidencji zakupów
1	2	3
Faktura ustrukturyzowana wystawiona w trybie online	Numer KSeF oraz kod FP, gdy została wystawiona do paragonu.	Numer KSeF oraz kod MK, gdy faktura została wystawiona przez podatnika stosującego metodę kasową (taka faktura powinna mieć oznaczenie „metoda kasowa”).
Faktura wystawiona w trybie offline24 lub w trakcie niedostępności systemu	Numer KSeF albo kod DI, jeśli na dzień wysłania JPK_VAT fakturze nie został nadany numer KSeF, oraz kod FP, gdy została wystawiona do paragonu. Po nadaniu numeru KSeF fakturze należy złożyć korektę JPK_VAT i zmienić oznaczenie na numer KSeF.	Numer KSeF albo kod DI, jeśli na dzień wysłania JPK_VAT fakturze nie został nadany numer KSeF, oraz kod MK, gdy faktura została wystawiona przez podatnika stosującego metodę kasową (taka faktura powinna mieć oznaczenie „metoda kasowa”).

eprasa.pl ca6cf4d579

1	2	3
Faktura wystawiona w trakcie awarii systemu	Kod OFF, jeśli na dzień wysłania JPK_VAT fakturze nie został nadany numer KSeF, oraz kod FP, gdy została wystawiona do paragonu. Po nadaniu numeru KSeF fakturze nie musimy korygować JPK_VAT.	Kod OFF, jeśli na dzień wysłania JPK_VAT fakturze nie został nadany numer KSeF, oraz kod MK, gdy faktura została wystawiona przez podatnika stosującego metodę kasową (taka faktura powinna mieć oznaczenie „metoda kasowa"). Po nadaniu numeru KSeF fakturze nie musimy korygować JPK_VAT.
Faktura papierowa lub „zwykła" elektroniczna	Kod BFK oraz kod FP, gdy została wystawiona do paragonu.	Kod BFK oraz kod MK, gdy faktura została wystawiona przez podatnika stosującego metodę kasową (taka faktura powinna mieć oznaczenie „metoda kasowa").
Faktura wystawiona za pomocą kasy rejestrującej	Kod BFK oraz FP	Kod BFK oraz kod MK, gdy faktura została wystawiona przez podatnika stosującego metodę kasową (taka faktura powinna mieć oznaczenie „metoda kasowa").
Faktura VAT RR	–	Kod BFK lub numer KSeF, gdy faktura zostanie wystawiona w formie ustrukturyzowanej. Dodatkowo kod VAT_RR.
Faktura od podatnika zagranicznego dokumentująca WNT, import usług czy dostawę towarów, dla których podatnikiem jest nabywca	Kod DI	Kod DI
Dokumenty celne	Kod DI, jeśli podatek należny rozliczamy w JPK_VAT.	Kod DI
Raport kasowy	Kod DI oraz RO	–
Dokument wewnętrzny	Kod DI oraz WEW	Kod DI oraz WEW

eprasa.pl ca6cf4d579