INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

BIULETYN VAT

miesięcznik

VAT I AKCYZA: PORADY · DOKUMENTACJA · ORZECZNICTWO

Temat numeru:

- **Wizualizacja faktury ustrukturyzowanej w KSeF – status prawny i ryzyko rozbieżności danych**
- **Zaliczki a VAT – jak prawidłowo rozliczać nietypowe sytuacje**

7–8/361–362
lipiec–sierpień 2026

I. O TYM MUSISZ WIEDZIEĆ!

1. Skutki dla rozliczeń VAT likwidacji zwolnienia z cła dla małych paczek od 1 lipca 2026 r. 4
2. Zmiany w Ordynacji podatkowej – korekta deklaracji, wnioski akcyzowe 6
3. Wnioski o zwrot akcyzy od nabytego oleju napędowego – najbliższy termin i planowane zmiany 10
4. Zmiany w SENT dla branży odzieżowej i obuwniczej od 20 czerwca 2026 r. 12
5. Od 2027 r. zmieni się akcyza na alkohol – projekt nowelizacji. . . . 15
6. Zabiegi kosmetyczno-relaksacyjne z wyższym VAT 16
7. Likwidacja faktur wystawianych przy użyciu kas rejestrujących – projekt rozporządzenia 17
8. Jakie są skutki użycia numeru NIP oddziału zamiast jednostki macierzystej – wyjaśnienia MF 19

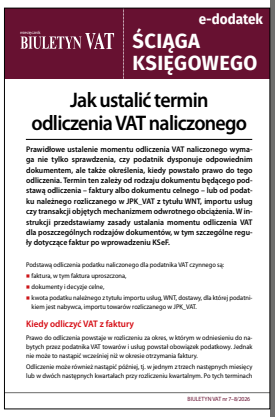
Odpowiedzi na pytania księgowych

Czy trzeba rozliczyć VAT od wycofania środka trwałego z działalności gospodarczej do rolniczej 20

Jak podatnik prowadzący działalność gospodarczą powinien rozliczać w VAT najem prywatny 20

Czy można odliczyć 100% VAT z faktur zakupowych samochodów przeznaczonych do odsprzedaży 20

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >



e-dodatek
BIULETYN VAT
ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

Jak ustalić termin odliczenia VAT naliczonego

Prawidłowe ustalenie momentu odliczenia VAT naliczonego wymaga nie tylko sprawdzenia, czy podatnik dysponuje odpowiednim dokumentem, ale także określenia, kiedy powstało prawo do tego odliczenia. Termin ten zależy od rodzaju dokumentu będącego podstawą odliczenia – faktury albo dokumentu celnego – lub od podatku należnego rozliczanego w JPK_VAT z tytułu WNT, importu usług czy transakcji objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia. W instrukcji przedstawiamy zasady ustalania momentu odliczenia VAT dla poszczególnych rodzajów dokumentów, w tym szczególne reguły dotyczące faktur po wprowadzeniu KSeF.

Podstawą odliczenia podatku naliczonego dla podatnika VAT czynnego są:
- faktura, w tym faktura uproszczona,
- dokumenty i deklaracje celne,
- kwota podatku należnego z tytułu importu usług, WNT, dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca, importu towarów rozliczanego w JPK_VAT.

Kiedy odliczyć VAT z faktury

Prawo do odliczenia powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych przez podatnika VAT towarów i usług powstał obowiązek podatkowy. Jednak nie może to nastąpić wcześniej niż w okresie otrzymania faktury.

Odliczenie może również nastąpić później, tj. w jednym z trzech następnych miesięcy lub w dwóch następnych kwartałach przy rozliczeniu kwartalnym. Po tych terminach

BIULETYN VAT nr 7–8/2026

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

ISSN 1733-0882
9 771733 088603 07
Indeks 38660x

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

eprasa.pl ef67440ba4

II. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **Wizualizacja faktury ustrukturyzowanej w KSeF – status prawny i ryzyko rozbieżności danych** . . . 21
   1. Faktura ustrukturyzowana jako właściwy dokument podatkowy . . . 21
   2. Wizualizacja faktury ustrukturyzowanej – kiedy jest potrzebna . . . 22
   3. Faktura w KSeF, a wizualizacja to tylko jej obraz . . . 22
   4. Zakres spójności danych między fakturą ustrukturyzowaną a jej wizualizacją . . . 25
   5. Wizualizacja jako źródło ryzyka podatkowego. . . . 28
   6. Skutki stosowania wizualizacji dla stron transakcji . . . 31
   Podsumowanie . . . 33
2. INFORLEX **Zaliczki a VAT – jak prawidłowo rozliczać nietypowe sytuacje** . . . 34
   1. Czy wcześniejszą kompensatę można traktować jak zaliczkę . . . 34
   2. Czy zapłata samego VAT przed dostawą towarów to zaliczka . . . 35
   3. Czy sprzedawca samochodu może wystawić fakturę zaliczkową, gdy jeszcze nie wykupił go z leasingu . . . 36
   4. Czy można zrezygnować z rozliczenia VAT od zaliczki, gdy nie znamy kwoty marży . . . 37
   5. Kiedy należy rozliczyć VAT od wpłaty na rachunek powierniczy . . . 38
   6. Czy świadcząc usługę na rzecz podmiotu zagranicznego, rozliczamy zaliczkę . . . 38
   7. Czy wpłata zaliczki na poczet importu towarów powoduje obowiązek rozliczenia VAT . . . 39
   8. Czy wpłata zaliczki przed końcem okresu rozliczeniowego leasingu powoduje powstanie obowiązku podatkowego z tytułu importu usług . . . 40
   9. Czy otrzymywane zaliczki z tytułu WDT można dokumentować fakturą . . . 41
   10. Kiedy trzeba skorygować zerowy VAT od zaliczki eksportowej . . . 42
   11. Czy trzeba korygować rozliczenie VAT od zaliczek, gdy rejestracja kontrahenta w Polsce zmieniła zasady rozliczeń transakcji . . . 44
   Podsumowanie . . . 45

III. KSEF

1. Jakie skutki w VAT ma zapis na fakturze otrzymanej poza KSeF, że nie uprawnia do odliczenia podatku naliczonego . . . 47
2. Kto może korzystać z KSeF po śmierci właściciela firmy . . . 49
3. Jak dokumentować najem prywatny sali na zajęcia dla dzieci . . . 52
4. Jakie dane nabywcy wpisać na fakturze w KSeF przy zakupach finansowanych przez radę rodziców . . . 55
5. Czy apteki muszą wystawiać faktury za leki dla mieszkańców domów pomocy społecznej w KSeF . . . 57
6. Czy przemieszczenie własnych towarów na terenie UE powinno być dokumentowane fakturą w KSeF . . . 59

IV. TRANSAKCJE KRAJOWE

1. Czy przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktur od podmiotu realizującego usługi naprawienia szkody (wykonanie zastępcze) . . . 65

eprasa.pl ef67440ba4

2. Jak skorygować VAT po zbyciu wierzytelności, przy której skorzystano z ulgi na złe długi 66
3. Czy brak faktury zaliczkowej wymaga korekty rozliczeń VAT. 74
4. Zbiórki internetowe, dobrowolne wpłaty od patronów oraz crowdfunding – czy podlegają VAT 76
5. Czy trzeba złożyć czynny żal, gdy składamy aktualizację VAT-26 z opóźnieniem. 84
6. Jak korygować i rozliczać faktury, gdy nie zmienia się kwota VAT 86
7. Czy adnotacja VAT-2 w dowodzie rejestracyjnym uprawnia do odliczania pełnego VAT od wydatków samochodowych 93

V. TRANSAKCJE ZAGRANICZNE

1. Jak wynajmujący, zwolniony z VAT, powinien opodatkować rozliczenie z platformy Booking 96
2. Czy WNT można rozliczyć w bieżącej deklaracji, gdy zapomniano o fakturze 98
3. Czy trzeba rozliczyć import usług za usługę wykonaną przez prelegenta z zagranicy . . . 100
4. Kiedy rozliczyć import towarów, gdy nabywca nie jest jeszcze ich właścicielem 101
5. Kiedy powstaje obowiązek podatkowy w VAT z tytułu importu usługi wynajmu kontenera 103
6. Czy w związku z dokonywaniem opłat z tytułu umowy franczyzowej należy rozpoznawać import usług 105
7. Kiedy odliczyć podwyższony VAT wynikający z decyzji celnej 107

VI. VAT W BRANŻACH

1. Czy można zastosować zwolnienie z VAT dla obozów sportowych organizowanych przez fundację non-profit 109
2. Czy obciążenie kosztami martwych frachtów podlega VAT. 111

VII. JEDNOLITY PLIK KONTROLNY

1. Jak postąpić po omyłkowym ponownym złożeniu deklaracji JPK_V7 zamiast jej korekty 114
2. Jak wykazać w JPK_V7 zakup licencji lub oprogramowania. 116

VIII. AKCYZA

1. Jakie obowiązki akcyzowe dotyczą zużycia gazu zwolnionego z akcyzy 118

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 ef67440ba4

1 Skutki dla rozliczeń VAT likwidacji zwolnienia z cła dla małych paczek od 1 lipca 2026 r.

Od 1 lipca 2026 r. przestało obowiązywać zwolnienie z cła dla przesyłek o wartości do 150 euro. W jego miejsce pojawiło się ryczałtowe cło w wysokości 3 euro za pozycję w przesyłce. Zmiany mają wpływ na sposób rozliczania VAT oraz funkcjonowanie procedury USZ (tj. uproszczonego systemu rozliczania VAT z tytułu importu przesyłek o wartości nieprzekraczającej 150 euro).

Punktem wyjścia do zmian w rozliczaniu VAT i procedurze USZ jest likwidacja zwolnienia z cła dla przesyłek o wartości do 150 euro. Aby zrozumieć planowane zmiany w procedurze USZ, należy przyjrzeć się nowym zasadom dotyczącym oclenia małych przesyłek.

Likwidacja zwolnienia z cła

1 lipca 2026 r. nastąpiły zmiany w cleniu tzw. małych paczek (tj. przesyłek o wartości do 150 euro), które w konsekwencji będą miały wpływ na opodatkowanie VAT tego importu, w tym na procedurę USZ.

Dotychczas import towarów w przesyłkach o wartości do 150 euro korzystał ze zwolnienia z cła. Jednak zgodnie z rozporządzeniem Rady (UE) 2026/382 z 11 lutego 2026 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (WE) nr 1186/2009 w odniesieniu do zniesienia zwolnienia z należności celnych ze względu na niewielką wartość przesyłki (dalej: rozporządzenie Rady (UE) 2026/382), 1 lipca 2026 r. w całości zniesione zostały przepisy dotyczące tego zwolnienia.

Było ono nadużywane przez zaniżanie wartości i sztuczne dzielenie przesyłek. Znacząco wzrosła wielkość przywozu takich przesyłek i konieczna stała się ochrona konkurencyjności unijnych przedsiębiorców oraz interesów finansowych UE i jej państw członkowskich.

WAŻNE! Od 1 lipca 2026 r. do 1 lipca 2028 r. obowiązują należności celne w wysokości 3 euro za pozycję w przesyłce, której wartość rzeczywista nie przekracza łącznie 150 euro, w przypadku gdy:

- import towarów jest zwolniony z VAT zgodnie z art. 143 ust. 1 lit. ca dyrektywy 2006/112/WE (schemat IOSS) lub
- towary znajdują się w przesyłce pocztowej, jak zdefiniowano w art. 1 pkt 24 rozporządzenia delegowanego (UE) 2015/2446 do unijnego kodeksu celnego.

eprasa.pl ef67440ba4

Zamiast zwolnienia – nowe cło 3 euro

Zamiast dotychczasowego zwolnienia Unia Europejska wprowadziła na okres 2 lat, tj. do 1 lipca 2028 r. włącznie, nowe ryczałtowe cło w wysokości 3 euro za pozycję w przesyłce. Po tym okresie ma nastąpić wprowadzenie nowego systemu dokonywania odpraw celnych takich przesyłek. Gdyby pojawiły się jakieś opóźnienia we wdrożeniu nowego, dedykowanego unijnego systemu informatycznego, to w rozporządzeniu Rady (UE) 2026/382 przewidziano możliwość przedłużenia stosowania tego nowego cła. Dodatkowo służby prawne KE informują, że trwają prace legislacyjne nad ewentualnym wprowadzeniem dodatkowej unijnej opłaty manipulacyjnej związanej z odprawami celnymi tego typu przesyłek, jednak bliższe informacje na ten temat mają być znane dopiero na jesieni bieżącego roku.

Nowe zasady poboru cła

Powracając do cła w wysokości 3 euro od 1 lipca 2026 r., wskazać należy na kilka najważniejszych elementów, które wynikają nie tylko z rozporządzenia Rady (UE) 2026/382, ale również z kolejnych rozporządzeń unijnych i krajowych, które doprecyzowują zasady jego poboru.

Nowe cło dotyczy, co do zasady, wszystkich przesyłek, których wartość celna nie przekracza 150 euro, a towary te korzystają ze zwolnienia z VAT lub znajdują się w przesyłce pocztowej. Chodzi tu o każdą sprzedaż na odległość, niezależnie od stosowanej procedury VAT.

Wyjątkowo, gdy danej przesyłce towarzyszą dokumenty uprawniające do zastosowania preferencyjnych stawek celnych (czyli może być naliczone niższe cło), możliwe jest naliczenie i pobranie cła preferencyjnego (niższego) niż 3 euro.

Cło 3 euro pobierane jest nie od przesyłki, ale od każdej pozycji w niej się znajdującej. Rozróżnienia na pozycje w przesyłce dokonuje się zgodnie z klasyfikacją taryfy celnej. Przykładowo, gdy znajdzie się w niej 5 koszulek bawełnianych z różnymi nadrukami, to będzie to jedna pozycja, gdyż wszystkie one będą klasyfikowane do jednej pozycji taryfowej. Tym samym od takiej paczki będzie należne cło w wysokości 3 euro. Gdy jednak w takiej przesyłce znalazłaby się koszulka i długopis, to każda z tych rzeczy stanowiłaby odrębną pozycję, czyli cło wynosić będzie 6 euro (3 euro za koszulkę i 3 euro za długopis).

Zmiana dokonywania zgłoszeń celnych

W związku ze zniesieniem zwolnienia z cła zniknie możliwość dokonywania zbiorczych zgłoszeń takich przesyłek. Pojawi się również obowiązek podawania w zgłoszeniach celnych identyfikatorów produktów. Identyfikatory te nadawane będą przez eksporterów,

eprasa.pl ef67440ba4

przy czym do końca października 2026 r. będzie to fakultatywne, a od 1 listopada tego roku stanie się warunkiem obligatoryjnym.

Nie będzie także możliwości unieważnienia zgłoszenia celnego dotyczącego takiej przesyłki. Dlatego pobrane przy dopuszczeniu do obrotu (przy „ocleniu") cło 3 euro nie będzie podlegało zwrotowi, jeżeli ostateczny odbiorca nie odbierze przesyłki od podmiotu, który dokonał jej oclenia, czyli od podmiotu pocztowego czy kuriera.

Oddzielenie rozliczania VAT od odprawy celnej

Nastąpi „rozwód" procedur celnych i podatkowych w odniesieniu do omawianych przesyłek. Zatem w zgłoszeniach celnych nie będzie się już wykazywać VAT z tytułu importu. Podatek ten będzie wykazywany w deklaracjach importowych składanych do naczelnika urzędu celno-skarbowego i wpłacany za okresy miesięczne. Co istotne, w przypadku stosowania procedury USZ planowane jest ujmowanie w tych deklaracjach tylko przesyłek faktycznie doręczonych odbiorcom, czyli będzie istniała możliwość „odzyskania" VAT od zwróconej przesyłki.

MF pracuje nad zmianami w opodatkowaniu VAT w procedurze USZ – zob. projekt ustawy z 29 kwietnia 2026 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (nr wykazu UDER112) – opubl. na rcl.gov.pl. Pisaliśmy o tym w „BV" nr 6/2026. Projekt nie trafił na razie do Sejmu.

PODSTAWA PRAWNA:

- rozporządzenie Rady (UE) 2026/382 z 11 lutego 2026 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (WE) nr 1186/2009 w odniesieniu do zniesienia zwolnienia z należności celnych ze względu na niewielką wartość przesyłki (DUUEL z 2026 r. poz. 382)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

2 Zmiany w Ordynacji podatkowej – korekta deklaracji, wnioski akcyzowe

W Dzienniku Ustawa opublikowano zmiany w ustawie z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa), które mają usprawnić relację między podatnikiem a urzędem. Urząd skoryguje za nas JPK_V7 czy deklarację akcyzową, jeśli kwota korekty wyniesie 10 000 zł zamiast dotychczasowej kwoty w wysokości 5000 zł. Ponadto można będzie wpłacić podatek za inny podmiot do 5000 zł. To jedne z wielu zmian, które wejdą w życie 1 października 2026 r.

eprasa.pl ef67440ba4

Zmiany w Ordynacji podatkowej

Lp.	Rodzaj zmiany
1	podwyższenie kwoty uprawniającej do zapłaty podatku przez inny podmiot niż podatnik z 1000 zł do 5000 zł
2	wprowadzenie możliwości umorzenia podatku przed terminem jego płatności
3	zniesienie wymogu składania wniosku o stwierdzenie nadpłaty, w przypadku gdy nadpłata wynika ze skorygowanej deklaracji składanej po upływie terminu jej złożenia
4	uzupełnienie regulacji dotyczących zwrotu podatku, terminów zwrotu nadpłaty oraz jej oprocentowania
5	modyfikacja definicji strony w postępowaniu podatkowym dotyczącym osób trzecich
6	doprecyzowanie przepisów o doręczeniach i ich dostosowanie do zmian w ustawie o doręczeniach elektronicznych, a także przepisów o doręczaniu pism w siedzibie organu podatkowego
7	wprowadzenie w postępowaniu podatkowym możliwości przesłuchania strony lub świadka przez organ podatkowy przy użyciu urządzeń technicznych, pozwalających na przeprowadzenie tej czynności na odległość, oraz możliwości utrwalenia obrazu lub dźwięku z przesłuchania
8	rezygnacja z możliwości wniesienia zażalenia na postanowienie o odmowie uzupełnienia lub sprostowania decyzji
9	uproszczenie trybu korygowania deklaracji z urzędu przez organ podatkowy w ramach czynności sprawdzających i zwiększenie wysokości korekty z kwoty 5000 zł do 10 000 zł
10	doprecyzowanie rodzaju terminu ulegającego wydłużeniu, w przypadku gdy jego koniec przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy, tak aby nie było wątpliwości, że przepis ten odnosi się do terminu do wykonania czynności
11	zmiana zasad ustalania właściwości miejscowej organów podatkowych
12	określenie kolejności zaliczania wpłat dokonanych tytułem rat, na które rozłożono podatek lub zaległość podatkową wraz z odsetkami za zwłokę, oraz rat podatku
13	doprecyzowanie przepisu umożliwiającego organowi podatkowemu określenie prawidłowej wysokości zwrotu podatku lub podatku naliczonego albo nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych

Nowe zasady korekty deklaracji

Po zmianach w art. 81 Ordynacji podatkowej podmiot uprawniony do skorygowania deklaracji będzie mógł przedstawić pisemne uzasadnienie przyczyn korekty. W jednym przypadku będzie to konieczne, a mianowicie w przypadku korekty deklaracji, z której wynika nadpłata w wysokości większej niż 10 000 zł. Wtedy wraz z korektą trzeba będzie złożyć jej pisemne uzasadnienie.

PRZYKŁAD

Podatnik złoży 3 korekty JPK_V7: za marzec, kwiecień i maj. W jej wyniku zmniejszyła się kwota do wpłaty za marzec o 12 000 zł. Po zmianie przepisów do takiej korekty trzeba dołączyć pismo wyjaśniające jej przyczynę.

eprasa.pl ef67440ba4

W wyniku korekty JPK_V7 za kwiecień kwota zwrotu wzrosła o 15 000 zł. Do tej deklaracji nie trzeba dołączać wyjaśnienia przyczyn korekty, gdyż według Ordynacji podatkowej nie jest to nadpłata.

Natomiast korekta JPK_V7 za maj spowodowała zmniejszenie kwoty zwrotu o 11 000 zł. W dniu złożenia korekty zwrot został przekazany na rachunek bankowy podatnika. Podatnik musi zwrócić kwotę 11 000 zł. Nie musi uzasadniać przyczyn korekty.

Wprowadzono dodatkowy warunek złożenia korekty deklaracji z wykazaną nadpłatą przez osobę, która była wspólnikiem spółki cywilnej w momencie rozwiązania spółki. Równocześnie ze skorygowaną deklaracją trzeba będzie złożyć umowę spółki, aktualną na dzień rozwiązania spółki (zob. art. 81 Ordynacji podatkowej).

Umożliwiono składanie korekt deklaracji przez:

1) spółki, które tworzyły podatkową grupę kapitałową w rozumieniu przepisów ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, w momencie utraty przez tę grupę statusu podatnika, w zakresie zobowiązań tej grupy,
2) przedstawiciela grupy VAT w rozumieniu przepisów ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), po utracie przez tę grupę statusu podatnika.

Korekta deklaracji przez urząd

Zwiększono dwukrotnie również kwotę korekty, przy której urząd może za podatnika skorygować deklarację, dokonując stosownych poprawek lub uzupełnień. Od 1 października 2026 r. będzie to możliwe, jeżeli zmiana wysokości zobowiązania podatkowego, nadpłaty, zwrotu podatku, podatku naliczonego albo nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, w rozumieniu przepisów ustawy o VAT, do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, lub zmiana wysokości straty w wyniku tej korekty nie przekracza kwoty 10 000 zł zamiast dotychczasowych 5000 zł.

Organ podatkowy nie będzie już doręczał podatnikowi uwierzytelnionej kopii tej deklaracji, tylko informację o przyczynie korekty oraz związanej z korektą deklaracji zmianie:

- wysokości zobowiązania podatkowego,
- nadpłaty,
- zwrotu podatku, podatku naliczonego albo nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu ustawy o VAT do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych,
- wysokości straty lub
- podatku do zapłaty,

albo informację o braku takich zmian.

eprasa.pl ef67440ba4

Informacja będzie musiała zawierać pouczenie o prawie wniesienia sprzeciwu, na wniesienie którego nadal podatnik będzie miał 14 dni od dnia doręczenia informacji. Niedoręczanie kopii skorygowanej deklaracji nie jest uproszczeniem, gdyż w przypadku gdy podatnik będzie chciał złożyć kolejną korektę, będzie musiał odnieść się do danych z deklaracji skorygowanej przez urząd.

Zmiany w VAT

W wyniku omawianej nowelizacji Ordynacji podatkowej zmieniono art. 99 ust. 12 ustawy o VAT. Jest to konsekwencja zmiany art. 21 § 3a Ordynacji podatkowej, na podstawie którego organ podatkowy został zobowiązany do określenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, w rozumieniu przepisów ustawy o VAT, do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych. Będzie tak, gdy w postępowaniu podatkowym stwierdzi, że w złożonej deklaracji wykazano nieprawidłową wysokość tej nadwyżki albo jej nie wykazano, albo nie złożono w ogóle deklaracji.

Do tej pory organ był zobowiązany określić tylko kwotę zobowiązania, zwrotu podatku lub podatku naliczonego.

Stąd po zmianie z art. 99 ust. 12 ustawy o VAT będzie wynikało, że:

- zobowiązanie podatkowe,
- zwrot różnicy podatku,
- zwrot podatku naliczonego,
- różnicę podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy o VAT, oraz
- podatek naliczony do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych

przyjmuje się w wysokości wynikającej z deklaracji podatkowej, chyba że organ podatkowy określi je w innej wysokości.

Wnioski o zwrot akcyzy

Zmianie uległy również zasady oprocentowania akcyzy wypłacanej z opóźnieniem na podstawie złożonych przez podatników wniosków, o których mowa w art. 82 i art. 107 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, czyli wniosków o zwrot akcyzy w przypadku:

- dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych, od których akcyza została zapłacona na terytorium kraju,
- dostawy wewnątrzwspólnotowej albo eksportu tego samochodu osobowego, niezarejestrowanego na terytorium Polski, od którego została zapłacona akcyza.

Wskazano wprost, że odsetki będą przysługiwały od dnia następującego po dniu upływu terminu zwrotu. Do oprocentowania zwrotu akcyzy będą odpowiednio stosowane przepisy art. 78 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej. To oznacza, że przysługują odsetki jak od zaległości podatkowych, a gdy kwota zwrotu nie będzie przekraczała dwukrotności kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym, nie zostaną one naliczone.

eprasa.pl ef67440ba4

Zmiany zaczną obowiązywać od 1 października 2026 r., ale przewidziano przepis przejściowy, zgodnie z którym zwrot podatku akcyzowego, niedokonany przed 1 października 2026 r., gdy jego wypłata nastąpi po terminie, będzie oprocentowany na nowych zasadach.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 21, art. 81 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 622; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- art. 82 i art. 107 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 412; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- art. 99 ust. 12 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- art. 33, art. 35 ustawy z 29 maja 2026 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

3 Wnioski o zwrot akcyzy od nabytego oleju napędowego – najbliższy termin i planowane zmiany

Producenci rolni, jak co roku, aby otrzymać zwrot akcyzy od nabytego paliwa rolniczego wykorzystywanego w produkcji rolnej w ostatnim półroczu, mają czas od 3 do 31 sierpnia 2026 r. na złożenie wniosku. Ministerstwo Rolnictwa i Wsi przygotowuje duże zmiany we wnioskowaniu o ten zwrot, ale nie dotyczą one jeszcze sierpniowych wniosków.

W sierpniu 2026 r. wnioski o zwrot akcyzy składane są jeszcze według dotychczasowych zasad.

Kto może wnioskować o zwrot akcyzy w sierpniu 2026 r.

Każdy producent rolny, który chce odzyskać podatek akcyzowy zawarty w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, powinien w terminie od 3 do 31 sierpnia 2026 r. złożyć wniosek do wójta, burmistrza lub prezydenta miasta, w zależności od miejsca położenia gruntów rolnych, wraz z fakturami VAT (lub ich kopiami) stanowiącymi dowód zakupu oleju napędowego w okresie od 1 lutego do 31 lipca 2026 r. w ramach limitu zwrotu podatku określonego na 2026 r.

Wzór wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej jest dostępny na stronie internetowej Ministerstwa

eprasa.pl ef67440ba4

Rolnictwa i Rozwoju Wsi (minrol.gov.pl). Udostępniony jest również w urzędach gmin do kopiowania.

Zwrot przysługuje od nabytego oleju napędowego oznaczonego kodami CN 2710 19 43 do 2710 19 48, 2710 20 11 do 2710 20 19 oraz 3826 00, wykorzystywanego do produkcji rolnej – art. 1 ustawy z 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (dalej: ustawa o zwrocie akcyzy od paliwa rolniczego).

Zwroty będą wypłacane w terminie 1–31 października 2026 r. gotówką w kasie urzędu gminy lub miasta albo przelewem na rachunek bankowy podany we wniosku.

Szczegółowo o zasadach obliczania i składania wniosków o zwrot akcyzy w 2026 r. pisaliśmy w „BV" nr 2/2026 w artykule pt. „Do 2 marca 2026 r. producenci rolni mogą wnioskować o zwrot akcyzy od oleju napędowego".

Jakie zmiany planuje ustawodawca w zakresie zwrotów za paliwo rolnicze

Zasady wnioskowania o zwrot akcyzy od paliwa rolniczego nie zmieniały się od ponad 20 lat. Rząd chce je uprościć i ograniczyć formalności po stronie rolników do minimum. W związku z tym przygotował założenia zmian w systemie zwrotu podatku akcyzowego dla rolników, które zakładają wprowadzenie centralnego, cyfrowego systemu obsługi wniosków (projekt UD423). Założenia do projektu ustawy przygotowało Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi.

Najważniejsze rozwiązania przewidziane w projekcie dotyczą cyfryzacji procedury, zmiany zasad rozliczania zwrotu oraz usprawnienia wymiany danych między instytucjami.

Jeden elektroniczny wniosek zamiast dwóch naborów

Zgodnie z założeniami przygotowanymi przez Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi producenci rolni będą składać jeden elektroniczny wniosek o zwrot podatku akcyzowego za pośrednictwem systemu teleinformatycznego Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa (dalej: ARiMR), która przejmie zadania wykonywane obecnie przez urzędy gmin.

Projekt przewiduje również odejście od dwóch terminów składania wniosków w ciągu roku. Zamiast tego ma obowiązywać jeden wspólny proces rozliczeniowy.

Zmieni się sposób ustalania limitu zwrotu

Istotną zmianą będzie także nowy sposób obliczania limitu zwrotu akcyzy dla produkcji roślinnej. Obecnie limit ustala się na podstawie powierzchni użytków rolnych będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego według danych z ewidencji gruntów i budynków na 1 lutego danego roku.

eprasa.pl ef67440ba4

Po zmianach limit ma być wyliczany na podstawie powierzchni użytków rolnych zatwierdzonych do płatności bezpośrednich, o które producent rolny ubiegał się w roku poprzedzającym złożenie wniosku o zwrot podatku.

Zwrot akcyzy także dla spadkobierców

Projekt zakłada również wprowadzenie przepisów umożliwiających uzyskanie zwrotu podatku akcyzowego przez spadkobierców producenta rolnego. Rozwiązanie to ma zapewnić ciągłość rozliczeń w przypadku śmierci osoby uprawnionej do zwrotu.

ARiMR otrzyma dane z KSeF

W celu uproszczenia procedury weryfikacji wniosków planowane jest także umożliwienie Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej przekazywania ARiMR danych z faktur ustrukturyzowanych wystawionych w KSeF. Dane będą udostępniane nieodpłatnie, w drodze teletransmisji, i bez konieczności każdorazowego składania przez ARiMR pisemnych wniosków o ich przekazanie.

Wejście w życie zmian

Na obecnym etapie są to założenia do projektu ustawy. Zgodnie z informacjami zawartymi w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów projekt ma zostać przyjęty przez Radę Ministrów w III kwartale 2026 r. Następnie trafi do dalszych prac legislacyjnych w Parlamencie. Zwroty podatku akcyzowego z tytułu nabycia paliwa rolniczego według nowych zasad będą mogły być realizowane najwcześniej w odniesieniu do wniosków składanych i rozpatrywanych w 2027 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 29 grudnia 2025 r. w sprawie stawki zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej na 1 litr oleju w 2026 r. (Dz.U. z 2025 r. poz. 1875)
- art. 1, art. 3–7 ustawy z 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 546)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT i akcyzy

4 Zmiany w SENT dla branży odzieżowej i obuwniczej od 20 czerwca 2026 r.

Od 20 czerwca 2026 r. przedsiębiorcy nie muszą już zgłaszać do SENT (Systemu Elektronicznego Nadzoru Transportu) krajowych przewozów odzieży i obuwia ani transportów realizowanych w ramach eksportu oraz większości wewnątrzwspólnotowych dostaw. Obowiązek ten pozostawiono przede wszystkim dla importu, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz

eprasa.pl ef67440ba4

tranzytu. Jednocześnie podwyższono progi ilościowe, po przekroczeniu których wymagane jest zgłoszenie przewozu.

Obowiązek zgłaszania przewozów odzieży i obuwia do SENT został wprowadzony 17 marca 2026 r. w drodze nowelizacji rozporządzenia z 25 kwietnia 2022 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (dalej: rozporządzenie SENT).

Systemem tym został objęty przewóz:

- artykułów odzieżowych i dodatków odzieżowych z dzianin, jeżeli masa brutto przesyłki towarów objętych tym działem przekracza 10 kg, sklasyfikowanych w dziale CN 61,
- artykułów odzieżowych i dodatków odzieżowych innych niż z dzianin, jeżeli masa brutto przesyłki towarów objętych tym działem przekracza 10 kg, sklasyfikowanych w dziale CN 62,
- odzieży używanej i pozostałych artykułów używanych, jeżeli masa brutto przesyłki towarów objętych tym kodem przekracza 10 kg, sklasyfikowanych pod kodem CN 6309 00 00,
- obuwia, z wyłączeniem pozycji CN 6406 (części obuwia), jeżeli w przesyłce towarów objętych tym działem jest więcej niż 20 sztuk obuwia, sklasyfikowanych w dziale CN 64,
- artykułów objętych działem 61, 62 lub 64 CN, z wyłączeniem pozycji CN 6406, jeżeli masa brutto przesyłki, w której znajdują się towary z co najmniej dwóch z tych działów, przekracza 10 kg.

Rozszerzenie katalogu towarów objętych SENT spotkało się z krytyką ze strony przedsiębiorców i organizacji branżowych. W związku z tym zaczęto wprowadzać zmiany.

Zmiany wprowadzone od 13 maja 2026 r.

Od 13 maja 2026 r. wprowadzono kolejne wyłączenie z obowiązku zgłaszania przewozu do SENT dla części mikroprzedsiębiorców prowadzących sprzedaż na targowiskach.

Wyłączenie dotyczyło: mikroprzedsiębiorców wpisanych do CEIDG, wspólników spółek cywilnych oraz spółek jawnych, których wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne.

Przewóz nie wymagał zgłoszenia do SENT, jeżeli łącznie spełnione były następujące warunki:

- przewóz odzieży objętej działami 61, 62 CN lub kodem CN 6309 00 00 nie przekraczał 500 kg albo
- przewóz obuwia objętego działem 64 CN (z wyłączeniem CN 6406) nie przekraczał 700 sztuk,
- przewóz odbywa się pomiędzy miejscem prowadzenia działalności albo miejscem zamieszkania a targowiskiem,
- sprzedaż odbywa się na targowisku objętym opłatą targową,
- przewożonym towarom towarzyszy wymagany dokument.

eprasa.pl ef67440ba4

Nowe zwolnienie nie miało zastosowania do przewozów realizowanych do miejsc sprzedaży znajdujących się w budynkach lub ich częściach, gdzie sprzedaż nie podlega opłacie targowej.

Zmiany od 20 czerwca 2026 r.

20 czerwca 2026 r. weszły w życie kolejne zmiany w zakresie przewozu odzieży i obuwia. Znacząco ograniczyły one zakres przewozów odzieży i obuwia podlegających zgłoszeniu do SENT. Z obowiązku monitorowania wyłączono zasadniczo przewozy krajowe realizowane na podstawie art. 5 ustawy z 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz obrotu paliwami opałowymi (dalej: ustawa SENT). W praktyce oznacza to, że zgłoszeniu nie podlegają już m.in. przewozy wykonywane w związku ze sprzedażą krajową, eksportem oraz większością wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów.

WAŻNE! Od 20 czerwca 2026 r. znacznie ograniczono obowiązek zgłaszania do SENT przewozów odzieży i obuwia rozpoczynających się na terytorium Polski. Z obowiązku monitorowania wyłączono przewozy realizowane w ramach:

- sprzedaży krajowej między przedsiębiorcami,
- eksportu towarów poza Unię Europejską,
- większości wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów,
- przewozów stanowiących pomoc humanitarną.

Wyłączenie nie obejmuje przewozów rozpoczynających się w Polsce, jeżeli dotyczą towarów pochodzących z państw trzecich, które po dopuszczeniu do swobodnego obrotu w Polsce są następnie przewożone do innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej (art. 5 ustawy SENT).

Konsekwencją tej zmiany jest uchylenie przepisów zwalniających z obowiązku zgłoszenia przewozów odzieży i obuwia na targowiska i z targowisk wykonywanych przez mikroprzedsiębiorców. Dotychczas zwolnienie miało zastosowanie wyłącznie po spełnieniu wielu warunków, m.in. dotyczących statusu przedsiębiorcy, ilości przewożonych towarów oraz posiadania odpowiedniego dokumentu przewozowego. Od 20 czerwca 2026 r. regulacja ta stała się zbędna, ponieważ tego rodzaju przewozy krajowe zostały wyłączone z SENT, niezależnie od spełnienia dodatkowych warunków.

Po zmianach obowiązek zgłaszania przewozów do SENT pozostał w odniesieniu do:

- importu towarów z państw trzecich,
- wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT),
- dostaw wewnątrzwspólnotowych realizowanych bezpośrednio po odprawie celnej dopuszczenia do obrotu w procedurze 42 00,
- tranzytu przez terytorium Polski.

Jednocześnie podwyższono progi ilościowe powodujące obowiązek zgłoszenia – z 10 kg do 31,5 kg w przypadku odzieży oraz z 20 do 64 sztuk w przypadku obuwia.

eprasa.pl ef67440ba4

WAŻNE! Obowiązek monitorowania pozostawiono przede wszystkim dla przewozów związanych z importem, wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów oraz tranzytem.

Podsumowując, zmiany obowiązujące od 20 czerwca 2026 r. stanowią kolejną modyfikację przepisów wprowadzonych zaledwie 3 miesiące wcześniej. W rezultacie znacząco ograniczono zakres przewozów odzieży i obuwia podlegających zgłoszeniu do SENT oraz podwyższono progi ilościowe powodujące obowiązek dokonania zgłoszenia.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 1 pkt 1 i 2 oraz § 2 rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z 18 czerwca 2026 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie wyłączenia niektórych obowiązków w zakresie zgłoszeń przewozu towarów (Dz.U. z 2026 r. poz. 814)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT i akcyzy

5 Od 2027 r. zmieni się akcyza na alkohol – projekt nowelizacji

Rząd przygotował kolejny projekt nowelizacji ustawy o podatku akcyzowym, który zakłada podwyższenie uchwalonych na 2027 r. stawek akcyzy na napoje alkoholowe. Zdaniem MF dotychczas przewidziane podwyżki są niewystarczające, gdyż ustawodawca w 2022 r. nie przewidział realnych kosztów inflacji. W wyniku proponowanych zmian ma zostać ograniczona rosnąca dostępność ekonomiczna alkoholu oraz mają zwiększyć się wpływy do budżetu przeznaczane na finansowanie ochrony zdrowia.

Na stronach Rządowego Centrum Legislacji (RCL) opublikowano najnowszy projekt nowelizacji ustawy o podatku akcyzowym w zakresie stawek akcyzy na wyroby alkoholowe. To kolejny projekt, a jego losy będą zależały od podpisu Prezydenta. Ustawa z 7 listopada 2025 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym, która przewidywała waloryzację stawek akcyzy na napoje alkoholowe o 15% w 2026 r. i kolejne 10% w 2027 r., nie weszła w życie, ponieważ została zawetowana przez Prezydenta.

Wyższe stawki akcyzy od 2027 r.

Od 1 stycznia 2027 r., jak co roku, wzrosną stawki podatku na alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane oraz wyroby pośrednie. Kończy się okres przejściowy, który wyznaczała mapa drogowa podwyżek akcyzy na alkohole określona w art. 165a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa). Od 2027 r. mają być stosowane stawki określone w art. 93 tej ustawy.

Taka podwyżka akcyzy, zdaniem Ministerstwa Finansów, jest za mała. Jest to spowodowane skumulowaniem inflacji w latach 2022–2026, która wyniosła 43%, podczas gdy

eprasa.pl ef67440ba4

wzrost stawek akcyzy przewidziany w obowiązującej mapie drogowej wyniósł 33%. Zdaniem projektodawcy konieczna jest zatem aktualizacja stawek, które mają obowiązywać od 2027 r., aby przywrócić zakładany poziom opodatkowania napojów alkoholowych.

Tabela. Porównanie stawek akcyzy na alkohol

Wyrób	Stawka akcyzy, która według ustawy akcyzowej ma obowiązywać w 2027 r.	Stawka akcyzy na 2027 r. według projektu
Alkohol etylowy	8811 zł/hl 100% vol.	10 109 zł/hl 100% vol.
Piwo	12,04 zł/ hl st. Plato	13,82 zł/ hl st. Plato
Wino i napoje fermentowane	245,00 zł/hl	280,83 zł/hl
Cydr i perry o mocy do 5% obj.	97,00 zł/hl	122,71 zł/hl
Wyroby pośrednie	490,00 zł/hl	562,93 zł/hl

Część dodatkowych wpływów trafi do NFZ

Projekt przewiduje również zwiększenie dotacji podmiotowej dla Narodowego Funduszu Zdrowia o środki odpowiadające nadwyżce wpływów z podatku akcyzowego od napojów alkoholowych. Zgodnie z uzasadnieniem projektu w 2027 r. i 2028 r. wysokość zwiększenia dotacji ma wynieść po 1,4 mld zł rocznie, natomiast pierwsze przekazanie środków do NFZ nastąpi w 2029 r.

Kiedy zmiany wejdą w życie

Projekt opublikowano na stronach RCL 23 czerwca 2026 r. i obecnie jest on na etapie opiniowania. Zakłada się, że przepisy wejdą w życie 1 stycznia 2027 r.

ŹRÓDŁO:

- projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (UD418) – opubl na legislacja.gov.pl

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT i akcyzy

6 Zabiegi kosmetyczno-relaksacyjne z wyższym VAT

Dyrektor KIS zmienił zdanie na temat stawki VAT na świadczenie łączące usługę kosmetyczną, polegającą na aplikacji kosmetyków, z masażem relaksacyjnym. Jego zdaniem do tego typu zabiegu należy stosować stawkę 23% zamiast 8%. Jest to wynikiem zmiany klasyfikacji tego świadczenia

eprasa.pl ef67440ba4

do PKWiU 96.04 jako usługi związanej z poprawą kondycji fizycznej, a nie kosmetycznej.

Zmieniono kilkadziesiąt wiążących informacji stawkowych, których przedmiotem zapytania były świadczenia kompleksowe łączące zabieg kosmetyczny z masażem. Przykładowo były to świadczenia polegające na:

- aplikacji preparatów oraz masażu całego ciała,
- wykonaniu zabiegu na twarz i dekolt (oczyszczanie, aplikacja kremu i masaż),
- wykonaniu peelingu i masażu relaksacyjnego całego ciała z użyciem kremów i preparatów pielęgnacyjnych.

Dyrektor KIS uznał, że są to świadczenia kompleksowe, których głównym celem nie jest usługa kosmetyczna, tylko poprawa kondycji fizycznej.

Dlatego te świadczenia sklasyfikowano w grupowaniu PKWiU 96.04, właściwym dla usług związanych z poprawą kondycji fizycznej. Konsekwencją tej zmiany jest podwyższenie stawki VAT z preferencyjnej wysokości 8% do podstawowej stawki 23%.

ŹRÓDŁO:

- przykładowe decyzje o zmianie wiążących informacji stawkowych wydane przez Dyrektora KIS: 23 kwietnia 2026 r. (sygn. 0110-KSI2-2.442.19.2026.7.BJ), 27 kwietnia 2026 r. (sygn. 0110-KSI2-2.442.1.2026.6.KTG, sygn. 0110-KSI2--2.442.8.2026.6.KTG, sygn. 0110-KSI2-2.442.11.2026.7.KTG, sygn. 0110-KSI2-2.442.2.2026.7.BJ)

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

7 Likwidacja faktur wystawianych przy użyciu kas rejestrujących – projekt rozporządzenia

Ministerstwo Finansów opublikowało projekt rozporządzenia, które od 2027 r. dostosuje przepisy dotyczące ewidencjonowania sprzedaży na kasach w związku z końcem okresu przejściowego na wystawianie faktur poza KSeF. Paragon z NIP nabywcy do 450 zł przestanie być fakturą. Nie będzie można również wystawiać faktur przy użyciu kas rejestrujących.

Kiedy kończy się okres przejściowy

Zgodnie z ustawą wdrażającą KSeF podatnicy mogą wystawiać faktury przy użyciu kas rejestrujących tylko do 31 grudnia 2026 r. Dotyczy to również uznawania paragonów z NIP nabywcy do kwoty 450 zł za faktury uproszczone. To oznacza, że do każdego paragonu z NIP, niezależnie od kwoty, trzeba będzie wystawić fakturę i przesłać ją do KSeF.

Dlatego konieczne jest wyeliminowanie rozwiązań dotyczących wystawiania faktur z poziomu kas rejestrujących oraz ich ewidencjonowania na kasie. W związku z tym zmienio-

eprasa.pl ef67440ba4

ne zostanie rozporządzenie, które obecnie umożliwia wystawianie takich dokumentów, tj. rozporządzenie Ministra Finansów z 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (dalej: rozporządzenie w sprawie kas).

Na czym polegają zmiany w zasadach ewidencjonowania

Projekt przewiduje w szczególności usunięcie z przepisów rozporządzenia w sprawie kas odniesień do faktur i faktur anulowanych. Zmiany te polegają na eliminacji pojęć „faktura" i „faktura anulowana" oraz obowiązków raportowych związanych z tymi dokumentami. Kasy rejestrujące będą służyć wyłącznie do prowadzenia ewidencji sprzedaży detalicznej i wystawiania paragonów fiskalnych, natomiast wystawianie faktur będzie odbywać się co do zasady przy użyciu KSeF.

Ponadto doprecyzowano obowiązek wydawania paragonu fiskalnego przez jednoznaczne wskazanie, że podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury przy użyciu kasy zamiast paragonu fiskalnego.

Jakie dokumenty będą potwierdzały nabycie kasy

Doprecyzowano zakres dokumentów potwierdzających nabycie kasy rejestrującej oraz sposób ich identyfikacji, z uwzględnieniem funkcjonowania KSeF. W przypadku faktur ustrukturyzowanych wymagane będzie wskazanie numeru identyfikującego fakturę w KSeF, natomiast w przypadku faktur wystawionych poza KSeF – ich numeru wynikającego z chronologii wystawianych dokumentów w systemach księgowych. Utrzymano także regulacje dotyczące identyfikacji dokumentów w przypadku braku faktury.

Jak zmieni się oświadczenie pracownika, że zapoznał się z zasadami ewidencjonowania na kasie

Z informacji o zasadach ewidencji oraz oświadczenia pracownika, że zapoznał się z tą informacją, zostanie usunięte słowo „faktura". Dlatego zmianie ulegnie załącznik nr 1 do rozporządzenia w sprawie kas.

Jednak oświadczenia o zapoznaniu się z informacją o zasadach ewidencji złożone przed 1 stycznia 2027 r., według dotychczasowego wzoru, zachowają moc. Nie trzeba będzie pobierać nowych oświadczeń.

Zmiany wejdą w życie od 2027 r., ale do faktur potwierdzających dokonanie sprzedaży wystawionych przy użyciu kas rejestrujących do końca 2026 r. będą stosowane przepisy dotychczasowe.

ŹRÓDŁO:

- projekt rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie w sprawie kas rejestrujących z 18 czerwca 2026 r. – opubl. na rcl.gov.pl i przekazany do konsultacji

©℗

oprac. **Joanna Dmowska**

eprasa.pl ef67440ba4

8 Jakie są skutki użycia numeru NIP oddziału zamiast jednostki macierzystej – wyjaśnienia MF

W przypadku przedsiębiorcy, który może posługiwać się dwoma numerami NIP – jednym przypisanym jednostce macierzystej dla celów VAT i CIT oraz drugim przypisanym oddziałowi jako płatnikowi, w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF) faktura ustrukturyzowana powinna być wystawiona na jednostkę macierzystą. Dane oddziału mogą być ujęte w elemencie Podmiot3. Użycie NIP oddziału wymaga korekty tej faktury, ale termin odliczenia VAT ustala się według daty otrzymania pierwotnej faktury z błędnym NIP.

Według MF, w sytuacji gdy faktura wystawiona dla przedsiębiorcy zagranicznego zawiera błąd w NIP nabywcy (podany jest NIP oddziału nadany dla celów PIT i ZUS zamiast jednostki macierzystej), ale odzwierciedla rzeczywistą czynność opodatkowaną, która ma związek z działalnością gospodarczą tego podatnika, uprawnia do odliczenia VAT naliczonego wynikającego z tej faktury.

Jednocześnie faktura wystawiona w KSeF z błędnym numerem NIP nabywcy wymaga technicznie wystawienia faktury korygującej do zera oraz ponownego wystawienia faktury zawierającej prawidłowe dane NIP nabywcy.

Mimo że w opisanej sytuacji istnieje obowiązek korekty, prawo do odliczenia zostaje zachowane, tj. przysługuje od okresu, w którym nabywca otrzymał fakturę z wymienionymi błędnymi danymi.

Ministerstwo Finansów poinformowało, iż nie są planowane prace nad wydaniem objaśnień podatkowych ani interpretacji ogólnych dla organów podatkowych, które odrębnie odnosiłyby się do zagadnienia wystawiania faktur w KSeF na NIP oddziału zamiast na jednostkę macierzystą.

Nie trwają również prace nad wprowadzeniem rozwiązań systemowych lub legislacyjnych, które pozwoliłyby w KSeF na uproszczone korygowanie omyłek dotyczących NIP nabywcy.

ŹRÓDŁO:

- odpowiedź na interpelację/zapytanie poselskie (ID informacji: 696750) pt. „Interpelacja nr 17118 w sprawie skutków podatkowych faktur ustrukturyzowanych wystawionych na NIP oddziału przedsiębiorcy zagranicznego nadany dla celów PIT i ZUS" (sygn. PT7.054.1.2026) – opubl. 26 czerwca 2026 r. na eureka.mf.gov.pl

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

eprasa.pl ef67440ba4

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy trzeba rozliczyć VAT od wycofania środka trwałego z działalności gospodarczej do rolniczej

Czy wycofanie zamortyzowanego samochodu dostawczego z jednoosobowej działalności gospodarczej do działalności rolniczej tego podatnika (rolnik ryczałtowy) powoduje obowiązek zapłaty VAT? Przy zakupie 9 lat temu odliczono VAT.

Nie, w tym przypadku nie trzeba naliczać VAT, gdyż nie następuje wycofanie z działalności gospodarczej, ale zmiana przeznaczenia. Według przepisów VAT działalność rolnicza to również działalność gospodarcza. Mimo że działalność rolnicza w tym przypadku jest zwolniona z VAT, nie wystąpi obowiązek korekty, gdyż minęło 5 lat od nabycia tego samochodu, a tyle wynosi okres korekty dla środków trwałych innych niż nieruchomość. Dlatego w związku z tą zmianą podatnik nie ma żadnych obowiązków w VAT.

Grzegorz Ziółkowski
doradca podatkowy

Jak podatnik prowadzący działalność gospodarczą powinien rozliczać w VAT najem prywatny

Podatnik VAT czynny posiada prywatny lokal mieszkalny, który wynajmuje osobie prywatnej. Czy najem ten powinien być opodatkowany VAT? Czy może korzystać ze zwolnienia podmiotowego?

Najem lokalu na cele mieszkalne może korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Czynsz z najmu podatnik musi wykazać w składanym JPK_VAT, gdyż osoba prowadząca jednoosobową działalność i wynajmująca prywatny lokal dla celów VAT to ten sam podmiot. Nie może być w związku z tym stosowane do najmu zwolnienie podmiotowe.

Marian Szałucki
doradca podatkowy

Czy można odliczyć 100% VAT z faktur zakupowych samochodów przeznaczonych do odsprzedaży

Podatnik kupuje stare samochody przeznaczone do dalszej odsprzedaży, które czasem wymagają naprawy. Czy ma prawo do odliczenia 100% VAT wynikającego z faktur dokumentujących zakup samochodów oraz części do nich?

Tak, podatnik może odliczać cały VAT z faktur dokumentujących zakupy samochodów oraz części do nich. Sprzedaż tych samochodów jest opodatkowana VAT według stawki 23%. Jednocześnie, skoro samochody przeznaczone są wyłącznie do odsprzedaży, kwota VAT nie jest ograniczona do 50%. Nie trzeba również prowadzić ewidencji przebiegu pojazdów i składać VAT-26.

inforlex.pl

Kompleksowa baza wiedzy

PODATKI ▪ RACHUNKOWOŚĆ ▪ SPRAWOZDAWCZOŚĆ
KADRY ▪ PŁACE ▪ HR

eprasa.pl ef67440ba4

1 Wizualizacja faktury ustrukturyzowanej w KSeF – status prawny i ryzyko rozbieżności danych

Zobacz więcej inforlex.pl

Wizualizacja faktury nie jest i nie powinna być traktowana jako równoległa faktura wobec tej wystawionej w Krajowym Systemie e-Faktur (dalej jako KSeF lub system). Nie stanowi odrębnego dokumentu funkcjonującego samodzielnie w obrocie prawnym. Jednocześnie nie oznacza to pełnej dowolności w sposobie jej przygotowania. Kluczowe znaczenie ma zachowanie zgodności z danymi zapisanymi w KSeF, ponieważ to właśnie rozbieżności między fakturą ustrukturyzowaną a jej wizualizacją mogą stać się źródłem sporów, a nawet prowadzić do ryzyka uznania jednej z nich za pustą fakturę.

Wizualizacja faktury nie stanowi odrębnego dokumentu funkcjonującego samodzielnie w obrocie prawnym. Poza przypadkami wyraźnie wskazanymi przez ustawodawcę, jej sporządzenie lub przekazanie nie powinno wywoływać skutków prawnopodatkowych. Takiej nadinterpretacji nie mogą dokonywać ani wystawcy, ani odbiorcy faktur, a tym bardziej organy podatkowe. Mimo to praktyka pokazuje, że wizualizacjom wciąż przypisuje się zbyt duże znaczenie. Problem pojawia się zwłaszcza wtedy, gdy obraz faktury przestaje jedynie odzwierciedlać dane zapisane w KSeF, a zaczyna kreować własną – nierzadko niezgodną z rzeczywistością podatkową – narrację.

1. Faktura ustrukturyzowana jako właściwy dokument podatkowy

Analizując zagadnienie wizualizacji faktur ustrukturyzowanych, w pierwszej kolejności należy uporządkować pojęcia.

DEFINICJA

Faktura ustrukturyzowana – faktura wystawiona przy użyciu KSeF wraz z przydzielonym numerem identyfikującym tę fakturę w systemie (art. 2 pkt 32a z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

Zatem faktura ustrukturyzowana to ta znajdująca się w KSeF i to ona jest dokumentem w znaczeniu podatkowym. Taki dokument w postaci wirtualnej, oczywiście w modelu właściwym dla KSeF, jest nośnikiem danych wymaganych ustawą o VAT, uzyskuje numer KSeF i w relacjach objętych obowiązkiem fakturowania ustrukturyzowanego stanowi podstawę do rozliczenia.

Ustawodawca definiuje również faktury i faktury elektroniczne.

eprasa.pl ef67440ba4

DEFINICJA

Faktura – dokument w postaci papierowej lub elektronicznej, zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie (art. 2 pkt 31 ustawy o VAT).

Faktura elektroniczna – faktura w postaci elektronicznej, wystawiona i otrzymana w dowolnym formacie elektronicznym (art. 2 pkt 32 ustawy o VAT).

W przepisach prawa podatkowego nie znajdziemy natomiast żadnej definicji „wizualizacji" faktury. Jest to *de facto* pozanormatywne przedstawienie obrazowe, w formie papierowej lub elektronicznej, danych z faktury ustrukturyzowanej. W praktyce chodzi o czytelną i wygodną dla ludzkiego oka prezentację danych zawartych w KSeF, a wcześniej w wysłanym do niego pliku XML.

2. Wizualizacja faktury ustrukturyzowanej – kiedy jest potrzebna

Podstawą rozliczenia VAT jest faktura ustrukturyzowana. Wydanie wizualizacji, czyli prezentacja faktury w formie czytelnej dla odbiorcy (plik PDF lub wydruk), jest konieczne tylko w określonych przypadkach (art. 106gb ust. 4 ustawy o VAT) – zob. tabela.

Tabela. Przypadki udostępniania nabywcom faktur w sposób z nimi uzgodniony

Lp.	Przypadki, gdy konieczne jest udostępnianie nabywcom faktur ustrukturyzowanych w sposób z nimi uzgodniony poza KSeF:
1	miejscem świadczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju lub terytorium państwa trzeciego
2	nabywcą jest podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju
3	nabywcą 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
4	nabywcą jest podatnik z innego państwa członkowskiego UE, korzystający ze zwolnienia w ramach tzw. procedury SME
5	nabywcą jest podmiot, który nie posługuje się numerem, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, ani numerem identyfikacji podatkowej, inny niż nabywca, o którym mowa w pkt 1–3 i 6 ustawy o VAT
6	nabywcą jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej

Ponadto wizualizacja będzie również tworzona, gdy faktura doręczona w KSeF będzie używana poza KSeF.

3. Faktura w KSeF, a wizualizacja to tylko jej obraz

Przedstawione rozróżnienie na poziomie definicji rodzajów faktur w zestawieniu z brakiem ustawowej definicji wizualizacji faktury ustrukturyzowanej nie oznacza, że wizualizacja jest podatkowo całkowicie obojętna.

eprasa.pl ef67440ba4

3.1. Wizualizacja musi wiernie odzwierciedlać dane z KSeF

Wizualizacja nie może przybrać dowolnej postaci, a podatnicy nie są zwolnieni z obowiązku zachowania należytej staranności przy jej generowaniu i udostępnianiu. Fakt, że wizualizacja nie stanowi odrębnej faktury ani samodzielnego dokumentu podatkowego, nie pozbawia jej znaczenia praktycznego. To właśnie ona jest najczęściej prezentowana użytkownikowi i na jej podstawie odbiorca identyfikuje treść transakcji udokumentowanej fakturą ustrukturyzowaną.

Dlatego podstawową funkcją wizualizacji powinno być wierne i rzetelne odzwierciedlenie danych zawartych na fakturze ustrukturyzowanej zapisanej w KSeF. Tylko wówczas można przyjąć, że pełni ona rolę technicznego obrazu faktury, a nie odrębnego dokumentu kreującego własną treść. Jeżeli bowiem wizualizacja prezentowałaby dane niezgodne z fakturą ustrukturyzowaną lub pomijała informacje istotne dla prawidłowego odczytania jej treści, mogłoby to prowadzić do błędnej interpretacji skutków podatkowych transakcji.

WAŻNE! Podstawową funkcją wizualizacji powinno być wierne i rzetelne odzwierciedlenie danych zawartych w fakturze ustrukturyzowanej zapisanej w KSeF.

Nie oznacza to jednocześnie zakazu zamieszczania w wizualizacji dodatkowych informacji, których nie przewiduje struktura logiczna faktury ustrukturyzowanej. Mogą to być przykładowo dane o charakterze handlowym, logistycznym, organizacyjnym czy informacyjnym. Warunkiem jest jednak, aby informacje takie nie modyfikowały, nie zastępowały ani nie zacierały treści danych zapisanych w KSeF. Innymi słowy, dodatkowe elementy mogą uzupełniać przekaz kierowany do odbiorcy, lecz nie powinny tworzyć alternatywnego obrazu transakcji różniącego się od tego, który wynika z faktury ustrukturyzowanej.

3.2. Skutki rozbieżności między wizualizacją a KSeF

Nie można jednak bagatelizować sytuacji, w której wizualizacja zawiera dane odmienne od tych zapisanych w KSeF i przekazanych w postaci pliku XML. Dotyczy to w szczególności najbardziej istotnych elementów faktury, takich jak kwoty, stawki podatku, oznaczenie stron transakcji czy opis świadczenia. W istocie od wizualizacji należy oczekiwać pełnej zgodności z treścią faktury ustrukturyzowanej, przynajmniej w zakresie danych, które zostały w niej zaprezentowane.

Jeżeli między fakturą znajdującą się w KSeF a jej wizualizacją występują rozbieżności, gdyż dane zapisane w systemie nie znajdują wiernego odzwierciedlenia w obrazie przekazywanym użytkownikowi, wizualizacja przestaje pełnić wyłącznie funkcję technicznej prezentacji faktury. Zaczyna bowiem komunikować treść odmienną od tej, która została utrwalona w KSeF.

W takich okolicznościach powstaje realne ryzyko, że wizualizacja zostanie potraktowana jako dokument funkcjonujący samodzielnie w obrocie, a w skrajnych przypadkach na-

eprasa.pl ef67440ba4

wet jako faktura różna od faktury ustrukturyzowanej. To z kolei może rodzić pytania o zastosowanie art. 108 ustawy o VAT (pusta faktura), zwłaszcza gdy rozbieżności dotyczą elementów mających wpływ na wysokość wykazanego podatku. Nie można bowiem wykluczyć, że wadliwa wizualizacja zostanie uznana za dokument zawierający kwotę podatku, której wykazanie nie znajduje odzwierciedlenia w fakturze ustrukturyzowanej zapisanej w KSeF.

WAŻNE! Im większe rozbieżności między fakturą ustrukturyzowaną w KSeF a jej wizualizacją, tym większe ryzyko, że wizualizacja zostanie uznana za dokument funkcjonujący samodzielnie w obrocie, ze wszystkimi tego konsekwencjami podatkowymi, w tym wynikającymi z art. 108 ustawy o VAT.

3.3. Wizualizacja jako narzędzie komunikacji gospodarczej

Nie można jednak zapominać o tym, że fizyczny wygląd faktury ustrukturyzowanej, jej obraz, wizualizacja to efekt wyobraźni i pracy programisty, często uzgodniony z nabywcą programu, zarówno wystawiającego faktury, jak i tego, który otrzymuje fakturę ustrukturyzowaną.

W efekcie ta sama faktura ustrukturyzowana, po jej wizualizacji, zawierając w każdym przypadku identyczne dane merytoryczne, może inaczej wyglądać u wystawcy, inaczej u odbiorcy, a jeszcze inaczej w biurze rachunkowym czy w trakcie kontroli.

Obraz, wizualizacja są tym bardziej istotne, że faktura pełni funkcję szerszą niż tylko podatkową. Niejednokrotnie jest narzędziem komunikacji między stronami w obrocie gospodarczym czy nośnikiem informacji, dotyczących np.:

- płatności,
- zamówienia,
- dostawy,
- osoby kontaktowej,
- numeru projektu,
- warunków logistycznych.

Faktura jest przede wszystkim dokumentem służącym realizacji funkcji fiskalnych i właśnie ten aspekt ma zasadnicze znaczenie z perspektywy ustawy o VAT. Nie oznacza to jednak, że w obrocie gospodarczym jej rola ogranicza się wyłącznie do funkcji podatkowych. W praktyce bowiem od dawna pełni również funkcje: informacyjną, organizacyjną i rozliczeniową.

Dobrym przykładem są informacje dotyczące terminu lub sposobu płatności. Co do zasady nie należą one do katalogu danych wymaganych przepisami o VAT, a mimo to dla uczestników obrotu gospodarczego często mają znaczenie nie mniejsze niż dane stricte podatkowe. Podobnie jest z wieloma innymi informacjami wykorzystywanymi przez przedsiębiorców na potrzeby obsługi procesów handlowych, logistycznych czy księgowych.

eprasa.pl ef67440ba4

Tworząc regulacje dotyczące faktur ustrukturyzowanych, ustawodawca koncentrował się przede wszystkim na fiskalnym wymiarze faktury, co zresztą wynika również z ram wyznaczonych przez prawo unijne. Jednocześnie przygotowana przez Ministerstwo Finansów struktura FA uwzględnia wiele potrzeb praktyki gospodarczej. Zawiera liczne pola fakultatywne, pozwalające prezentować informacje wykraczające poza minimum wymagane przez przepisy podatkowe, a także umożliwia wykorzystanie załącznika.

Nie oznacza to jednak, że podatnicy zawsze chcą lub mogą korzystać z tych rozwiązań. Należy pamiętać, że każda informacja wprowadzona do struktury FA staje się częścią faktury ustrukturyzowanej i trafia do KSeF, a jej późniejsza zmiana wymaga wystawienia faktury korygującej. Z tego względu wielu przedsiębiorców ogranicza zakres danych zamieszczanych na fakturze ustrukturyzowanej do informacji niezbędnych z punktu widzenia przepisów podatkowych oraz podstawowych potrzeb biznesowych, natomiast pozostałe informacje przekazuje kontrahentom w inny sposób, między innymi z wykorzystaniem wizualizacji.

3.4. Granice dopuszczalnych informacji w wizualizacji

W tym miejscu pojawia się jednak zasadnicze pytanie o granice dopuszczalnego zakresu informacji prezentowanych w wizualizacji oraz o jej relację do faktury ustrukturyzowanej. Skoro wizualizacja ma być obrazem faktury, nie może tworzyć alternatywnej rzeczywistości dokumentowej ani zastępować danych zapisanych w KSeF.

Dlatego podstawowa zasada powinna pozostać niezmienna: faktura ustrukturyzowana istnieje w KSeF, natomiast wizualizacja stanowi jedynie jej prezentację na potrzeby obrotu gospodarczego. Jest gospodarczym obrazem faktury, jej wizerunkiem, ale nie odrębnym dokumentem funkcjonującym niezależnie od danych zapisanych w KSeF.

WAŻNE! Wizualizacja jest gospodarczą „twarzą" faktury ustrukturyzowanej, ale nie może mieć własnej tożsamości prawnej.

4. Zakres spójności danych między fakturą ustrukturyzowaną a jej wizualizacją

Punktem wyjścia do dalszych rozważań jest ustalenie, czy spójność treści faktury ustrukturyzowanej i jej wizualizacji stanowi bezwzględny wymóg, czy też dopuszcza pewien zakres elastyczności po stronie podatnika.

4.1. Spójność danych nie wyklucza dodatkowych informacji

Analizując zasady sporządzania wizualizacji faktur ustrukturyzowanych, warto wyjść z założenia, zgodnie z którym wizualizacja powinna wiernie odzwierciedlać treść fak-

eprasa.pl ef67440ba4

tury zapisanej w KSeF, w zakresie wszystkich danych uwzględnionych na fakturze ustrukturyzowanej.

Nie pozostaje to w sprzeczności z możliwością prezentowania w wizualizacji dodatkowych informacji, które nie zostały zamieszczone w samej fakturze ustrukturyzowanej. Kluczowe znaczenie ma bowiem nie to, czy wizualizacja zawiera więcej danych niż faktura znajdująca się w KSeF, lecz to, aby nie pomijała ani nie modyfikowała informacji, które zostały w niej zapisane.

WAŻNE! Wizualizacja nie może pomijać ani modyfikować informacji, które zostały zapisane w fakturze ustrukturyzowanej.

Oznacza to, że wszystkie dane uwzględnione w fakturze ustrukturyzowanej powinny zostać rzetelnie i kompletnie odzwierciedlone w wizualizacji. Dotyczy to zarówno informacji mających znaczenie podatkowe, jak i danych fakultatywnych, które podatnik zdecydował się zamieścić w strukturze FA.

Dane zapisane w KSeF powinny być postrzegane jako niezbędne minimum, które musi znaleźć pełne odzwierciedlenie w wizualizacji. Dopiero ponad ten zakres możliwe jest prezentowanie dodatkowych informacji służących celom gospodarczym, organizacyjnym lub informacyjnym. Takie stwierdzenia można odnaleźć w interpretacjach indywidualnych wydanych przez Dyrektora KIS, chociażby z 30 kwietnia 2026 r., sygn. 0114-KDIP4-2.4012.87.2026.1.MC. Czytamy w niej, że:

MF *(…) Faktury ustrukturyzowane przyjmują format XML zgodny ze strukturą logiczną FA(3). Natomiast udostępnienie tych faktur poza KSeF wymaga dokonania wizualizacji plików XML w czytelnym dla odbiorcy formacie.*

Podkreślić należy, że o sposobie prezentacji poszczególnych danych w wizualizacji faktury decyduje jej wystawca. Biorąc jednak pod uwagę, że faktura w formie zwizualizowanej jest pochodną przesłanego do KSeF pliku XML, należy zadbać o:

- *jej spójność w porównaniu do zawartości pliku XML faktury przesłanego do KSeF,*
- *czytelność dokumentu, poprzez odpowiedni, logiczny układ danych w wizualizacji,*
- *brak sprzeczności pomiędzy zawartością pliku XML przesłanego do KSeF, przyjętego przez system a treścią wizualizacji.*

Co istotne, poza danymi znajdującymi się w pliku XML wizualizacja faktury może zawierać także np. informacje biznesowe, które są specyficzne dla danej branży. Istotne jest, jednakże, aby informacje ujęte w wizualizacji nie zaburzały w jakimkolwiek stopniu czytelności dokumentu. Wobec tego, pomiędzy dokumentem XML a wizualizacją faktury nie mogą wystąpić rozbieżności. Wizualizacja ta nie powinna zawierać dodatkowych informacji dotyczących przedmiotu transakcji, które nie zostały zawarte w treści faktury ustrukturyzowanej, bowiem takie działanie mogłoby wprowadzić nabywcę w błąd co do przedmiotu transakcji.

Podobnie Dyrektor KIS wskazał w interpretacji indywidualnej z 30 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.84.2026.2.EW), podkreślając, że struktura FA(3) umożliwia wpisywanie dodatkowych danych na fakturze:

eprasa.pl ef67440ba4

MF *(…) Trzeba mieć na uwadze, że faktury ustrukturyzowane (tj. wystawiane przy użyciu KSeF) przyjmują format XML zgodny ze strukturą logiczną FA(3). Udostępnienie kontrahentom tych faktur poza KSeF wymaga dokonania wizualizacji plików XML w czytelnym dla odbiorcy formacie (w zależności od preferencji nabywcy). Ponadto należy zwrócić uwagę, że struktura logiczna FA(3) umożliwia prezentację dodatkowych danych w formie ustrukturyzowanej (np. w polu DodatkowyOpis czy elementach, tj. Platnosc, Rozliczenie, WarunkiTransakcji).*
Przepisy ustawy nie określają wymogów, jakie powinny spełniać dokumenty stanowiące wizualizacje faktur ustrukturyzowanych. Jednak warunkiem koniecznym jest zachowanie merytorycznej zgodności pomiędzy wizualizacją a danymi zapisanymi w pliku XML. Zatem dane zamieszczane w wizualizacji powinny być spójne z danymi zawartymi na fakturze wystawionej za pomocą KSeF.

WAŻNE! Wizualizacja powinna wiernie odzwierciedlać wszystkie dane zawarte na fakturze ustrukturyzowanej. Może zawierać dodatkowe informacje, pod warunkiem że nie modyfikują one treści faktury zapisanej w KSeF ani nie pozostają z nią w sprzeczności.

Dotyczy to również danych fakultatywnych, a nawet zawartych w załączniku, który jest elementem struktury, o ile wystawca faktury ustrukturyzowanej zdecydował się na jego stosowanie i uzyskał akceptację Szefa KAS.

4.2. Wizualizacja faktury w języku obcym

Nic nie stoi na przeszkodzie, aby wizualizacja była przygotowana w języku obcym.

To właśnie pytanie o możliwość przygotowania wizualizacji w języku obcym było najczęściej zadawanym jeszcze przed wejściem w życie przepisów. Udzielając wówczas informacji, resort finansów odpowiadał twierdząco i, jak się zdaje, nic w tym względzie się nie zmieniło. Potwierdzeniem tego jest interpretacja Dyrektora KIS z 3 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.333.2025.2.AMA) dotycząca wizualizacji faktury wystawionej dla podmiotu zagranicznego. Czytamy w niej:

MF *(…) Na wizualizacji faktury przekazywanej podmiotom zagranicznym w uzgodniony z nimi sposób, będą więc Państwo umieszczali dane w języku obcym, tj. nazwy towarów bądź dodatkowe elementy, adnotacje w języku obcym, które będą pozostawały spójne z danymi zawartymi w fakturze wystawionej za pomocą Krajowego Systemu e-Faktur.*

Biorąc pod uwagę opis zdarzenia stwierdzić należy, że będą mieli Państwo możliwość zastosowania języka obcego w fakturach ustrukturyzowanych będących plikami xml oraz w wizualizacji tych faktur ustrukturyzowanych, wystawianych na rzecz zagranicznych kontrahentów nieposiadających siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce, dokumentując tym samym dokonywane przez Państwa czynności opodatkowane podatkiem VAT.

Skoro zatem według prawa podatkowego wizualizacja nie jest fakturą, nie tylko nic nie stoi na przeszkodzie, by zastosowanie miał język obcy, ale, jak się zdaje, podatnik nie

eprasa.pl ef67440ba4

naraża na ewentualną konieczność dokonywania tłumaczenia przysięgłego dla potrzeb kontroli czy postępowania podatkowego, a przynajmniej nie w zakresie VAT.

4.3. Obowiązkowe oznaczenia wizualizacji używanej poza KSeF

Chociaż wizualizacja faktury ustrukturyzowanej nie jest fakturą, nie ma swojej definicji normatywnej, to jednak prawodawca zdecydował się na wprowadzenie pewnych wymogów minimum, dodatkowych pozycji, jakie musi ona spełniać.

Otóż, w każdym przypadku użycia faktury ustrukturyzowanej poza KSeF, przede wszystkim przy udostępnieniu takiego dokumentu poza systemem, konieczne jest oznaczenie faktury ustrukturyzowanej kodem umożliwiającym dostęp do niej w KSeF oraz weryfikację danych zawartych na tej fakturze. W przepisach ustawy o VAT jest co prawda mowa o udostępnieniu czy użyciu poza KSeF faktury ustrukturyzowanej, ale w istocie chodzi o wizualizację takich faktur, względnie o przesyłkę danych składających się na taką fakturę za pomocą innego narzędzia informatycznego niż KSeF, np. w ramach elektronicznej wymiany danych EDI.

Chodzi o obowiązek prezentacji w wizualizacji numeru KSeF faktury ustrukturyzowanej oraz kodu QR, gdy możliwe jest jego zamieszczenie (względnie ścieżki dostępu), a dla niedostarczonych jeszcze do KSeF faktur offline, gdy mogą one być udostępniane w formie wizualizacji, dwóch kodów QR – „OFFLINE" i „CERTYFIKAT".

Odpowiadając zatem na pytanie postawione w tytule tej części, tak, spójność danych ma kluczowe znaczenie, ale nie oznacza to, że w wizualizacji nie mogą być prezentowane szersze informacje.

WAŻNE! Posługiwanie się fakturą ustrukturyzowaną poza KSeF wymaga również opatrzenia jej kodem QR (z odpowiednim napisem zawierającym numer KSeF faktury), a w przypadku faktur wystawianych w trybie offline i nieprzesłanych jeszcze do KSeF dwoma kodami QR (z oznaczeniami „OFFLINE" i „CERTYFIKAT").

5. Wizualizacja jako źródło ryzyka podatkowego

W praktyce pojawiły się obawy, że sporządzenie i przekazanie wizualizacji faktury ustrukturyzowanej może wiązać się z określonym ryzykiem podatkowym. Dotyczą one przede wszystkim możliwości uznania określonych dokumentów funkcjonujących obok faktury zapisanej w KSeF za odrębne faktury, a w konsekwencji powstania wątpliwości co do ewentualnego zastosowania art. 108 ustawy o VAT, czyli uznania wizualizacji faktury za pustą fakturę.

Nie jest to jednak problem całkowicie nowy. Podobne pytania pojawiały się już wcześniej i dotyczyły faktur elektronicznych, zwłaszcza w kontekście sporządzania i przekazywania kolejnych egzemplarzy tego samego dokumentu.

eprasa.pl ef67440ba4

5.1. Powielanie dokumentu nie oznacza wystawienia nowej faktury

Od wielu lat przepisy nie posługują się już oznaczeniami „oryginał" i „kopia" faktury. Oznacza to, że samo sporządzenie lub przekazanie kolejnego egzemplarza dokumentu nie może automatycznie prowadzić do wniosku, iż wystawiono nową fakturę. Dotyczy to również sytuacji, w których dokument zawiera dodatkowe informacje o charakterze organizacyjnym lub rozliczeniowym, przykładowo dotyczące stanu należności czy zaległości płatniczych.

Kluczowe znaczenie ma bowiem nie liczba funkcjonujących egzemplarzy dokumentu ani zakres zamieszczonych na nich informacji dodatkowych, lecz to, czy prezentowana treść pozostaje wierna fakturze ustrukturyzowanej zapisanej w KSeF i nie kreuje odrębnego komunikatu mogącego zostać uznanym za samodzielną fakturę.

Co więcej, wielokrotne funkcjonowanie tego samego dokumentu w obrocie nie jest zjawiskiem wyjątkowym. Przecież już sam odbiorca faktury elektronicznej może ją wielokrotnie kopiować, przesyłać dalej lub drukować, powodując pojawienie się kolejnych egzemplarzy tego samego dokumentu.

Kluczowe jest jednak, aby z treści każdego z takich egzemplarzy w sposób jednoznaczny wynikało, że odnoszą się one do tej samej faktury, dokumentującej tę samą czynność. Podstawowym identyfikatorem pozostaje w tym zakresie numer faktury powiązany z danymi stron transakcji. Poza tym musi się zgadzać przedmiot transakcji i kwoty oraz strony transakcji. To właśnie te elementy pozwalają stwierdzić, że mamy do czynienia nie z nowym dokumentem, lecz jedynie z kolejną postacią lub egzemplarzem tej samej faktury.

Skoro zaś dokument zachowuje swoją tożsamość, trudno mówić o multiplikacji faktur mogącej uzasadniać zastosowanie art. 108 ustawy o VAT. Istotne jest bowiem nie to, ile egzemplarzy dokumentu funkcjonuje w obrocie, lecz czy rzeczywiście powstają odrębne dokumenty mogące zostać uznane za samodzielne faktury.

Powyższe rozważania, zdaniem autora, zachowują aktualność również w odniesieniu do faktur ustrukturyzowanych i ich wizualizacji. Co więcej, mogą mieć znaczenie także w przypadkach, w których faktura zostaje najpierw wystawiona poza KSeF, a następnie przekazana do systemu. Choć nie jest to już wizualizacja faktury w ścisłym znaczeniu tego pojęcia, mechanizm potencjalnych wątpliwości pozostaje zasadniczo taki sam – kluczowe znaczenie ma ustalenie, czy mamy do czynienia z tym samym dokumentem prezentowanym w różnych postaciach, czy też z odrębnymi dokumentami wywołującymi samodzielne skutki prawne.

WAŻNE! Samo sporządzenie kolejnego egzemplarza dokumentu nie oznacza wystawienia nowej faktury, jeżeli zachowuje on tożsamość wynikającą z numeru faktury, danych stron transakcji oraz treści dokumentowanej czynności.

eprasa.pl ef67440ba4

5.2. Stanowisko Dyrektora KIS dotyczące wizualizacji faktur

Przedstawione rozumowanie wydaje się logiczne, jednak praktyka pokazuje, że problem nie zawsze jest tak jednoznaczny.

No właśnie jest pewne „ale", które zostało wyartykułowane w interpretacjach Dyrektora KIS. Dostrzega on bowiem „szansę" na pobór kwot wykazanych w fakturach, w trybie art. 108 ustawy o VAT.

Problemem może bowiem okazać się nawet to, że niektórzy dostawcy oprogramowania mają kłopot z umożliwieniem emisji wizualizacji spójnej pojęciowo z treścią faktury ustrukturyzowanej.

W upowszechnianych obecnie interpretacjach indywidulanych Dyrektor KIS kwestionuje poprawność wizualizacji faktur, które zawierają dane odmienne od tych, które znajdują się w pliku XML, i – co ciekawe – chodzi o dane dodatkowe, chociażby wspomniany wcześniej sposób i termin płatności czy nawet tylko opisy pól. Ponad wszelką wątpliwość jest to dzielenie włosa na czworo.

Jak zostało wskazane w cytowanej już wcześniej interpretacji indywidualnej z 30 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.87.2026.1.MC):

MF *(…) Jak już wskazano powyżej struktura logiczna FA(3) umożliwia prezentację dodatkowych danych w formie ustrukturyzowanej. Jeśli więc zostaną one umieszczone na fakturze w KSeF powinny znaleźć odzwierciedlenie także w jej wizualizacji. Jeżeli w pliku XML wypełnione zostaną dane w elemencie „Rozliczenie", a nie zostaną one wskazane na wizualizacji może to wprowadzić nabywcę w błąd co do ostatecznej kwoty do zapłaty za towar/usługę.*

W przedmiotowej sprawie informacje podane na wizualizacji udostępnionej przez sprzedawcę nie będą zgodne z wizualizacją, którą nabywca wygeneruje np. w Aplikacji Podatnika KSeF 2.0 lub w swoim programie komercyjnym. Wątpliwości budzi też wskazany sposób prezentowania danych zawartych w fakturze ustrukturyzowanej w inny sposób, tj. przykładowo zamiast nagłówka „opis pozycji" może pojawić się nagłówek „nazwa produktu". Struktura logiczna FA(3) zawiera element „FaWiersz", w którym znajduje się m.in. pole „P_7" dotyczące nazwy towaru lub usługi. Natomiast nie zawiera pola „opis pozycji", który został wskazany przez Państwa we wniosku.

Zatem w ww. sytuacji, gdy Wizualizacja PDF będzie zawierała wszystkie kluczowe dane dla faktury, a jednocześnie będzie się różnić od faktury ustrukturyzowanej, może zostać uznana za odrębną fakturę, o której mowa w art. 108 ustawy, w związku z czym wystąpi obowiązek zapłaty wykazanego w niej podatku VAT.

Podobnie wypowiedział się Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 5 maja 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.88.2026.1.RST).

Zdaniem autora, dopóki zachowana jest spójność elementów mających znaczenie podatkowe i nie ma wątpliwości co do ich funkcji w kontekście ustawy o VAT, kwestiono-

eprasa.pl ef67440ba4

wanie prawidłowości dokumentu wyłącznie z powodu rozbieżności dotyczących innych informacji należy oceniać z dużą ostrożnością. Tego rodzaju niezgodności mogą oczywiście rodzić określone konsekwencje gospodarcze, kontraktowe czy cywilnoprawne, nie muszą jednak automatycznie przekładać się na ocenę dokumentu z perspektywy przepisów ustawy o VAT.

Jeżeli bowiem zgodne pozostają podstawowe elementy identyfikujące fakturę, takie jak jej numer, data wystawienia, strony transakcji czy kwoty mające znaczenie dla rozliczenia podatku, trudno dostrzec podstawy do kwestionowania jej skutków w VAT. Należy pamiętać, że w przypadku faktur ustrukturyzowanych dokumentem podatkowym jest przede wszystkim faktura znajdująca się w KSeF.

Ewentualne rozbieżności dotyczące informacji niemających wpływu na rozliczenie podatku powinny być, co do zasady, wyjaśniane między stronami transakcji. Same w sobie nie mogą przesądzać o wadliwości faktury ustrukturyzowanej ani prowadzić do podważania jej skutków podatkowych. Zaskakującym wręcz jest, że problem wizualizacji faktur i ich przekazywania urósł aż do takich rozmiarów. Może doprowadzić do realnego zagrożenia w postaci obowiązku kilkukrotnej zapłaty kwot VAT z tytułu tej samej transakcji. Powodem może być fakt, iż „jakiś" obraz faktury zostanie potraktowany jako dokument faktury z odrębnym bytem i to mimo tego samego numeru i danych kontrahentów oraz przedmiotu transakcji, co już samo w sobie wyraźnie świadczy o tym, jakie były intencje emitenta.

WAŻNE! Jeżeli zgodne pozostają numer faktury, strony transakcji oraz dane mające znaczenie dla rozliczenia VAT, rozbieżności dotyczące informacji o charakterze organizacyjnym lub gospodarczym nie powinny automatycznie prowadzić do uznania wizualizacji za odrębny dokument.

Konkludując, obecna sytuacja wydaje się mało racjonalna: podczas gdy wielokrotne funkcjonowanie w obrocie egzemplarzy tej samej faktury papierowej lub elektronicznej co do zasady nie budzi wątpliwości i nie prowadzi do negatywnych skutków podatkowych, sporządzenie wizualizacji faktury ustrukturyzowanej – mimo identyfikacji jej tym samym numerem dokumentu – bywa postrzegane jako potencjalne źródło odrębnych konsekwencji podatkowych. Trudno bowiem zaakceptować sytuację, w której ryzyko zastosowania art. 108 ustawy o VAT miałoby wynikać wyłącznie z różnic redakcyjnych w wizualizacji, takich jak zastąpienie pola „opis pozycji" nagłówkiem „nazwa produktu", przy zachowaniu tożsamości dokumentu i niezmienności danych mających znaczenie podatkowe.

6. Skutki stosowania wizualizacji dla stron transakcji

Dotychczasowe rozważania pokazują, że choć wizualizacja faktury ustrukturyzowanej nie jest odrębną fakturą i co do zasady nie powinna wywoływać samodzielnych skutków podatkowych, to sposób jej przygotowania i wykorzystywania nie pozostaje bez znacze-

eprasa.pl ef67440ba4

nia dla uczestników obrotu gospodarczego. W praktyce konsekwencje związane z wizualizacją mogą dotyczyć zarówno wystawcy faktury, jak i jej odbiorcy, przy czym zakres potencjalnych ryzyk i obowiązków jest odmienny dla każdej ze stron transakcji.

6.1. Skutki stosowania wizualizacji po stronie sprzedawcy

Z perspektywy sprzedawcy kluczowe znaczenie ma zapewnienie zgodności wizualizacji z treścią faktury ustrukturyzowanej zapisanej w KSeF. Sama wizualizacja nie stanowi odrębnej faktury i co do zasady nie powinna wywoływać samodzielnych skutków podatkowych. Ryzyko pojawia się jednak wówczas, gdy zawiera dane odmienne od tych zapisanych w KSeF lub prezentuje je w sposób mogący sugerować istnienie odrębnego dokumentu. W takim przypadku nie można wykluczyć sporów z organami podatkowymi, a w skrajnych sytuacjach również prób zastosowania art. 108 ustawy o VAT.

6.2. Skutki stosowania wizualizacji po stronie nabywcy

Dla nabywcy podstawowym punktem odniesienia pozostaje faktura ustrukturyzowana znajdująca się w KSeF. Wizualizacja pełni przede wszystkim funkcję informacyjną i ułatwia odczytanie danych zawartych na fakturze. Jeżeli jednak między wizualizacją a treścią faktury zapisanej w KSeF występują rozbieżności, powinny one zostać wyjaśnione ze sprzedawcą. Sam fakt otrzymania wizualizacji nie tworzy odrębnych praw ani obowiązków podatkowych, jednak niezgodności mogą prowadzić do wątpliwości co do rzeczywistej treści dokumentowanej transakcji i utrudniać prawidłowe rozliczenia między kontrahentami.

Kontrowersje narosłe wokół wizualizacji faktur ustrukturyzowanych wydają się w dużej mierze niepotrzebne. Wystarczy bowiem odwołać się do celu, jaki przyświeca regulacji zawartej w art. 108 ustawy o VAT. Przepis ten ma chronić interesy Skarbu Państwa przed uszczupleniami wynikającymi z wykazywania podatku w dokumentach, które mogą zostać wykorzystane do nieuprawnionego odliczenia VAT lub innych nadużyć.

Trudno natomiast dostrzec takie zagrożenie w sytuacji, gdy wizualizacja pozostaje jednoznacznie powiązana z fakturą ustrukturyzowaną znajdującą się w KSeF, chociażby przez wskazanie numeru faktury identyfikującego konkretny dokument funkcjonujący następnie w rozliczeniach podatkowych i ewidencjach VAT.

Wątpliwości interpretacyjne są tym bardziej zaskakujące, że w praktyce funkcjonują już stanowiska administracji skarbowej, zgodnie z którymi rozliczenie podatku na podstawie faktury wystawionej poza KSeF, a następnie przesłanie odpowiadającej jej faktury ustrukturyzowanej do systemu, nie prowadzi do negatywnych konsekwencji podatkowych (zob. pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2026 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.159.2026.1.KM). To oznacza, że podstawą odliczenia VAT może pozostać faktura wystawiona poza KSeF.

eprasa.pl ef67440ba4

Trudno zatem znaleźć przekonujące uzasadnienie dla bardziej rygorystycznego podejścia do wizualizacji, która z założenia ma jedynie prezentować treść faktury już istniejącej w KSeF.

Pozostaje mieć nadzieję, że poglądy dopuszczające możliwość traktowania wizualizacji jako dokumentu rodzącego skutki analogiczne do tzw. pustej faktury są jedynie przejawem początkowych trudności interpretacyjnych związanych z wdrażaniem nowych rozwiązań. Czy praktyka organów podatkowych i orzecznictwo potwierdzą taki kierunek? Odpowiedź na to pytanie przyniosą najbliższe lata stosowania KSeF.

Podsumowanie

1. Faktura ustrukturyzowana istnieje w KSeF, natomiast wizualizacja jest wyłącznie jej prezentacją. Nie stanowi odrębnej faktury ani samodzielnego dokumentu podatkowego i co do zasady nie powinna wywoływać własnych skutków na gruncie VAT.
2. Podstawowym warunkiem prawidłowej wizualizacji jest pełna zgodność z danymi zapisanymi w KSeF. Wszystkie informacje zawarte w fakturze ustrukturyzowanej muszą zostać wiernie odzwierciedlone w wizualizacji, niezależnie od tego, czy mają charakter obligatoryjny czy fakultatywny.
3. Wizualizacja może zawierać dodatkowe informacje biznesowe, pod warunkiem że nie zmieniają one treści faktury. Dopuszczalne jest zamieszczanie danych handlowych, logistycznych czy organizacyjnych, o ile nie pozostają one w sprzeczności z informacjami zapisanymi w KSeF i nie wprowadzają odbiorcy w błąd.
4. Istotne rozbieżności między fakturą ustrukturyzowaną a jej wizualizacją mogą generować ryzyko podatkowe. Im większe różnice dotyczące treści dokumentu, tym większe ryzyko uznania wizualizacji za dokument funkcjonujący samodzielnie w obrocie, co może prowadzić do sporów dotyczących zastosowania art. 108 ustawy o VAT.
5. Samo funkcjonowanie wielu egzemplarzy lub postaci tej samej faktury nie powinno prowadzić do negatywnych skutków podatkowych. Jeżeli zachowana jest tożsamość dokumentu, w szczególności numer faktury, dane stron transakcji oraz zgodność danych podatkowych, trudno uznać, że dochodzi do wystawienia odrębnej faktury wywołującej samodzielne skutki w kontekście VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 31, 32 i 33, art. 106ga–106gd oraz 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 2026 r. poz. 846)

PRZYWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 3 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.333.2025.2.AMA)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.87.2026.1.MC)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 30 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-1.4012.84.2026.2.EW)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.88.2026.1.RST)

©℗

Radosław Kowalski
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

2 Zaliczki a VAT – jak prawidłowo rozliczać nietypowe sytuacje

Zobacz więcej inforlex.pl

Otrzymanie zaliczki oznacza zasadniczo konieczność wcześniejszego rozliczenia VAT, jednak przepisy przewidują w tym zakresie wiele wyjątków i szczególnych zasad. W artykule omawiamy najczęstsze problemy związane z zaliczkami – od kompensat i rachunków powierniczych po transakcje międzynarodowe, leasing oraz eksport towarów – wraz z przykładami dotyczącymi prawidłowego rozliczenia podatku.

Otrzymanie zaliczki (poza pewnymi wyjątkami odnoszącymi się do niektórych czynności) przyspiesza powstanie obowiązku podatkowego w VAT. Zatem fakt płatności przed dokonaniem dostawy towaru czy wykonaniem usługi powoduje obowiązek podatkowy, niezależnie od wysokości zaliczki lub tego, czy np. wystawiono fakturę. Również zapłata 100% ceny przed dokonaniem czynności to płatność zaliczkowa.

Zagadnienie zaliczek może w niektórych przypadkach powodować wiele wątpliwości. Odpowiadamy na pojawiające się w związku z tym pytania.

1. Czy wcześniejszą kompensatę można traktować jak zaliczkę

PROBLEM

Jak postąpić w sytuacji, gdy spółka A ma w sierpniu 2026 r. sprzedać spółce B towar (stawka VAT 23%) o wartości 369 000 zł. Tymczasem spółka A jest winna z zupełnie innego tytułu spółce B 123 000 zł. Strony postanowiły, że w lipcu 2026 r. dokonają kompensaty należności. Jaki może mieć to wpływ na rozliczenia?

RADA

W lipcu 2026 r. spółka A powinna rozpoznać obowiązek podatkowy z tytułu otrzymania zaliczki od spółki B w wysokości 123 000 zł brutto.

UZASADNIENIE

Obowiązek podatkowy w VAT może powstać nie tylko w związku z otrzymaniem środków pieniężnych. Zobowiązania pieniężne mogą bowiem wygasać m.in. przez potrącenie, czyli kompensatę. Kompensata wzajemnych wierzytelności to z punktu widzenia

eprasa.pl ef67440ba4

VAT forma uregulowania należności, która powoduje przyspieszenie powstania obowiązku podatkowego. Jeśli nastąpi przed wydaniem towarów lub wykonaniem usługi przez jedną ze stron, to jest płatnością zaliczkową.

Odpowiadając na pytanie, należy wskazać, że w lipcu 2026 r. będzie miało miejsce uregulowanie zaliczki w wysokości 123 000 zł (100 000 zł netto, VAT 23 000 zł) i w tej części spółka A rozlicza VAT w lipcu, zaś resztę należności w sierpniu (miesiąc dostawy towaru).

PODSTAWA PRAWNA:

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

2. Czy zapłata samego VAT przed dostawą towarów to zaliczka

PROBLEM

Nabywca towaru o wartości 12 300 zł (planowana dostawa – sierpień 2026 r.) chce się rozliczyć w ten sposób, że w lipcu ureguluje kwotę 2300 zł (równowartość samego VAT), a w sierpniu – pozostałą kwotę, która odpowiada wartości netto (10 000 zł). Czy w związku z tym całą kwotę VAT, tj. 2300 zł, należy wykazać już w rozliczeniu za lipiec?

RADA

W rozliczeniu za lipiec podatnik nie wykazuje całego VAT od transakcji, tylko VAT od zaliczki w wysokości 2300 zł brutto.

UZASADNIENIE

Strony nie mogą się umówić, że najpierw płacą VAT, czy też, że najpierw płacą kwotę netto. Każda zapłata winna być rozbita na kwotę netto i kwotę VAT.

Dlatego płacąc kwotę odpowiadającą kwocie VAT od transakcji przed dokonaniem dostawy, płacimy *de facto* zaliczkę. Zapłacona należność to kwota brutto, a podatek liczymy metodą w stu (art. 106f ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT).

Wzór na obliczenie VAT od kwoty zaliczki:

$$KP = \frac{ZB \times SP}{100 + SP}$$

gdzie:
KP – oznacza kwotę podatku,
ZB – oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,
SP – oznacza stawkę podatku.

eprasa.pl ef67440ba4

Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji z 23 czerwca 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.311.2020.1.ICz):

MF *(…) dokonana płatność przez podatnika na rachunek VAT nie będzie płatnością dokumentującą stricte podatek VAT, lecz płatnością dokumentującą opłacenie wyłącznie części należności wynikającej z faktury wystawionej przez dostawcę. Tym samym taką wpłatę na potrzeby określania praw i obowiązków wynikających z innych przepisów ustawy o VAT należy uznać za zapłatę części należności wynikającej z faktury.*

PRZYKŁAD

Spółka A sprzedała towar na kwotę 12 300 zł w lipcu, ale w maju otrzymała kwotę VAT 2300 zł, a pozostałe 10 000 zł w lipcu.

Oznacza to, że w maju otrzymała zaliczkę. Rozliczenie powinno wyglądać następująco:

- maj – 1869,92 zł netto i 430,08 zł VAT (2300 zł × 23/123),
- lipiec – 8130,08 zł netto i 1869,92 zł VAT (10 000 zł × 23/123).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 8, art. 106f ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT

3. Czy sprzedawca samochodu może wystawić fakturę zaliczkową, gdy jeszcze nie wykupił go z leasingu

PROBLEM

Czy leasingobiorca może wystawić fakturę zaliczkową przed wykupem samochodu z leasingu, czyli gdy jeszcze nie jest właścicielem, ale już znalazł na niego kupca?

RADA

Tak. Leasingobiorca może wystawić fakturę zaliczkową, mimo że nie jest właścicielem samochodu, ale nie powinien tego robić wcześniej niż 60 dni przed otrzymaniem zapłaty.

UZASADNIENIE

Można wystawić fakturę zaliczkową dokumentującą wpłatę zaliczki na poczet zakupu towaru, który dopiero będzie sprowadzony, wyprodukowany itp. Jest to normalna praktyka rynkowa i taka faktura nie będzie tzw. pustą fakturą. Sprzedawca w chwili wystawienia faktury zaliczkowej nie musi być w posiadaniu towaru ani nie musi on jeszcze stanowić jego własności.

eprasa.pl ef67440ba4

Możliwe jest również wystawienie zwykłej faktury dokumentującej sprzedaż przed wejściem w posiadanie towaru przez sprzedawcę. Dlatego nie ma przeszkód, aby leasingobiorca wystawił fakturę zaliczkową przyszłemu nabywcy samochodu, który zostanie wykupiony z leasingu.

Ważne, by taka faktura została wystawiona nie wcześniej niż 60 dni przed otrzymaniem zaliczki lub wydaniem towaru.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106b ust. 1 pkt 4, art. 106i ust. 7 ustawy o VAT

4. Czy można zrezygnować z rozliczenia VAT od zaliczki, gdy nie znamy kwoty marży

PROBLEM

Sprzedajemy usługi turystyczne. Pobieramy zaliczki. Jak należy rozliczać VAT od zaliczki w przypadku sprzedaży usług w procedurze VAT marża, skoro wysokość marży będzie znana często dużo później? Czy można zrezygnować z ustalania marży?

RADA

Nie. Należy oszacować kwotę marży, jaką w istocie, w odniesieniu do danej transakcji, się przewiduje. Dlatego w takim przypadku, aby obliczyć VAT, należy przyjąć marżę prognozowaną, skalkulowaną w oparciu o przewidywane koszty. W momencie gdy znane już będą faktyczne koszty, a kwota marży ostatecznej będzie się różniła od tej skalkulowanej przy zaliczce, należy dokonać korekty.

UZASADNIENIE

W przypadku przyjęcia zaliczki na poczet czynności opodatkowanej marżą, VAT (od marży) jest wymagalny już w momencie otrzymania zaliczki, o ile usługa czy towar zostały precyzyjnie określone.

Gdy nie znamy faktycznych kosztów, nie możemy zrezygnować z ustalania marży. Jak wynika z orzeczenia TSUE (wyrok z 19 grudnia 2018 r. w sprawie C-422/17), wysokość VAT od zaliczki trzeba oszacować, a dopiero potem można korygować rozliczenia, gdy będą znane koszty.

Korekty dokonuje się w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym usługa została wykonana, ujmując różnicę („in plus" albo „in minus") między marżą faktyczną, a pierwotnie prognozowaną.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 119 w związku z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT

eprasa.pl ef67440ba4

5. Kiedy należy rozliczyć VAT od wpłaty na rachunek powierniczy

PROBLEM

Kiedy deweloper rozliczy VAT od zaliczek wpływających na rachunki powiernicze?

RADA

Deweloper powinien rozliczyć VAT, dopiero gdy otrzyma możliwość dysponowania tymi środkami.

UZASADNIENIE

Środki pieniężne wpływające na rachunek powierniczy od nabywców podlegają opodatkowaniu VAT, ale nie w momencie wpłaty, gdyż deweloper nie może nimi dysponować. Ponieważ korzystanie z tych środków jest odsunięte w czasie aż do chwili spełnienia warunków przewidzianych w umowie, stanowi to faktycznie jedynie formę kaucji (zabezpieczenia wykonania zobowiązań).

Dopiero gdy deweloper otrzyma możliwość korzystania z tych środków, musi rozliczyć VAT od zaliczki, jeżeli wypłata będzie miała miejsce przed dostawą lokalu. Następuje to w momencie wypłaty środków z rachunku powierniczego na rachunek bieżący. W przypadku:

- zamkniętego mieszkaniowego rachunku powierniczego – opodatkowana jest całość środków, jeżeli wypłata nastąpi przed dostawą lokalu,
- otwartego mieszkaniowego rachunku powierniczego – opodatkowana jest część środków, jakie zostały wypłacone i postawione do dyspozycji podatnika.

Potwierdził to m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 11 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.56.2026.1.MB), w której stwierdził:

MF *Do momentu zatem uwolnienia środków zgromadzonych na rachunku poszczególne płatności mają charakter nieostateczny, warunkowy i podlegają potencjalnie zwrotowi. W konsekwencji, do czasu spełnienia się warunków zawieszających przewidzianych w umowie mają one charakter zabezpieczający, nie stanowiąc faktycznie ani formy zaliczki, ani częściowej płatności.*

6. Czy świadcząc usługę na rzecz podmiotu zagranicznego, rozliczamy zaliczkę

PROBLEM

Świadczymy usługę marketingową dla litewskiej firmy, która rozlicza w swoim państwie import usług. Płatność następuje w trzech transzach. Dwie mają

eprasa.pl ef67440ba4

miejsce przed wykonaniem usługi. Czy musimy je wykazywać w terminach wpłaty w JPK_V7, czy można wykazać całą kwotę w miesiącu wykonania?

RADA

Dwie wpłaty otrzymane przed wykonaniem usługi to zaliczki, które należy wykazać w miesiącu ich wpłaty.

UZASADNIENIE

Jeśli miejsce świadczenia usługi jest w innym kraju UE, to zagraniczny nabywca, będący podatnikiem VAT, rozlicza podatek w swoim państwie (import usług). Jednak przepisy ustawy o VAT wprost wskazują, iż podatnicy świadczący usługi, których miejscem świadczenia nie jest terytorium kraju, są obowiązani w prowadzonej ewidencji podać nazwę usługi, jej wartość bez podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze, uwzględniając moment powstania obowiązku podatkowego określany dla tego rodzaju usług świadczonych na terytorium kraju. W przypadku usług, których miejsce świadczenia jest ustalane na podstawie art. 28b ustawy o VAT, stosuje się odpowiednio przepisy art. 19a ust. 1–3 i 8 ustawy o VAT. Oznacza to, że wpłaty przed wykonaniem usługi wykazujemy w JPK_V7 w rozliczeniu za miesiąc obciążenia rachunku bankowego.

Miejsce świadczenia usługi marketingowej jest ustalane na zasadach ogólnych wskazanych w art. 28b ustawy o VAT. Dlatego otrzymane wpłaty przed wykonaniem usługi wykazujemy w JPK_V7 w miesiącu otrzymania.

Jeśli zatem polski przedsiębiorca otrzymał od przedsiębiorcy litewskiego zaliczki w maju i czerwcu, a zakończył wykonywanie usług marketingowych w lipcu, zaliczki te ewidencjonuje w maju i czerwcu, a pozostałą część w lipcu – niezależnie od terminu płatności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 109 ust. 3a w związku z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT

7. Czy wpłata zaliczki na poczet importu towarów powoduje obowiązek rozliczenia VAT

PROBLEM

Będziemy importować towar ze Szwajcarii. Przed dostawą musimy wpłacić 30% ceny. Czy wpłatę tę rozliczamy w VAT?

RADA

Nie, wpłata zaliczki nie powoduje powstania obowiązku podatkowego w przypadku importu towarów.

eprasa.pl ef67440ba4

UZASADNIENIE

Obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów nie jest uzależniony od zapłaty należności. Co do zasady powstaje z chwilą powstania długu celnego. Nie ma znaczenia data wpłaty zaliczki. Jak wskazał, przykładowo, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 27 lutego 2018 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.602.2017.1.KB):

MF *Wpłata zaliczki na poczet importu towarów z kraju trzeciego nie powoduje więc powstania obowiązku podatkowego. Dopiero w momencie, gdy nastąpi faktyczne sprowadzenie towarów na obszar celny Unii Europejskiej, dopuszczenie ich do obrotu i powstanie długu celnego, możemy mówić o zrealizowaniu importu i obowiązku zapłaty podatku VAT z tego tytułu. Do tego momentu na podatniku nie ciążą żadne obowiązki w zakresie rozliczenia VAT w związku z importem towarów.*

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 9 ustawy o VAT

8. Czy wpłata zaliczki przed końcem okresu rozliczeniowego leasingu powoduje powstanie obowiązku podatkowego z tytułu importu usług

PROBLEM

Firma leasingowa z Czech wystawia faktury na początku każdego miesiąca, płatne do 15. dnia następnego miesiąca. Rozliczamy z tego tytułu import usług w dacie wystawienia faktury. Czy postępujemy prawidłowo?

RADA

Nie. Jeśli zapłata następuje przed końcem okresu rozliczeniowego, obowiązek podatkowy powstaje w tym dniu. Jeśli wpłata następuje później, obowiązek podatkowy powstaje ostatniego dnia miesiąca. Dla importu usług leasingu stosujemy ogólne zasady.

UZASADNIENIE

Do importu usług nie stosuje się, co do zasady, szczególnych zasad powstania obowiązku podatkowego.

W przypadku importu usług wymienionych w art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b ustawy o VAT (np. najem, leasing, stała obsługa prawna i biurowa) obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, gdy podstawą ustalenia miejsca świadczenia jest art. 28b ustawy o VAT (miejsce świadczenia w kraju siedziby nabywcy). Nie stosujemy wtedy zasady szczególnej, z której wynika, że obowiązek podatkowy powstaje w dacie wystawienia faktury, ale nie później niż w terminie płatności, jak w przypadku transakcji krajowych.

eprasa.pl ef67440ba4

Stosowanie zasad ogólnych ustalania obowiązku podatkowego oznacza, że decyduje tutaj data wykonania usługi albo wpłata zaliczki. Usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi (art. 19a ust. 3 ustawy o VAT).

Zatem dokonując importu usług, dla których okresem rozliczeniowym jest miesiąc kalendarzowy, ustalamy obowiązek podatkowy z końcem każdego miesiąca, chyba że wcześniej nastąpi zapłata.

Innymi słowy, bierzemy pod uwagę także zaliczki, które w tym przypadku przyspieszają rozliczenie VAT (ma to też znaczenie np. dla przeliczenia kursów walut).

Nie ma znaczenia data wystawienia faktury czy ustalony termin płatności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust.8, art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b ustawy o VAT

9. Czy otrzymywane zaliczki z tytułu WDT można dokumentować fakturą

PROBLEM

Sprzedajemy towary do innych krajów UE. Otrzymujemy od klientów zaliczki. Niektórzy z nich żądają faktur, które wystawiamy. Cały VAT rozliczamy w dacie wystawienia faktury końcowej. Czy postępujemy prawidłowo?

RADA

Tak. Wystawienie faktury zaliczkowej z tytułu WDT nie powoduje powstania obowiązku podatkowego.

UZASADNIENIE

Dla WDT i WNT kluczową okolicznością określającą termin powstania obowiązku podatkowego jest wystawienie faktury dokumentującej tę czynność.

Zaliczka na poczet dostawy stanowiącej WDT nie kreuje obowiązku podatkowego. Brak jest też obowiązku wystawiania faktur zaliczkowych. Gdy mimo to ją wystawimy, nie przyspieszy powstania obowiązku podatkowego. Dyrektor KIS w piśmie z 7 października 2024 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.455.2024.1.MW) potwierdził, że:

MF *(…) Przepisy dotyczące obowiązku podatkowego w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów nie opisują przypadku otrzymania całości lub części ceny, tzw. zaliczki/przedpłaty. Tym samym otrzymanie zapłaty w trybie zaliczkowym, jak i otrzymanie całości zapłaty przed dokonaniem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, nie rodzi obowiązku podatkowego.*

eprasa.pl ef67440ba4

Jednocześnie uznał za nieprawidłowe wystawianie faktur zaliczkowych w takim przypadku:

MF *Należy jednak zaznaczyć, że nie powinni Państwo wystawiać faktur dokumentujących otrzymanie zaliczek dotyczących wewnątrzwspólnotowej dostawy towaru. Wynika to wprost z treści art. 106b ust. 3 pkt 1a) lit. b) ustawy. Jak bowiem stanowi ten przepis: „na żądanie nabywcy towaru (…) podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą (…) otrzymanie całości lub części zapłaty przed wykonaniem tych czynności, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (…). A zatem żądanie wystawienia takiej faktury nie ma zastosowania do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.*

Jednak ze względu na zerowy VAT na fakturze nie istnieje ryzyko uznania takiej faktury za pustą.

Oznacza to, że nawet dobrowolnie wystawiona faktura zaliczkowa nie ma znaczenia dla powstania obowiązku podatkowego. Dlatego przedstawiony przez Czytelnika sposób rozliczeń WDT jest prawidłowy. Należy jednak unikać takiego dokumentowania WDT.

PRZYKŁAD

Polska spółka sprzedaje towar spółce niemieckiej. 25 maja 2026 r. dostała zaliczkę stanowiącą 20% ceny. W czerwcu 2026 r. otrzymała zaliczkę stanowiącej 80% ceny. Każda zaliczka została udokumentowana fakturą. Towar sprzedano 4 lipca br. i nie wystawiono już faktury. W tym przypadku obowiązek podatkowy powstanie 15 sierpnia 2026 r. (15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy), gdyż nie wystawiono faktury końcowej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 20 ustawy o VAT

10. Kiedy trzeba skorygować zerowy VAT od zaliczki eksportowej

PROBLEM

Czy trzeba skorygować rozliczenie zaliczki ze stawką zerową, gdy wywóz towarów nastąpi po upływie 6 miesięcy z powodu braku materiałów?

RADA

Tak, konieczne są: korekta w rozliczeniu za okres, w którym rozliczono zaliczkę, i zastosowanie stawki krajowej, gdy minie 6 miesięcy. Po dokonaniu wywozu będzie można dokonać ponownej korekty, ale za okres, kiedy dokonano wywozu.

eprasa.pl ef67440ba4

UZASADNIENIE

Stawkę 0% w eksporcie towarów stosuje się w odniesieniu do otrzymanej zaliczki, pod warunkiem że wywóz towarów nastąpi w terminie 6 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym podatnik otrzymał tę zapłatę, oraz podatnik otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej.

Jednak prawo do stawki 0% podatnik zachowa również wtedy, gdy wywóz towarów nastąpi w terminie późniejszym niż określony wcześniej, pod warunkiem że wywóz towarów w tym późniejszym terminie jest uzasadniony specyfiką realizacji tego rodzaju dostaw, potwierdzoną warunkami dostawy, w których określono termin wywozu towarów.

Jak wskazało MF w objaśnieniach podatkowych z 23 kwietnia 2021 r. w zakresie pakietu rozwiązań „SLIM VAT" (tłumacząc wówczas wydłużenie terminu na wywóz towarów z zachowaniem stawki 0% przy opodatkowaniu zaliczek z tytułu eksportu towarów z dwóch na sześć miesięcy):

MF *Pojęcie „specyfiki" realizowanej dostawy możne odnosić się zarówno do okoliczności związanych z procesem technologicznym, który jest niezbędny do dokonania dostawy, jak i do szczególnych warunków realizowanej dostawy, związanych ze specyfiką danego rynku lub danego rodzaju towarów.*

Chodzi tu więc w praktyce np. o czas niezbędny do wyprodukowania towaru, dostosowanie do indywidualnych wymogów kupującego czy dostawę na warunkach charakterystycznych dla danego rynku lub rodzaju towaru.

Z drugiej strony – czynniki zewnętrzne, takie jak wahania cen, możliwości podaży, kwestie logistyczne lub techniczne, co do zasady nie są związane ze specyfiką realizacji dostawy. Ustawodawca nie odwołuje się bowiem do czynników zewnętrznych. Stąd np. trudności ze skompletowaniem towaru czy transportem w celu dostawy w ramach eksportu bądź nierzetelność kontrahenta nie stanowią „specyfiki realizacji dostawy". Dlatego też nie daje to (w obliczu opóźnienia w wywozie) uprawnienia do zastosowania stawki przewidzianej dla eksportu.

Oznacza to, że w przypadku gdy minie sześć miesięcy od wpłaty zaliczki, podatnik powinien skorygować rozliczenie zaliczki i zastosować stawkę krajową. Korekty według organów podatkowych należy dokonać za okres, kiedy rozliczono zaliczkę, a nie na bieżąco (zob. pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 marca 2018 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.18.2018.2.PR). Takie stanowisko zajął również WSA w Gliwicach w wyroku z 26 sierpnia 2015 r. (sygn. akt III SA/Gl 1581/14).

Ponowna korekta będzie jednak możliwa, gdy towar zostanie wywieziony.

Trudno bowiem pozbawiać podatnika całkowicie stawki 0%. Przepisy nie wskazują wprost, jak powinno się postąpić. Za pragmatyczne można uznać rozwiązanie, że podatnik dokonuje korekty w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym miała miejsce dostawa, pod warunkiem że przed terminem złożenia deklaracji podatnik otrzyma doku-

eprasa.pl ef67440ba4

ment potwierdzający wywóz. W takim przypadku wykazuje dostawę ze stawką 0% i koryguje wykazany we wcześniejszych deklaracjach obrót ze stawką krajową.

PRZYKŁAD

Spółka A podpisała umowę ze spółką norweską na dostawę towarów. 8 stycznia 2026 r. spółka norweska wpłaciła zaliczkę. W JPK_V7 za styczeń rozliczyła ją ze stawką 0%. Do 8 lipca 2026 r. towar nie został wywieziony z Polski, gdyż brakowało części. Dlatego spółka musi skorygować JPK_V7 za styczeń i rozliczyć 23% VAT. Załóżmy, że we wrześniu tego roku towar zostanie wywieziony do Norwegii i podatnik otrzyma dokumenty potrzebne do zastosowania stawki 0%. Jeśli tak się stanie, w JPK_V7 za wrzesień może wykazać całą dostawę ze stawką 0% oraz skorygować VAT od zaliczki wykazanej ze stawką krajową.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 41 ust. 9a i ust. 9b ustawy o VAT

11. Czy trzeba korygować rozliczenie VAT od zaliczek, gdy rejestracja kontrahenta w Polsce zmieniła zasady rozliczeń transakcji

PROBLEM

Podatnik zagraniczny, zaczynając świadczyć (rozciągniętą w czasie) usługę budowlaną dla polskiego podatnika, nie miał jeszcze rejestracji w Polsce. Pobierał zaliczki, które rozliczał (odwrotne obciążenie) podatnik polski w ramach importu usług. Czy w związku z rejestracją przed wykonaniem usługi trzeba korygować rozliczenia zaliczek?

RADA

Zdaniem organów podatkowych należy dokonać korekty rozliczenia, gdyż w przypadku transakcji może być tylko jeden podatnik.

UZASADNIENIE

Na wstępie wyjaśnijmy, że dla zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia przez usługobiorcę (w ramach importu usług) kluczowa jest okoliczność braku siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, nie zaś brak rejestracji do VAT. W konsekwencji, jeżeli po dokonaniu rejestracji jako podatnik VAT czynny kontrahent zagraniczny nadal nie posiada na terytorium Polski ani siedziby, ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej uczestniczącego w świadczeniu usługi, podmiotem zobowiązanym do rozliczenia podatku pozostaje polski nabywca usługi.

eprasa.pl ef67440ba4

Wyjątek dotyczy usług związanych z nieruchomościami, do których zaliczamy usługi budowlane. Miejscem ich świadczenia, zgodnie z art. 28e ustawy o VAT, jest kraj, w którym położona jest nieruchomość. W tym przypadku mechanizm odwrotnego obciążenia nie ma zastosowania, jeśli usługodawca jest zarejestrowany na potrzeby VAT w Polsce.

Powstaje pytanie, co w przypadku, gdy ta rejestracja nastąpi po tym, jak nabywca rozliczy import usług od zaliczek, ale jeszcze przed wykonaniem usługi.

Nie powinien wystąpić obowiązek korekty faktury zaliczkowej wystawionej przez kontrahenta zagranicznego przed jego rejestracją do VAT w Polsce. Na moment wpłaty zaliczki wykonawca nie był zarejestrowany. Dlatego zaliczka była prawidłowo rozliczona przez jej nabywcę, czyli polskiego usługobiorcę. Nie ma potrzeby korekty.

Innego zdania na ten temat są organy podatkowe. Jak wskazał przykładowo Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 20 listopada 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.539.2025.1.RM):

MF *(…) z uwagi na to, że do rozliczenia podatku z tytułu jednej transakcji (świadczenia usługi kompleksowej) powinien być zobowiązany tylko jeden podatnik, opodatkowanie świadczeń udokumentowanych fakturami wystawionymi i opłaconymi przed rejestracją Spółki dla celów VAT w Polsce dokonane na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy powinno zostać skorygowane. Cała transakcja, tj. świadczenia dokumentowane fakturami przed rejestracją dla celów VAT w Polsce oraz świadczenia wykonywane po dniu rejestracji dla celów VAT, tj. po 11 grudnia 2024 r. powinny zostać rozliczone przez Spółkę z zastosowaniem właściwej stawki podatku VAT.*

Nawet gdyby wywodzić, że podatnik dla jednej transakcji „może być tylko jeden", to ewentualną konieczność płacenia odsetek od zaległości podatkowych trudno pogodzić z pewnymi podstawowymi wartościami konstytucyjnymi czy zasadami prawa wspólnotowego, np. proporcjonalności.

Gdy zastosujemy się do stanowiska organów podatkowych, to:

- zagraniczny wykonawca powinien wystawić polskie faktury zaliczkowe z naliczonym VAT i rozliczyć je za miesiąc otrzymania zaliczki,
- polski usługobiorca powinien skorygować do zera rozliczony VAT od importu usług w deklaracji za miesiąc, w którym wpłacone zostały zaliczki,
- polski usługobiorca może odliczyć VAT z otrzymanych faktur zaliczkowych najwcześniej w miesiącu ich otrzymania.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 17 ust. 1 pkt 4, art. 28e ustawy o VAT

Podsumowanie

1. Otrzymanie zaliczki, co do zasady, powoduje wcześniejsze powstanie obowiązku podatkowego w VAT, niezależnie od wystawienia faktury czy wysokości wpłaty. Za zaliczkę mogą zostać uznane również płatności w formie kompensaty wzajemnych wierzytelności oraz wpłaty odpowiadające wyłącznie kwocie VAT.

eprasa.pl ef67440ba4

2. W praktyce rozliczania zaliczek występuje wiele szczególnych sytuacji, które wymagają odmiennego podejścia. Dotyczy to m.in. usług turystycznych rozliczanych w procedurze VAT marża czy wpłat na rachunki powiernicze deweloperów.
3. W przypadku usług świadczonych na rzecz zagranicznych podatników zaliczki mogą podlegać wykazaniu w ewidencji VAT już w momencie ich otrzymania. Odmiennie traktowane są jednak niektóre transakcje międzynarodowe, takie jak import towarów spoza UE czy WDT albo WNT, gdzie zaliczka nie powoduje powstanie obowiązku podatkowego.
4. Przy imporcie usług obowiązek podatkowy zasadniczo powstaje według zasad ogólnych, czyli z chwilą wykonania usługi lub otrzymania zaliczki. Data wystawienia faktury przez zagranicznego kontrahenta nie ma w takich przypadkach decydującego znaczenia.
5. Szczególną uwagę należy zwrócić na zaliczki eksportowe objęte stawką 0% VAT. Jeżeli wywóz towarów nie nastąpi w wymaganym terminie i opóźnienie nie wynika ze specyfiki dostawy, konieczna może być korekta wcześniejszych rozliczeń oraz zastosowanie krajowej stawki VAT.
6. Zmiana statusu kontrahenta zagranicznego w trakcie realizacji transakcji, np. jego rejestracja do VAT w Polsce, może prowadzić do konieczności korekty wcześniejszych rozliczeń zaliczek. Organy podatkowe stoją na stanowisku, że jedna transakcja powinna być rozliczana przez jednego podatnika, choć takie podejście budzi wątpliwości.

POWOŁANE ORZECZENIA:

- wyrok TSUE z 19 grudnia 2018 r. w sprawie C-422/17
- wyrok WSA w Gliwicach z 26 sierpnia 2015 r. (sygn. akt III SA/Gl 1581/14)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 czerwca 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.311.2020.1.ICz)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 lutego 2018 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.602.2017.1.KB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 6 lutego 2015 r. (sygn. ILPP4/443-583/14-4/ISN)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 11 marca 2026 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.56.2026.1.MB)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 listopada 2025 r (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.539.2025.1.RM)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 marca 2018 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.18.2018.2.PR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 października 2024 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.455.2024.1.MW)
- objaśnienia podatkowe MF z 23 kwietnia 2021 r. w zakresie pakietu rozwiązań „SLIM VAT"

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny, specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl ef67440ba4

1 Jakie skutki w VAT ma zapis na fakturze otrzymanej poza KSeF, że nie uprawnia do odliczenia podatku naliczonego

KSeF

PROBLEM

Podatnik, będący nabywcą, występuje w transakcjach handlowych jako przedsiębiorca. Posługuje się polskim numerem NIP, podając go we wszelkich procesach składania zamówienia, identyfikując się w ten sposób jako nabywca działający w charakterze podatnika VAT. Wśród dostawców, od których podatnik nabywa towary, znajduje się m.in. podmiot X, zarejestrowany jako czynny podatnik VAT i figurujący na tzw. białej liście podatników. X wystawił podatnikowi zwykłą fakturę poza KSeF z dopiskiem: „Ta faktura nie uprawnia do odliczenia podatku naliczonego", bez kodów QR. Czy podatnik może odliczyć z niej VAT? Czy aby to zrobić, musi czekać na fakturę w KSeF?

RADA

Podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia VAT z tej faktury. To nie sprzedawca decyduje o tym dopiskem czy uwagami na fakturze, ale – obiektywnie – rzeczywisty przebieg zdarzeń gospodarczych. Aby to zrobić, nie trzeba czekać na fakturę w KSeF.

UZASADNIENIE

Przypomnijmy ogólne zasady związane z prawidłowym fakturowaniem i prawem do odliczenia VAT, mianowicie:

- faktura powinna zawierać dane nabywcy towaru (usługi) i dokumentować rzeczywiste zdarzenia gospodarcze, a jako wystawca i nabywca powinni widnieć faktyczni uczestnicy transakcji,
- faktura jest dokumentem sformalizowanym z określonymi elementami obowiązkowymi,
- celem faktury jest udokumentowanie rzeczywistego przebiegu zdarzeń gospodarczych, zarówno pod względem przedmiotu transakcji, jak i podmiotów biorących w nim udział,
- prawo do odliczenia przysługuje wówczas, gdy nabywane towary i usługi są wykorzystywane do działalności gospodarczej,

eprasa.pl ef67440ba4

- tzw. zakazy odliczenia (czy szerzej – przesłanki negatywne bądź ograniczenia) ustawodawca formułuje w zasadzie w art. 86, art. 86a i 88 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT); ograniczenia i wyłączenia muszą być zaś interpretowane ściśle,
- wady mniejszej wagi występujące na fakturze (np. błąd w adresie) nie przekreślają prawa do odliczenia,
- tylko podatnik, w rozumieniu art. 15 ustawy o VAT, ma prawo do odliczenia podatku naliczonego, gdy na dzień złożenia deklaracji ma status podatnika VAT czynnego,
- nie budzi wątpliwości konieczność posiadania faktury, jako warunku prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Zasadniczo faktura wystawiona przez sprzedawcę na rzecz nabywcy z polskim NIP powinna być wystawiona i doręczona w KSeF. Okres przejściowy skończy się 31 grudnia 2026 r. Jednak, jak potwierdzają organy podatkowe, nabywca nie musi sprawdzać, czy sprzedawca ma już obowiązek wystawiania faktur w KSeF. Gdy otrzyma dokument poza KSeF bez kodu QR, który spełnia warunki uznania go za fakturę, może odliczyć z niego VAT. Nie musi czekać na fakturę w KSeF. Ponadto późniejsze otrzymanie faktury w KSeF nie zmusza go do korekty (zob. pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2026 r., sygn. 0112-KDIL1-3.4012.159.2026.1.KM).

Jeśli zatem uznamy, że otrzymany dokument to faktura, możemy odliczyć z niej VAT, jeżeli pozostałe warunki zostały spełnione. Odpowiedź na postawione na wstępie pytanie jest twierdząca, gdyż – jak z opisu sprawy wynika – otrzymany dokument niczym nie różni się od zwykłej faktury. Posiada tylko dopisek od sprzedawcy, że nie uprawnia do odliczenia VAT. Nie ma to jednak żadnego znaczenia.

Przepisy ustawy o VAT nie uzależniają prawa do odliczenia VAT naliczonego od umieszczenia na fakturach dodatkowych zapisów. Prawa do odliczenia VAT z faktur nie pozbawi również sytuacja, w której sprzedawca nie wykaże wystawionych dla nabywcy faktur w swoich plikach JPK_VAT.

Prawo do odliczenia VAT w takich przypadkach potwierdzają również organy podatkowe (zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 kwietnia 2026 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.190.2026.1.PRP).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15 ust. 1, art. 86 ust. 1, art. 88, art. 106e ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 kwietnia 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.190.2026.1.PRP)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 7 maja 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.159.2026.1.KM)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny, specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl ef67440ba4

2 Kto może korzystać z KSeF po śmierci właściciela firmy

KSeF

PROBLEM

Przedsiębiorca prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą zmarł nagle, nie ustanawiając wcześniej zarządcy sukcesyjnego. W okresie między jego śmiercią a ustanowieniem zarządu sukcesyjnego konieczne jest wystawienie faktur dokumentujących dokonane dostawy towarów, a do Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) wpływają kolejne faktury zakupowe od kontrahentów. Powstała wątpliwość, kto w tym okresie jest uprawniony do korzystania z KSeF oraz w jaki sposób powinny być realizowane obowiązki związane z fakturowaniem.

RADA

Po śmierci przedsiębiorcy nie jest możliwe uwierzytelnianie się w KSeF przy użyciu środków identyfikacji należących do zmarłego, takich jak podpis kwalifikowany czy certyfikat KSeF. Zgon przedsiębiorcy nie powoduje jednak automatycznej utraty uprawnień nadanych wcześniej innym osobom. Pracownicy, księgowa czy biuro rachunkowe zachowują dostęp do systemu i mogą wykonywać czynności objęte zakresem przyznanych im uprawnień, co potwierdza Ministerstwo Finansów. Jeżeli natomiast przedsiębiorca nie nadał nikomu uprawnień do KSeF, dostęp do systemu może zostać zapewniony dopiero po ustanowieniu zarządu sukcesyjnego. W takim przypadku zarządca sukcesyjny składa zawiadomienie ZAW-FA i wskazuje osobę uprawnioną do działania w systemie.

UZASADNIENIE

Odpowiedź na postawione pytanie wymaga przede wszystkim ustalenia zasad dostępu do KSeF oraz skutków, jakie dla korzystania z tego systemu wywołuje śmierć przedsiębiorcy prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą. Kluczowe znaczenie ma przy tym rozróżnienie sytuacji, gdy przedsiębiorca przed śmiercią nadał uprawnienia do KSeF innym osobom, od przypadków, w których takich uprawnień nie przyznał.

Zasady uwierzytelniania i nadawania uprawnień w KSeF

Korzystanie z KSeF wymaga zarówno skutecznego uwierzytelnienia użytkownika, jak i posiadania odpowiednich uprawnień do wykonywania czynności w systemie. W przypadku przedsiębiorców prowadzących jednoosobową działalność gospodar-

eprasa.pl ef67440ba4

czą dostęp do KSeF jest co do zasady powiązany z numerem NIP przedsiębiorcy. Po uwierzytelnieniu się za pomocą przewidzianych środków identyfikacji elektronicznej przedsiębiorca może nie tylko wystawiać i odbierać faktury ustrukturyzowane, lecz także nadawać uprawnienia innym osobom, np. pracownikom, księgowym lub biurom rachunkowym.

Sposoby uwierzytelniania przedsiębiorcy w KSeF

Osoba fizyczna prowadząca jednoosobową działalność gospodarczą uwierzytelnia się w KSeF jako osoba fizyczna powiązana z własnym numerem NIP. Może to zrobić przy użyciu:

- węzła krajowego (SSO) – m.in. profil zaufany, bankowość elektroniczna, e-dowód,
- kwalifikowanego podpisu elektronicznego,
- tokena,
- certyfikatu KSeF.

Po skutecznym uwierzytelnieniu system automatycznie rozpoznaje przedsiębiorcę jako właściciela działalności gospodarczej prowadzonej pod jego NIP.

Skutki śmierci przedsiębiorcy dla dostępu do KSeF

Po śmierci przedsiębiorcy prowadzącego jednoosobową działalność konto w KSeF nie zostaje zamknięte, nawet gdy spadkobiercy złożą VAT-Z.

Jednak jak wynika z aktualnych materiałów MF dotyczących funkcjonowania KSeF, po śmierci przedsiębiorcy nie jest możliwe dalsze korzystanie z jego środków identyfikacji elektronicznej. System otrzymuje bowiem informacje o zgonie z właściwych rejestrów publicznych, co uniemożliwia skuteczne uwierzytelnienie zmarłej osoby.

Nie oznacza to jednak całkowitej utraty dostępu do KSeF. Ministerstwo Finansów wskazuje, że uprawnienia nadane przez przedsiębiorcę innym osobom przed jego śmiercią pozostają aktywne. W praktyce oznacza to, że pracownik, księgowa czy biuro rachunkowe, którym wcześniej przyznano odpowiednie uprawnienia, mogą nadal wykonywać czynności objęte zakresem tych uprawnień.

Jeśli dostęp nie został nadany innym osobom i nie ustanowiono zarządu sukcesyjnego, spadkobiercy nie będą mieli dostępu do faktur przedsiębiorcy.

WAŻNE! Śmierć przedsiębiorcy blokuje możliwość logowania do KSeF przy wykorzystaniu danych uwierzytelniających zmarłego, nie powoduje jednak automatycznego wygaśnięcia uprawnień wcześniej nadanych innym użytkownikom systemu.

eprasa.pl ef67440ba4

Problemy praktyczne przed ustanowieniem zarządcy sukcesyjnego

Zgodnie z art. 2 ust. 1 ustawy z 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (dalej: ustawa o zarządzie sukcesyjnym) przedsiębiorstwo w spadku obejmuje składniki niematerialne i materialne przeznaczone do wykonywania działalności gospodarczej przez przedsiębiorcę w chwili jego śmierci.

Zarządcę sukcesyjnego może wyznaczyć sam przedsiębiorca jeszcze za życia albo może on zostać powołany przez osoby uprawnione po śmierci przedsiębiorcy. Jak wynika z art. 12 ustawy o zarządzie sukcesyjnym, jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy, po śmierci przedsiębiorcy zarządcę sukcesyjnego może powołać:

- małżonek przedsiębiorcy, któremu przysługuje udział w przedsiębiorstwie w spadku, lub
- spadkobierca ustawowy przedsiębiorcy, który przyjął spadek, albo
- spadkobierca testamentowy przedsiębiorcy, który przyjął spadek, albo
- zapisobierca windykacyjny, który przyjął zapis windykacyjny, jeżeli zgodnie z ogłoszonym testamentem przysługuje mu udział w przedsiębiorstwie w spadku.

Największe problemy praktyczne mogą wystąpić w okresie między śmiercią przedsiębiorcy a ustanowieniem zarządcy sukcesyjnego. Jeżeli przedsiębiorca nie nadał wcześniej żadnych uprawnień do KSeF innym osobom, dostęp do systemu może być niemożliwy do czasu uregulowania sytuacji prawnej przedsiębiorstwa i ustanowienia osoby uprawnionej do działania w jego imieniu. Z tego względu przedsiębiorcy korzystający z KSeF powinni rozważyć wcześniejsze nadanie odpowiednich uprawnień osobom odpowiedzialnym za obsługę rozliczeń podatkowych.

Dostęp do KSeF, gdy zostanie ustanowiony zarząd sukcesyjny

Jeżeli zostanie ustanowiony zarząd sukcesyjny, działalność gospodarcza może być kontynuowana przez przedsiębiorstwo w spadku. Z art. 18 ust. 1 ustawy o zarządzie sukcesyjnym wynika bowiem, że zarządca sukcesyjny prowadzi przedsiębiorstwo w spadku w imieniu własnym, lecz na rachunek właścicieli przedsiębiorstwa w spadku.

MF w „Podręczniku KSeF 2.0, część 1. Rozpoczęcie korzystania z KSeF" potwierdził, że:

MF *(…) Przepisy umożliwiają przedsiębiorcy prowadzącemu działalność gospodarczą w CEIDG powołanie zarządcy sukcesyjnego, aby zabezpieczyć przyszłość swojej firmy i pracowników po swojej śmierci. Powołanie zarządu sukcesyjnego jest również możliwe po śmierci przedsiębiorcy. Zarząd sukcesyjny trwa maksymalnie 2 lata, a w wyjątkowych sytuacjach 5 lat, od śmierci przedsiębiorcy. Zarządca sukcesyjny posiada szerokie uprawnienia, działając w zastępstwie zmarłego podatnika, tj.:*

eprasa.pl ef67440ba4

- *posługiwanie się firmą zmarłego przedsiębiorcy z dodatkowym oznaczeniem w spadku i identyfikatorem podatkowym NIP osoby zmarłej,*
- *prowadzenie bieżących spraw przedsiębiorstwa.*

Zgodnie z art. 49 ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwo w spadku jest jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej, będącą podatnikiem podatku VAT.

W przypadku gdy dostęp do KSeF miał tylko przedsiębiorca albo chcemy zmienić osoby uprawnione, może to zrobić zarządca sukcesyjny. W tym celu musi złożyć zawiadomienie ZAW-FA i wskazać w nim osobę fizyczną uprawnioną do działania w systemie. Osoba ta loguje się do KSeF przy użyciu własnych danych uwierzytelniających i może wystawiać oraz odbierać faktury ustrukturyzowane, a także nadawać uprawnienia innym użytkownikom.

WAŻNE! W przypadku przedsiębiorstwa w spadku dostęp do KSeF może zapewnić zarządca sukcesyjny, wskazując uprawnioną osobę w zawiadomieniu ZAW-FA.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1, art. 12, art. 18 ust. 1 oraz art. 49 ustawy z 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 170; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 507)
- art. 2 pkt 39, art. 15 ust. 1a i 1b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- „Podręcznik KSeF 2.0, część 1. Rozpoczęcie korzystania z KSeF”

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

3 Jak dokumentować najem prywatny sali na zajęcia dla dzieci

KSeF

PROBLEM

Osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy z 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (dalej: ustawa – Prawo przedsiębiorców) wynajmuje należący do niej lokal użytkowy (zaadaptowany garaż) na potrzeby prowadzenia przez różne podmioty zajęć rekreacyjnych i edukacyjnych dla dzieci, takich jak modelarstwo, nauka języków obcych czy warsztaty rozwijające zainteresowania. Najemcy wykorzystują

eprasa.pl ef67440ba4

wynajmowaną salę w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej. Wynajmujący korzysta ze zwolnienia podmiotowego z VAT i dokumentuje uzyskiwane przychody z najmu prywatnego. Pojawiła się wątpliwość, czy w przypadku zgłoszenia przez najemcę żądania wystawienia dokumentu potwierdzającego wykonanie usługi najmu wynajmujący może wystawić rachunek, czy też powinien wystawić fakturę ustrukturyzowaną za pośrednictwem Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)?

RADA

Jeśli najem jest dokumentowany, to niezależnie od tego, czy najemca żąda czy nie wystawienia faktury, wynajmujący musi mu ją wystawić. Nie może wystawić rachunku. Dotyczy to również podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego z VAT. Jeśli podatnik został już objęty obowiązkiem korzystania z KSeF, dokumentem właściwym będzie faktura ustrukturyzowana wystawiona za pośrednictwem tego systemu. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Faktura i rachunek są odrębnymi dokumentami funkcjonującymi na podstawie różnych przepisów. Zasady wystawiania faktur uregulowane są głównie w ustawie z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Natomiast regulacje dotyczące rachunków zawiera ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa).

Jak należy dokumentować najem, gdy nie prowadzimy działalności

W analizowanej sprawie kluczowe znaczenie ma fakt, że najem lokalu stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT. Zgodnie z art. 15 ust. 2 tej ustawy działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, a także czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych. Niewątpliwie warunki te spełnia odpłatne udostępnianie lokalu na potrzeby prowadzenia zajęć edukacyjnych i rekreacyjnych dla dzieci.

Bez znaczenia pozostaje okoliczność, na którą powołuje się Czytelnik, że nie prowadzi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy – Prawo przedsiębiorców. Zgodnie z art. 3 tej ustawy działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. Definicja ta służy jednak celom prawa gospodarczego i nie przesądza o statusie podatnika w VAT. Ustawa o VAT posługuje się własną definicją działalności gospodarczej, która ma szerszy zakres i obejmuje również tzw. najem prywatny wykonywany w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

eprasa.pl ef67440ba4

Potwierdziło to Ministerstwo Finansów w piśmie stanowiącym odpowiedź na zapytanie dziennikarzy (ID informacji: 685097) pt. „Obowiązek wystawiania faktur w KSeF w przypadku świadczenia usług najmu nieruchomości".

W konsekwencji osoba fizyczna wynajmująca salę przedsiębiorcom – zakładamy, że o takich podmiotach mowa w pytaniu – prowadzącym zajęcia modelarskie, językowe czy inne zajęcia rekreacyjne dla dzieci, występuje w VAT jako podatnik wykonujący działalność gospodarczą. Świadczone przez nią usługi najmu podlegają zatem regulacjom ustawy o VAT, w tym przepisom dotyczącym dokumentowania sprzedaży. Potwierdził to Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 27 maja 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1--1.4012.294.2026.2.MG). Wskazał w niej, że usługi najmu podlegające regulacjom ustawy o VAT powinny być dokumentowane fakturą, a nie rachunkiem.

Czy podatnik zwolniony z VAT ma obowiązek wystawiania faktur

Powstaje pytanie, jak jest w przypadku najmu, jeśli podatnik korzysta ze zwolnienia podmiotowego. Otóż taki podatnik, co do zasady, nie ma obowiązku wystawiania faktur. Obowiązek jednak powstaje, gdy nabywca usługi zażąda wystawienia dokumentu potwierdzającego nabycie towaru lub usługi, a żądanie zostanie zgłoszone w terminie określonym w art. 106b ust. 3 ustawy o VAT, tj. w ciągu 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty. W takiej sytuacji właściwym dokumentem jest faktura, a nie rachunek. Zdaniem organów podatkowych wystawienie rachunku nie jest możliwe, również gdy wynajmujący dokumentuje usługę bez żądania najemcy.

Rachunek może być wystawiony przede wszystkim w odniesieniu do czynności, które nie podlegają VAT albo są wykonywane przez podmioty niedziałające w charakterze podatnika VAT. Nie dotyczy to jednak usług najmu podlegających przepisom ustawy o VAT.

WAŻNE! Rachunek dotyczy wyłącznie czynności poza VAT lub wykonywanych przez podmioty niebędące podatnikami VAT. Nie stosuje się go do usług najmu objętych VAT.

W konsekwencji osoba wynajmująca sale na potrzeby prowadzenia zajęć dla dzieci przez przedsiębiorców nie może zastąpić faktury rachunkiem, wyłącznie dlatego że nie prowadzi działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy – Prawo przedsiębiorców lub korzysta ze zwolnienia z VAT. Faktury te powinny być wystawione w KSeF, w formie ustrukturyzowanej, jeśli wynajmujący został już objęty tym obowiązkiem.

Przypomnijmy, że faktury zostały objęte KSeF obowiązkowo od 1 kwietnia 2026 r. Wyjątek stanowią przypadki, gdy miesięczna, łączna wartość faktur brutto wystawionych przez podatników nie przekracza 10 000 zł. Tacy podatnicy będą mieli obowiązek wystawiania faktur w KSeF dopiero od 1 stycznia 2027 r.

eprasa.pl ef67440ba4

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15, art. 106b ust. 3, art. 106ga, art. 113 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE PISMA URZĘDOWE:

- odpowiedź na zapytanie dziennikarzy (ID informacji: 685097) pt. „Obowiązek wystawiania faktur w KSeF w przypadku świadczenia usług najmu nieruchomości"
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 27 maja 2026 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.294.2026.2.MG)

©℗

Magdalena Miklewska
ekspert w zakresie VAT

4 Jakie dane nabywcy wpisać na fakturze w KSeF przy zakupach finansowanych przez radę rodziców

KSeF

PROBLEM

W gminnej szkole podstawowej działa rada rodziców, która finansuje zakupy dokonywane na potrzeby szkoły. Jakie dane powinny zostać wskazane na fakturze ustrukturyzowanej dokumentującej takie zakupy – w szczególności, kogo wskazać jako nabywcę?

RADA

Faktury ustrukturyzowane, dokumentujące zakupy finansowane przez radę rodziców, realizowane na potrzeby szkoły gminnej, jako nabywcę powinny wskazywać gminę (z podaniem jej NIP). Dodatkowo możliwe jest wskazanie szkoły jako odbiorcy towaru lub usługi (z podaniem jej danych identyfikacyjnych, w tym NIP, jeżeli został nadany).

UZASADNIENIE

Dla ustalenia prawidłowych danych nabywcy na fakturze konieczne jest w pierwszej kolejności odniesienie się do statusu prawnego rady rodziców.

Status prawny rady rodziców

W szkołach działają rady rodziców, które reprezentują ogół rodziców uczniów. Ich status prawny nie jest jasny. Chociaż mają pewne cechy organizacji społecznych, najczęściej przyjmuje się, że stanowią organy wewnętrzne szkół i placówek (zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 22 czerwca 2017 r., sygn. akt I OSK 2505/16).

eprasa.pl ef67440ba4

Powoduje to, że w istocie rady rodziców nie mogą samodzielnie występować w obrocie prawnym. Aktualna w tym zakresie pozostaje interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 26 sierpnia 2014 r. (sygn. IBPP1/443–530/14/ES), w której czytamy, że:

MF *(…) rada rodziców, jako wewnętrzny organ szkoły, nie może samodzielnie występować w obrocie prawnym, nie ma bowiem osobowości prawnej i nie jest samodzielną, odrębną od szkoły jednostką organizacyjną.*

Nie jest zatem możliwe dokonywanie zakupów przez radę rodziców działającą we własnym imieniu, jak również nie jest dopuszczalne wystawianie faktur ze wskazaniem rady rodziców jako nabywcy.

Nabywca na fakturze – gmina a nie rada rodziców

Tzw. centralizacja rozliczeń VAT spowodowała, iż podatnikami VAT z tytułu działalności samorządowych jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych stały się macierzyste dla tych jednostek i zakładów jednostki samorządu terytorialnego. Spowodowało to między innymi, że z punktu widzenia VAT zakupy dokonywane przez takie jednostki i zakłady są zakupami dokonywanymi przez jednostki samorządu terytorialnego.

Dlatego faktury dokumentujące zakupy dokonywane przez gminne szkoły, które są finansowane przez radę rodziców, jako nabywcę powinny wskazywać gminę, jak również wskazywać NIP gminy. Dodatkowo faktury takie mogą wskazywać szkołę jako odbiorcę (ze wskazaniem NIP szkoły).

WAŻNE! Zakupy dokonywane na potrzeby szkoły – nawet jeżeli finansowane są przez radę rodziców – z perspektywy VAT traktowane są jako zakupy gminy. Faktura jako nabywcę powinna wskazywać gminę (z podaniem jej NIP), natomiast szkoła może zostać wskazana jako odbiorca towaru lub usługi.

Dotyczy to również faktur ustrukturyzowanych wystawianych przy użyciu KSeF. W przypadku takich faktur wskazywanie odbiorców faktur jest możliwe w ramach elementu Podmiot3. W elemencie tym wskazywana jest wówczas – w przypadku jednostek organizacyjnych jednostek samorządu terytorialnego – wartość „8" w polu Rola.

Fakultatywne wskazanie rady rodziców

Nie ma przeszkód, aby faktury ustrukturyzowane wskazywały dodatkowo również działające w zespole szkół rady rodziców jako podmiot trzeci. Także w tym celu należy wykorzystać element Podmiot3. Może on wystąpić w treści faktury ustrukturyzowanej nawet 100 razy, więc nie kłóci się to z wykazaniem w elemencie Podmiot3 zespołu szkół jako odbiorcy. W tym celu należy w elemencie Podmiot3 wskazać wartość „1" w polu RolaInna, wpisać „Rada rodziców" w polu OpisRoli oraz wskazać nadany radzie rodziców identyfikator wewnętrzny (IDWew).

eprasa.pl ef67440ba4

Jest to jednak rozwiązanie fakultatywne. Nie ma przeszkód, aby faktury ustrukturyzowane wystawiane przy użyciu KSeF, dokumentujące zakupy dokonywane przez radę rodziców, nie zawierały powyższych informacji lub zawierały informację, że faktura dotyczy zakupu sfinansowanego przez radę rodziców w elemencie Stopka, tj. w polu zawierającym pozostałe dane na fakturze.

Zakupy rodziców a zakupy rady rodziców

Należy odróżnić zakupy finansowane przez radę rodziców na potrzeby szkoły od zakupów dokonywanych prywatnie przez członków rady.

Finansowane przez radę rodziców zakupy dokonywane przez gminne szkoły są z punktu widzenia VAT zakupami dokonywanymi przez macierzystą dla szkoły gminę. W konsekwencji faktury dokumentujące te zakupy powinny być, co do zasady, fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi przy użyciu KSeF. Natomiast zakupy dokonywane przez rodziców należących do rady rodziców są po prostu zakupami dokonywanymi przez osoby prywatne. W konsekwencji faktury dokumentujące te zakupy nie muszą być fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi przy użyciu KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 4 pkt 14 oraz art. 83 ust. 1 ustawy z 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 820)
- art. 15, art. 106b, 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 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 26 sierpnia 2014 r. (sygn. IBPP1/443–530/14/ES)

POWOŁANE WYROKI SĄDOWE:

- wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 22 czerwca 2017 r. (sygn. akt I OSK 2505/16)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

5 Czy apteki muszą wystawiać faktury za leki dla mieszkańców domów pomocy społecznej w KSeF

KSeF

PROBLEM

Apteka wystawia faktury za sprzedawane leki, gdzie nabywcami są mieszkańcy domów pomocy społecznej, a płatnikami domy pomocy społecznej.

eprasa.pl ef67440ba4

Czy faktury takie muszą być wystawiane przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)?

RADA

Nie, wskazane faktury nie muszą być wystawiane jako faktury ustrukturyzowane przy użyciu KSeF ani przesyłane do KSeF. Mogą zostać wystawiane w „zwykłej" postaci elektronicznej lub w postaci papierowej. Jeżeli bowiem nabywcą leków wskazanym na fakturze jest mieszkaniec domu pomocy społecznej, będący osobą fizyczną nieprowadzącą działalności gospodarczej, faktury takie korzystają z wyłączenia przewidzianego w art. 106ga ust. 2 pkt 4 ustawy11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Okoliczność, że zapłaty za leki dokonuje dom pomocy społecznej, sama w sobie nie przesądza o zmianie statusu nabywcy na potrzeby stosowania tego przepisu. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Obowiązek wystawiania faktur w KSeF nie ma charakteru bezwzględnego, gdyż w art. 106ga ust. 2 ustawy o VAT wymienione są przypadki, których ten obowiązek nie dotyczy.

Jeden z nich to faktury na rzecz nabywców towarów lub usług będących osobami fizycznymi nieprowadzącymi działalności gospodarczej (art. 106ga ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT). W konsekwencji faktury dokumentujące zakupy dokonywane przez takie osoby nie muszą mieć formy faktury ustrukturyzowanej, wystawionej przy użyciu KSeF.

Dotyczy to również sytuacji, gdy płatnikiem (częściowym lub całkowitym) faktury jest inny podmiot, w tym dom pomocy społecznej. Nie wpływa to bowiem na nabywcę towarów lub usług, którym w takich przypadkach pozostaje osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej. Jednocześnie nie ma przepisu wyłączającego w takich przypadkach stosowanie art. 106ga ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT. Dlatego w przedstawionej sytuacji apteka nie musi wystawiać faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF (ani przesyłać wystawianych faktur do KSeF). Faktury dokumentujące sprzedaż leków apteka może zatem wystawiać w „zwykłej" postaci elektronicznej lub w postaci papierowej.

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 2026 r. poz. 846)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

6 Czy przemieszczenie własnych towarów na terenie UE powinno być dokumentowane fakturą w KSeF

KSeF

Przemieszczenie własnych towarów do innego państwa członkowskiego UE od lat budzi wątpliwości dokumentacyjne. Obecnie organy podatkowe konsekwentnie uznają, że nietransakcyjne wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów powinny być dokumentowane fakturami, a od objęcia podatnika obowiązkowym KSeF – również fakturami ustrukturyzowanymi. Przepisy nie regulują jednak tej kwestii wprost. Dodatkowo nadal brak oficjalnych wyjaśnień dotyczących sposobu sporządzania takich faktur w strukturze FA(3).

Zdaniem organów podatkowych tzw. nietransakcyjne wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów powinny być przez podatników dokumentowane fakturami. Co więcej, powinny to być faktury ustrukturyzowane wystawiane przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF).

1. Nietransakcyjne WDT jako czynność podlegająca opodatkowaniu VAT

Jedną z czynności podlegających w Polsce opodatkowaniu VAT jest wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (WDT) – art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT. Do WDT dochodzi przy tym nie tylko na skutek dostaw na rzecz podatników towarów wywożonych do innych państw członkowskich (są to tzw. transakcyjne wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów).

WDT ma miejsce również, gdy dochodzi do przemieszczania przez podatnika lub na jego rzecz towarów należących do jego przedsiębiorstwa z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju. Dotyczy to towarów, które zostały przez tego podatnika na terytorium kraju w ramach prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, albo sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów, jeżeli mają służyć jego działalności gospodarczej (art. 13 ust. 3 ustawy o VAT). Są to tzw. nietransakcyjne wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów (dalej: nietransakcyjne WDT). Do nietransakcyjnego WDT dochodzi po spełnieniu kilku warunków (zob. tabela).

eprasa.pl ef67440ba4

Tabela. Warunki występowania nietransakcyjnych wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów

Lp	Nietransakcyjna wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów występuje, gdy:
1	dochodzi do przemieszczenia towarów przez podatnika, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT, lub na jego rzecz
2	podatnik ten nie korzysta w Polsce z tzw. zwolnienia podmiotowego, czyli ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT, ani ze zwolnienia w ramach tzw. procedury SME, tj. ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113a ust. 1 ustawy o VAT, chyba że przedmiotem przemieszczenia jest nowy środek transportu
3	przemieszczenie towarów następuje z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju
4	przemieszczane towary należą do przedsiębiorstwa podatnika
5	przemieszczane towary zostały przez podatnika na terytorium kraju w ramach prowadzonego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, albo sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów
6	towary te mają służyć działalności gospodarczej podatnika
7	nie ma zastosowania jeden z przepisów wyłączających występowanie wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów na skutek wewnątrzwspólnotowych przemieszczeń
8	przedmiotem przemieszczenia nie są towary, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1, 3, 6, 10 i 18 ustawy o VAT, ani towary używane, dzieła sztuki, przedmioty kolekcjonerskie lub antyki opodatkowane według szczególnej procedury opodatkowania marży

Nietransakcyjne WDT (podobnie jak „zwykłe" wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów) mogą korzystać z opodatkowania stawką 0%. Wykazywane są wówczas w polu K_21 części ewidencyjnej pliku JPK_VAT oraz w części C informacji podsumowującej VAT-UE (art. 42 ust. 1–4, 11–12 i 14 ustawy o VAT). Powoduje to, że jednym z warunków opodatkowania nietransakcyjnych WDT stawką 0% jest posiadanie przez podatnika dokonującego przemieszczenia właściwego i ważnego numeru identyfikacyjnego dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadanego mu przez kraj członkowski, do którego towary są przemieszczane. Jeżeli warunek ten nie jest spełniony (lub nie jest spełniony inny z warunków stosowania stawki 0% do wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów), nietransakcyjne WDT są opodatkowane VAT według stawki krajowej (i wykazywane w pliku JPK_VAT w polach dotyczących sprzedaży opodatkowanej daną stawką), a więc najczęściej stawką 23%.

WAŻNE! Nietransakcyjne WDT może korzystać ze stawki 0% VAT tylko wtedy, gdy podatnik posiada ważny numer VAT UE nadany przez państwo

eprasa.pl ef67440ba4

przeznaczenia towarów. W przeciwnym razie przemieszczenie podlega opodatkowaniu według właściwej stawki krajowej, najczęściej 23%.

2. Faktury dokumentujące nietransakcyjne WDT

Wcześniej wielu praktyków uważało, że skoro przy przemieszczeniu własnych towarów nie dochodzi do transakcji między dwoma odrębnymi podmiotami, to wystarczające są dokumenty magazynowe lub wewnętrzne. Jednak obecnie, zwłaszcza w kontekście obowiązkowego KSeF, organy podatkowe prezentują stanowisko, że faktura jest wymagana. Jest tak, mimo iż z przepisów nie wynika wprost, że nietransakcyjne WDT podatnicy obowiązani są dokumentować fakturami ze stawką 0% lub ze stawką krajową – zależnie od tego, czy spełnione są warunki zastosowania stawki 0% do nietransakcyjnej WDT.

Tytułem przykładu wskazać można potwierdzające tę tezę interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z:

- 3 stycznia 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.582.2019.3.KT),
- 2 kwietnia 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.56.2021.1.JŻ),
- 14 listopada 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.389.2022.2.PJ).

Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) przemieszczenie własnych towarów z terytorium Polski na terytorium innych państw członkowskich Unii Europejskiej (stanowiące wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy) zgodnie z art. 106a w zw. z art. 106b ust. 1 ustawy należy dokumentować poprzez wystawienie faktury. (…) W przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy, jako podmiot nabywający towary należy rozumieć podmiot przemieszczający towar, który występuje w podwójnej roli. Podmiot przemieszczający towar jest nie tylko „dostawcą" (na terytorium kraju), ale również „nabywcą" (na terytorium innego państwa członkowskiego niż Polska, na które są przemieszczone własne towary).*

PRZYKŁAD

Podatnik przetransportował maszynę ze swojej polskiej fabryki do fabryki położonej w Czechach. Przemieszczenie to stanowi nietransakcyjne WDT, które zdaniem organów podatkowych podatnik obowiązany jest udokumentować fakturą.

WAŻNE! Nietransakcyjne WDT, polegające na przemieszczeniu własnych towarów do innego państwa członkowskiego UE, podlega udokumentowaniu fakturą. Faktura taka jest wystawiana przez podatnika na własny numer VAT używany w państwie przeznaczenia towarów.

eprasa.pl ef67440ba4

3. Faktury dokumentujące nietransakcyjne WDT a KSeF

Ponieważ użytkowanie KSeF od 1 lutego 2026 r. stało się obowiązkowe, dodatkowych komplikacji nabrało dokumentowanie nietransakcyjnych WDT. Przepisy nie przewidują bowiem wyłączenia z KSeF faktur dokumentujących tego rodzaju przemieszczenia towarów. Oznacza to, że podatnicy dokonujący nietransakcyjnych WDT są obowiązani dokumentować je fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi za pośrednictwem KSeF. Co istotne, powinny to być zwykłe faktury wystawiane na własny numer VAT nadany w państwie przeznaczenia towarów, a nie faktury wewnętrzne.

To, że nietransakcyjne WDT należy dokumentować fakturą, a tym samym – od 1 lutego 2026 r. – także fakturą ustrukturyzowaną wystawioną w KSeF, potwierdził Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 15 grudnia 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.778.2025.1.KM). Jego zdaniem podatnik dokonujący przemieszczenia własnych towarów występuje jednocześnie jako dostawca i nabywca, co uzasadnia wystawienie faktury na własny zagraniczny numer VAT. W uzasadnieniu przywołanej interpretacji czytamy:

MF *(…) z art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy, wynika obowiązek wystawienia faktury dla prawidłowego udokumentowania „nietransakcyjnej" WDT a zatem Państwa Spółka, która posiada na terytorium Polski siedzibę działalności gospodarczej oraz dokonuje wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy – będzie zobowiązana do wystawienia faktury ustrukturyzowanej przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur. Podsumowując, Spółka będzie zobowiązana do wystawienia faktury ustrukturyzowanej przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur dokumentującej przemieszczenie Towarów z Polski do Niemiec.*

Podobnie wypowiedział się Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z 21 grudnia 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.484.2023.2.GK).

A zatem faktury wystawiane przez podatników, u których dochodzi do nietransakcyjnych WDT, powinny być fakturami ustrukturyzowanymi wystawianymi przy użyciu KSeF.

WAŻNE! Faktury dokumentujące nietransakcyjne WDT powinny być również wystawiane przy użyciu KSeF.

Prawidłowość tego stanowiska nie jest oczywista, gdyż w wyroku z 23 października 2024 r. (sygn. akt I SA/Gl 286/24) WSA w Gliwicach uchylił interpretację Dyrektora KIS z 21 grudnia 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.484.2023.2.GK) nakazującą dokumentowanie nietransakcyjnego WDT fakturą ustrukturyzowaną. Sąd zwrócił uwagę, że przemieszczenie własnych towarów odbywa się w ramach jednego podmiotu, a organ nie wyjaśnił wystarczająco, dlaczego w takim przypadku miałby ist-

eprasa.pl ef67440ba4

nieć obowiązek wystawienia faktury. Wyrok nie przesądził jednak jednoznacznie, że obowiązek taki nie istnieje.

Zatem WSA nie zajął w nim stanowiska w przedmiotowej kwestii. W konsekwencji wydanie wyroku nie pozwala uznać stanowiska reprezentowanego przez organy podatkowe za nieprawidłowe.

4. Treść faktur ustrukturyzowanych dokumentujących nietransakcyjne WDT

Na dzień publikacji niniejszego opracowania brak jest oficjalnych wyjaśnień Ministerstwa Finansów dotyczących sposobu wypełniania struktury FA(3) dla faktur dokumentujących nietransakcyjne WDT. Ani broszura informacyjna dotycząca struktury logicznej FA(3), ani opublikowane odpowiedzi MF, ani znane interpretacje indywidualne nie wskazują, jak w takim przypadku należy wypełniać elementy Podmiot1 i Podmiot2.

W konsekwencji wszelkie propozycje dotyczące sposobu prezentacji danych podatnika występującego jednocześnie jako dostawca i podmiot identyfikowany dla celów VAT w państwie przeznaczenia mają obecnie charakter interpretacyjny i nie wynikają wprost z oficjalnych objaśnień organów podatkowych.

W ocenie autora, zważywszy, że podatnicy, u których występują nietransakcyjne WDT, występują zarówno w roli podatnika, jak i nabywcy – w treści takich faktur dane podatnika wskazywane powinny być nie tylko w elemencie Podmiot1, ale również w elemencie Podmiot2. Przy czym następować to powinno bez wskazywania NIP podatnika w polu NIP elementu Podmiot2 (gdyż jako nabywca podatnik nie działa w charakterze polskiego podatnika, lecz w charakterze podatnika innego niż Polska państwa członkowskiego). Zamiast NIP w elemencie Podmiot2 należy, zdaniem autora:

- wskazać numer VAT UE wraz z kodem państwa członkowskiego, do którego towar został przemieszczony (w polach kodUE oraz nrVatUE) – jeżeli podatnik jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE w tym państwie,
- inny identyfikator podatkowy (np. krajowy numer VAT) wraz z kodem państwa członkowskiego, do którego towar został przemieszczony (w polach KodKraju oraz NrID) – jeżeli podatnik nie jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE w tym państwie, ale posiada inny identyfikator podatkowy nadany przez to państwo,
- podać wartość „1” w polu BrakID – jeżeli nie ma miejsca żaden z wcześniejszych przypadków.

WAŻNE! Faktura dokumentująca przemieszczenie towarów nie powinna w elemencie Podmiot2 zawierać polskiego NIP podatnika w polu NIP elementu Podmiot2 (gdyż jako nabywca działa w charakterze podatnika innego niż Polska państwa członkowskiego).

eprasa.pl ef67440ba4

W elemencie Adres elementu Podmiot2 należy, zdaniem autora, wskazać polski adres (np. adres siedziby) dokonującego nietransakcyjnego WDT podatnika. Występowanie w roli zagranicznego podatnika nie uzasadnia bowiem wskazywania w treści faktur ustrukturyzowanych dokumentujących nietransakcyjne WDT innego adresu niż polski adres podatnika (zwłaszcza, że często polscy podatnicy dokonujący nietransakcyjnych WDT nie posiadają żadnego adresu w państwie członkowskim, do którego towary są przemieszczane).

Podsumowanie

1. Nietransakcyjne WDT stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu VAT, mimo że nie dochodzi do dostawy między dwoma odrębnymi podmiotami.
2. Zastosowanie stawki 0% VAT wymaga m.in. posiadania ważnego numeru VAT UE nadanego przez państwo przeznaczenia towarów. Brak spełnienia tego warunku oznacza opodatkowanie nietransakcyjnego WDT według stawki krajowej, najczęściej 23%.
3. Organy podatkowe konsekwentnie uznają, że nietransakcyjne WDT należy dokumentować fakturą wystawianą na własny zagraniczny numer VAT, mimo że obowiązek ten nie wynika wprost z przepisów.
4. Od objęcia podatnika obowiązkowym KSeF faktury dokumentujące nietransakcyjne WDT powinny – zgodnie ze stanowiskiem organów – być wystawiane jako faktury ustrukturyzowane.
5. Nadal brak oficjalnych wyjaśnień dotyczących sposobu wypełniania struktury FA(3) dla faktur dokumentujących nietransakcyjne WDT, dlatego proponowany sposób prezentacji danych w takich fakturach ma obecnie charakter interpretacyjny.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 5, art. 13, art. 42, art. 106b 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 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE WYROKI SĄDOWE:

- wyrok WSA w Gliwicach z 23 października 2024 r. (sygn. akt I SA/Gl 286/24)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 3 stycznia 2020 r. (sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.582.2019.3.KT)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 2 kwietnia 2021 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.56.2021.1.JŻ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 listopada 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.389.2022.2.PJ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 grudnia 2023 r. (sygn. 0114-KDIP1-2.4012.484.2023.2.GK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 grudnia 2025 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.778.2025.1.KM)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

1 Czy przysługuje prawo do odliczenia VAT z faktur od podmiotu realizującego usługi naprawienia szkody (wykonanie zastępcze)

PROBLEM

Podatnik był nabywcą usług budowlanych. Po zakończeniu prac wyszły na jaw pewne wady i konieczna była naprawa. Prace naprawcze (usunięcie usterek) nie były już świadczone przez wykonawcę, ale przez zewnętrzny podmiot trzeci. Podmiot ten (tzw. wykonawca zastępczy) po zrealizowaniu robót wystawił faktury na rzecz podatnika. Podatnik nie refakturował usług na rzecz wykonawcy, ale wystąpił o zwrot od ubezpieczyciela niesolidnego wykonawcy (zwrot kosztów związanych z wykonaniem zastępczym). Czy nabywając usługi od podmiotu zewnętrznego realizującego usługi na podstawie umów o wykonanie zastępcze, podatnik ma prawo do odliczenia VAT wynikającego z faktur wystawionych przez ten podmiot?

RADA

Nie, w tym przypadku nie przysługuje prawo do odliczenia VAT. Wynika to z faktu, że obciążenie – czy to wprost tego niesolidnego wykonawcy, czy jego ubezpieczyciela – nie generuje VAT należnego.

UZASADNIENIE

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

W rozpatrywanym przypadku nie są spełnione przesłanki uprawniające do odliczenia podatku naliczonego, a mianowicie związek z czynnościami opodatkowanymi. Obciążenie wykonawcy bądź jego ubezpieczyciela kosztami wykonania zastępczego prowadzi do uzyskania środków o charakterze odszkodowawczym, czyli chodzi o czynność, która nie podlega opodatkowaniu VAT.

Jak wskazał przykładowo NSA w wyroku z 23 stycznia 2025 r. (sygn. akt I FSK 1211/21):

NSA *Zatem w sytuacji, gdy zamawiający na skutek niesolidności wykonawcy zleca wykonanie robót osobom trzecim, nie dochodzi do wykonania usługi na rzecz nieso-*

eprasa.pl ef67440ba4

lidnego wykonawcy ani przez zamawiającego ani przez wykonawcę zastępczego. W takiej sytuacji drugi wykonawca robót budowlanych nie może być uznany za podwykonawcę pierwszego wykonawcy, który nie wykonał umówionych robót budowlanych. Brak też jest podstaw do twierdzenia, że zamawiający świadczy usługę pierwszemu wykonawcy. Kwoty otrzymane mają pokryć koszt wykonania zastępczego oraz dodatkowe wydatki związane z niesolidnością kontrahenta. Za usługę nie może być uznany również sam zwrot kosztów dokonany przez wykonawcę, który nie wykonał swojego zobowiązania wobec inwestora. Brak jest bowiem elementu wzajemności. Zwrot ten jest sposobem rozliczenia się pomiędzy stronami umowy, jest czynnością o charakterze cywilnoprawnym dokonaną w celu realizacji roszczeń wynikających z rękojmi za wady a nie świadczeniem usługi. Koszty wykonawstwa zastępczego realizowanego przez osobę trzecią nie są objęte podatkiem od towarów i usług.

W konsekwencji podatek naliczony od usługi nabytej od podmiotu trzeciego (wykonawcy zastępczego) nie będzie miał związku z czynnościami opodatkowanymi podatnika. Podatnik nie będzie uprawniony do odliczenia tego podatku.

Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 2 kwietnia 2026 r. (sygn. 114-KDIP1-1.4012.4.2026.2.AWY), w której czytamy:

MF *(…) podatek naliczony od usługi nabytej od podmiotu trzeciego (wykonawcy zastępczego) nie ma związku z czynnościami opodatkowanymi wykonywanymi przez Pana, a tym samym nie jest spełniona przesłanka uprawniająca do odliczenia podatku naliczonego wynikająca z art. 86 ust. 1 ustawy.*

PODSTAWA PRAWNA:

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

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 23 stycznia 2025 r. (sygn. akt I FSK 1211/210)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2 kwietnia 2026 r. (sygn. 0114-KDIP1--1.4012.4.2026.2.AWY)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

2 Jak skorygować VAT po zbyciu wierzytelności, przy której skorzystano z ulgi na złe długi

Korekta realizowana w ramach tzw. ulgi na złe długi obejmuje wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona, czyli minęło 90 dni od terminu płatności. Wierzyciel może wówczas zmniejszyć podstawę

eprasa.pl ef67440ba4

opodatkowania i kwotę podatku należnego, natomiast dłużnik musi to zrobić. Uregulowanie należności już po skorzystaniu z ulgi na złe długi zobowiązuje wierzyciela do korekty powrotnej. Takie same konsekwencje dla wierzyciela ma „pozbycie się" długu. Kwestią sporną w tym przypadku pozostaje sposób wyliczenia wartości korekty powrotnej, gdyż zbycie wierzytelności następuje zazwyczaj poniżej ceny nominalnej.

Podatnik VAT, który nie otrzymał zapłaty należności z tytułu zrealizowanej transakcji, może odzyskać kwotę podatku należnego w ramach tzw. ulgi na złe długi. Uprawnienie to wynika z regulacji zawartych w art. 89a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). W takiej sytuacji dłużnik ma obowiązek skorygować odliczony VAT z nieopłaconej faktury. Wynika to z art. 89b ustawy o VAT.

Korekty podatku należnego przez wierzyciela i podatku naliczonego przez dłużnika dokonywane są niezależnie od siebie. Nieskorzystanie z możliwości korekty przez wierzyciela nie zwalnia dłużnika z obowiązku pomniejszenia kwoty podatku naliczonego.

1. Kiedy wierzyciel może skorzystać z ulgi na złe długi

Podatnik może obniżyć podstawę opodatkowania oraz kwoty podatku należnego z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju w odniesieniu do wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona.

DEFINICJA

Nieściągalność wierzytelności uważa się za uprawdopodobnioną, jeżeli nie została ona uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

Dokonanie korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego przez wierzyciela wymaga dopełnienia kilku warunków wskazanych w art. 89a ust. 2 ustawy o VAT. Na dzień poprzedzający złożenie pliku JPK_V7, w którym dokonuje się korekty, wierzyciel musi być podatnikiem zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny. Wymagane jest także, aby od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 3 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona.

Jeśli dłużnik, na rzecz którego dokonano sprzedaży, nie był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, musi być spełniony jeden z warunków:

1) wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego lub
2) wierzytelność została wpisana do rejestru długów prowadzonego na poziomie krajowym, lub
3) wobec dłużnika ogłoszono upadłość konsumencką na podstawie odrębnych przepisów.

Istnieje zatem możliwość skorzystania z ulgi na złe długi zarówno przy sprzedaży na rzecz podmiotów zwolnionych z VAT, jak i konsumentów.

eprasa.pl ef67440ba4

Spełnienie warunków upoważnia wierzyciela do dokonania odpowiedniej korekty podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego. Korektę taką realizuje się w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności uznaje się za uprawdopodobnioną.

Dzieje się tak z zastrzeżeniem, że prawo do korekty nie przysługuje, jeżeli do dnia złożenia przez wierzyciela deklaracji podatkowej za ten okres wierzytelność zostanie uregulowana lub zbyta w jakiejkolwiek formie. Z art. 89a ust. 5 ustawy o VAT wynika, że o dokonanej korekcie wierzyciel powinien poinformować właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego. W praktyce obowiązek ten jest dopełniany przez wykazanie korekty w części ewidencyjnej i deklaracyjnej JPK_V7. Następnie w części deklaracyjnej w polach P_68 i P_69 podaje się ze znakiem „in minus" odpowiednio zbiorczą wysokość korekty podstawy opodatkowania oraz podatku należnego, która została uwzględniona w pozycjach od K_15 do K_20.

2. Kiedy dłużnik musi skorygować odliczony VAT

Prawu wierzyciela do korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego towarzyszy wymóg zmniejszenia podatku naliczonego przez dłużnika. Obowiązek korekty podatku naliczonego dotyczy tej jego części, o którą wcześniej obniżono podatek należny. Dłużnik, który nie skorzystał z prawa do odliczenia podatku naliczonego na podstawie otrzymanej faktury, nie koryguje rozliczenia, a gdy dokonał odliczenia częściowego, koryguje wyłącznie faktycznie odliczoną kwotę podatku naliczonego.

Korekty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym minął 90. dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze. Zgodnie z art. 89b ust. 1a ustawy o VAT korekta nie będzie wymagana, jeżeli dłużnik ureguluje należność najpóźniej w ostatnim dniu tego okresu rozliczeniowego.

PRZYKŁAD

16 marca 2026 r. zarejestrowany i czynny podatnik VAT dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. W tym samym dniu sporządził fakturę i przekazał nabywcy. Termin płatności należności, zgodnie z fakturą, przypadał na 23 marca 2026 r. Nabywca odliczył pełną kwotę podatku naliczonego wynikającego z otrzymanej faktury w rozliczeniu za marzec 2026 r. Nie zapłacił jednak kwoty należności wynikającej z faktury, a wierzytelność nie została zbyta. Kontrahenci nie uzgodnili również przesunięcia terminu zapłaty. Sprzedawca i nabywca rozliczają podatek od towarów i usług miesięcznie, a sprzedawca jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

Nieściągalność wierzytelności uprawdopodobniła się w czerwcu 2026 r. (termin 90 dni minął 21 czerwca 2026 r.). Sprzedawca jest zatem uprawniony do dokonania korekty zmniejszającej podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w rozliczeniu za czerwiec 2026 r.

Nabywca, który nie uregulował należności wynikającej z otrzymanej faktury do końca czerwca 2026 r., będzie z kolei obowiązany do korekty podatku naliczonego „in minus". Korektę winien zrealizować w rozliczeniu za czerwiec 2026 r.

eprasa.pl ef67440ba4

3. Jak korygować VAT, gdy uregulowano tylko część wierzytelności

Korekty realizowane w ramach ulgi na złe długi mają również zastosowanie przy częściowym braku uregulowania należności wynikającej z faktury. Wierzyciel i dłużnik odnoszą się wówczas tylko do tej części kwoty należności, która nie została opłacona, a nieściągalność została uprawdopodobniona. Wierzyciel, który nie otrzymał pełnej zapłaty, jest zatem uprawniony do proporcjonalnego pomniejszenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego. Dłużnik jest natomiast obowiązany do częściowej korekty odliczonego podatku naliczonego „in minus".

PRZYKŁAD

16 marca 2026 r. zarejestrowany i czynny podatnik VAT dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. W tym samym dniu sporządził fakturę i przekazał nabywcy. Termin płatności należności, zgodnie z fakturą, przypadał 23 marca 2026 r. Nabywca odliczył pełną kwotę podatku naliczonego wynikającego z otrzymanej faktury w rozliczeniu za marzec 2026 r. 23 marca 2026 r. zapłacił 60% wartości należności z faktury. Pozostałej kwoty już nie zapłacił, a wierzytelność nie została zbyta. Kontrahenci nie uzgodnili również przesunięcia terminu zapłaty.

Nieściągalność wierzytelności, która uprawdopodobniła się w czerwcu 2026 r., będzie dotyczyła tylko niezapłaconej kwoty należności, stanowiącej 40% wartości faktury. Sprzedawca będzie zatem uprawniony do dokonania korekty zmniejszającej w rozliczeniu za czerwiec 2026 r. Skoryguje jednak tylko 40% wartości podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego wynikających z wystawionej faktury.

Nabywca, który nie uregulował pozostałej kwoty należności, będzie z kolei obowiązany do korekty „in minus" 40% wartości odliczonego podatku naliczonego z tej faktury. Korektę winien zrealizować także w rozliczeniu za czerwiec 2026 r.

4. Kiedy istnieje obowiązek ponownej korekty

Korekta podstawy opodatkowania i podatku należnego dokonywana przez wierzyciela i obowiązkowa korekta podatku naliczonego u dłużnika nie są jednak rozliczeniem ostatecznym.

4.1. Ponowna korekta, gdy uregulowano wierzytelność w całości lub w części

W razie późniejszego uregulowania lub zbycia całości bądź części należności w jakiejkolwiek formie wierzyciel jest obowiązany do odpowiedniego zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego.

eprasa.pl ef67440ba4

Z art. 89a ust. 4 ustawy o VAT wynika, że korekty takiej dokonuje w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. Częściowe uregulowanie należności skutkuje obowiązkiem proporcjonalnego powiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego.

Te same reguły dotyczą dłużnika, który ureguluje należność już po dokonaniu korekty podatku naliczonego. Na podstawie art. 89b ust. 4 ustawy o VAT może on zwiększyć kwotę podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym należność uregulował, o kwotę podatku objętą uprzednią korektą. Częściowe uregulowanie należności pozwala na zwiększenie podatku naliczonego w odniesieniu do tej kwoty.

PRZYKŁAD

Sprzedawca skorzystał z ulgi na złe długi w JPK_V7 za kwiecień 2026 r. W tym samym okresie rozliczeniowym nabywca był obowiązany do korekty podatku naliczonego „in minus".

Dłużnik opłacił tę fakturę w części (70%) 15 maja 2026 r. i pozostałą część 24 czerwca 2026 r. Dlatego wierzyciel musi dokonać ponownej korekty. Korektę tę należało zrealizować proporcjonalnie, w odniesieniu do otrzymanych kwot, czyli w rozliczeniu za maj 2026 r. (70% wartości podstawy opodatkowania i podatku należnego) i w rozliczeniu za czerwiec 2026 r. pozostałe 30%.

Nabywca, który uregulował należność, może również zwiększyć kwotę podatku naliczonego, tj. 70% wartości podatku naliczonego z faktury w rozliczeniu za maj 2026 r., a pozostałe 30% w rozliczeniu za czerwiec 2026 r.

4.2. Ponowna korekta, gdy zbyto wierzytelność

Korekty powrotne podstawy opodatkowania i podatku należnego realizowane przez wierzyciela oraz korekty podatku naliczonego dokonywane przez dłużnika mogą wynikać nie tylko z uregulowania całości lub części należności. Powodem takich korekt może być również zbycie wierzytelności, przy której skorzystano z ulgi na złe długi.

Do kwestii zbycia wierzytelności ustawodawca odniósł się w art. 89a ust. 1a ustawy o VAT, definiując pojęcie „uprawdopodobnienia nieściągalności wierzytelności". Do uprawdopodobnienia dochodzi, gdy wierzytelność nie została uregulowana ani zbyta w jakiejkolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

Zbycie wierzytelności, jeszcze przed upływem tego 90-dniowego terminu, wyłącza możliwość skorzystania z ulgi na złe długi. Późniejsze zbycie wierzytelności, już po skorzystaniu z ulgi na złe długi, wymaga natomiast dokonania korekty powrotnej, polegającej na odpowiednim zwiększeniu podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego. To z kolei wynika z art. 89a ust. 4 ustawy o VAT.

4.2.1. Cesja wierzytelności

Przeniesienie wierzytelności, czyli jej cesja z majątku dotychczasowego wierzyciela na osobę trzecią (przelew), będące skutkiem rozporządzenia tą wierzytelnością, zostało

eprasa.pl ef67440ba4

uregulowane w art. 509 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: k.c.). Przeniesienie wierzytelności co do zasady nie wymaga zgody dłużnika. Wyjątkiem są sytuacje, gdy sprzeciwiałoby się to ustawie, zastrzeżeniu umownemu albo właściwości zobowiązania (art. 509 § 1 k.c.).

Po przeniesieniu wierzytelności dotychczasowy wierzyciel (cedent), w efekcie utraty wierzytelności, przestaje być już stroną stosunku zobowiązaniowego. W zamian za to otrzymuje od drugiej strony umowy (cesjonariusza) ustalone wynagrodzenie. Jego miejsce zajmuje nabywca wierzytelności, który uzyskuje pozycję wierzyciela.

Przeniesienie, czyli cesja wierzytelności, ma generalnie odpłatny charakter. Z oczywistych względów wierzytelność nie jest zbywana po jej nominalnej wartości. Nabywca wierzytelności, biorący na siebie ryzyko jej odzyskania, liczy wszakże na osiągnięcie zysku po jej skutecznej windykacji. W praktyce działalności gospodarczej ceny, po których sprzedawane są wierzytelności, są bardzo różne i zależą przede wszystkim od jakości danej wierzytelności. W przypadku wierzytelności przeterminowanych, trudnych do odzyskania, cena zbycia może nie osiągać nawet 10% ich wartości nominalnej. Dla wierzytelności pewnych, bezspornych i dobrze zabezpieczonych, cena sprzedaży może natomiast dochodzić nawet do 80% wartości nominalnej.

4.2.2. Korekta „in plus” po cesji wierzytelności

W konsekwencji zbycia cesji wierzytelności dotychczasowy wierzyciel już jej nie posiada. Ustaje zatem, wynikająca z art. 89a ust. 1 ustawy o VAT, przesłanka skorzystania z ulgi na złe długi. Dlatego konieczne jest dokonanie korekty powrotnej („in plus”) podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego.

Termin dokonania takiej korekty jest identyczny jak w przypadku uregulowania należności już po skorzystaniu z prawa do korekty w ramach ulgi na złe długi. Korekta jest zatem realizowana w rozliczeniu za okres, w którym wierzytelność została zbyta. Forma, w której dochodzi do zbycia wierzytelności, nie ma tutaj znaczenia.

PRZYKŁAD

10 października 2025 r. zarejestrowany i czynny podatnik VAT dokonał dostawy towarów na rzecz innego krajowego podatnika. W tym samym dniu sporządził fakturę i przekazał ją nabywcy. Termin płatności należności, zgodnie z fakturą, przypadał na 17 października 2025 r. Nabywca nie zapłacił jednak kwoty należności wynikającej z faktury. Kontrahenci nie uzgodnili również przesunięcia terminu zapłaty. W rozliczeniu za styczeń 2026 r. sprzedawca skorzystał z ulgi na złe długi, dokonując obniżenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego. Z uwagi na brak możliwości wyegzekwowania należności od nabywcy, w kwietniu 2026 r. dokonał zbycia całej wierzytelności na rzecz firmy windykacyjnej.

Zbycie całej wierzytelności wynikającej z faktury nakłada na sprzedawcę obowiązek powrotnej korekty podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego „in

eprasa.pl ef67440ba4

plus" w rozliczeniu za miesiąc, w którym dokonano zbycia, tj. w rozliczeniu za kwiecień 2026 r.

Zbycie wierzytelności, w odniesieniu do której skorzystano z ulgi na złe długi, bez względu na formę dokonania tej czynności, nakłada obowiązek korekty wyłącznie na dotychczasowego wierzyciela. Nie upoważnia natomiast dłużnika do dokonania powrotnej korekty podatku naliczonego. Nie dochodzi bowiem wówczas do uregulowania należności, o którym mowa w art. 89b ust. 4 ustawy o VAT, lecz jej cesji na podmiot trzeci.

WAŻNE! Po zbyciu wierzytelności przez wierzyciela dłużnik nie ma prawa do ponownej korekty i odliczenia VAT.

4.2.3. Ustalenie kwot korekty

Obowiązek zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w przypadku zbycia wierzytelności, przy której skorzystano z ulgi na złe długi, nie budzi wątpliwości. Wynika bowiem wprost z postanowień art. 89a ust. 4 ustawy o VAT.

Kwestią problemową rodzącą wiele sporów między podatnikami a organami podatkowymi jest jednak wysokość takiej korekty. Jak wskazano, zbycie wierzytelności dokonywane jest generalnie po cenie niższej od jej wartości nominalnej, wynikającej z wystawionej faktury lub faktur. Pojawia się zatem pytanie, czy w przypadku wierzyciela, który odzyskał tylko część wartości nominalnej swojej wierzytelności, można uznać, że doszło jedynie do częściowego uregulowania należności, a w konsekwencji podstawę opodatkowania i kwotę podatku należnego należy zwiększyć w odniesieniu do tej części? Czy też raczej należałoby przyjąć, że wierzyciel, który wyzbywa się całego długu, powinien dokonać korekty pełnych kwot podstawy opodatkowania i podatku należnego? Organy podatkowe zdecydowanie optują za drugim z przedstawionych rozwiązań.

Stanowisko organów podatkowych. W wydawanych interpretacjach indywidualnych powszechnie wskazuje się, że bez znaczenia pozostaje fakt, po jakiej faktycznie cenie wierzytelność została sprzedana. Niezależnie od tego, czy była zbyta po wartości nominalnej (co praktycznie się nie zdarza), czy też niższej, wierzyciel wyzbywa się całego długu. W efekcie, z uwagi na zbycie całej pierwotnej wierzytelności, rezygnuje z przysługujących mu praw związanych z jej egzekwowaniem. Według organów podatkowych powinien więc dokonać zwiększenia podstawy opodatkowania i kwoty podatku należnego w pełnej wysokości, odpowiadającej wartościom, w zakresie których wcześniej skorzystał z ulgi na złe długi.

Stanowisko takie zajął m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 13 listopada 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.922.2025.1.MSU), argumentując, że:

MF *(…) umowa sprzedaży wierzytelności stanowi źródło odrębnego (nowego) stosunku zobowiązaniowego.*

eprasa.pl ef67440ba4

Zdaniem organu podatkowego po zbyciu takiej wierzytelności:

MF *(…) powstanie obowiązek złożenia stosownej korekty polegającej na zwiększeniu kwoty podatku należnego w wysokości dokonanej wcześniej korekty VAT.*

Nie ma znaczenia, po jakiej cenie ta wierzytelność zostanie zbyta. W konsekwencji po jej sprzedaży, w stosunku do której skorzystano z ulgi na złe długi, należy ponownie dokonać korekty:

MF *(…) w rozliczeniu za okres, w którym należność zostanie zbyta, o całą kwotę wartości tej wierzytelności, wynikającą z tytułu niezapłaconych przez dłużnika faktur, tj. w wysokości wcześniej dokonanej korekty podatku (…) w ramach tzw. „ulgi za złe długi".*

Analogicznie argumentował Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w wydanej wcześniej interpretacji indywidualnej z 22 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.393.2025.1.AA).

Stanowisko sądów. W orzecznictwie sądowym prezentowane jest jednak stanowisko całkowicie odmienne. W wyroku z 9 września 2025 r. (sygn. akt I FSK 1784/22) NSA, dokonując wykładni norm art. 89a ust. 4 ustawy o VAT, uznał, że przepis ten:

NSA *(…) należy rozumieć w ten sposób, że – mając na uwadze zasady proporcjonalności i neutralności VAT – w przypadku gdy po złożeniu deklaracji podatkowej, w której dokonano korekty w formie tzw. ulgi na złe długi, należność została zbyta w jakiejkolwiek formie, wierzyciel obowiązany jest do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została zbyta – z uwzględnieniem proporcji, w jakiej otrzymana z tytułu sprzedaży kwota ma się do kwoty dokonanej korekty.*

W cytowanym orzeczeniu NSA podzielił argumentację przedstawioną we wcześniej wydanym wyroku z 26 lutego 2019 r. (sygn. akt I FSK 45/17), w którym dokonano wykładni art. 89a ust. 4 ustawy o VAT, nie poprzestając jedynie na wykładni gramatycznej, lecz sięgnięto również do zasad i celów dyrektywy 112, w szczególności zasady proporcjonalności i neutralności VAT.

W wyroku tym wskazywano natomiast, że:

NSA *Jeżeli bowiem celem nowelizacji tego przepisu z dniem 1 stycznia 2013 r. było – ze względów ekonomicznych – zrównanie w zakresie obowiązku korekty VAT (po skorzystaniu z ulgi na złe długi) skutków uregulowania wierzytelności przez dłużnika ze zbyciem tej wierzytelności osobie trzeciej, nie ma jakichkolwiek podstaw do różnicowania miedzy tym formami „zaspokojenia" wierzyciela zakresu tej korekty, w sytuacji gdy dokonane uregulowanie (zapłata za wierzytelność) nie obejmuje całości należności z faktury obciążającej podatnika-dłużnika.*

Mimo wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego stanowisko organów podatkowych nie uległo jednak modyfikacji. Można wskazać interpretację wydaną w tym roku, w której prezentowane jest nieodmiennie to samo stanowisko (zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 marca 2026 r., sygn. 0112-KDIL3.4012.19.2026.1.AW).

eprasa.pl ef67440ba4

Zwiększenie po dokonaniu zbycia wierzytelności podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego z uwzględnieniem proporcji, w jakiej otrzymana z tytułu sprzedaży kwota ma się do kwoty dokonanej korekty, może zatem skutkować sporem z organem podatkowym. Spór ten będzie rozstrzygnięty po myśli podatnika prawdopodobnie dopiero na drodze sądowej.

Omawiając kwestię korekt realizowanych w ramach ulgi na złe długi, warto zaznaczyć, że korekty dokonywane zarówno przez wierzyciela, jak i przez dłużnika, nie są ewidencjonowane w Krajowym Systemie e-Faktur. Korzystanie z ulgi na złe długi nie wymaga bowiem sporządzania żadnych dodatkowych faktur, w tym w szczególności faktur korygujących. Korekta opiera się na dokumentach – fakturach, które zostały już do KSeF wprowadzone. Nawet gdyby korekta odnosiła się do faktur wcześniejszych, których do KSeF jeszcze nie wprowadzano, również nie wymaga się jej ujęcia w KSeF.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89a ust. 1, 1a, ust. 2 pkt 3 lit. a i pkt 5, ust. 2a, 3, 4 i ust. 5 oraz art. 89b ust. 1, 1a i 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 2026 r. poz. 846)
- art. 509 § 1 i 2 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 795)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 26 lutego 2019 r. (sygn. akt I FSK 45/17)
- wyrok NSA z 9 września 2025 r. (sygn. akt I FSK 1784/22)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 22 lipca 2025 r. (sygn. 0114-KDIP4-2.4012.393.2025.1.AA)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 listopada 2025 r. (sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.922.2025.1.MSU)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 4 marca 2026 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.19.2026.1.AW)

©℗

Ewa Kowalska
ekspert w zakresie VAT

3 Czy brak faktury zaliczkowej wymaga korekty rozliczeń VAT

PROBLEM

W kwietniu 2026 r. kontrahent wpłacił zaliczkę na podstawie faktury pro forma na poczet dostawy towaru. Nie wystawiono wtedy faktury zaliczkowej ani faktury dokumentującej dostawę. W maju 2026 r. została wystawiona faktura za sprzedaż towaru, jednak bez żadnej referencji do wpłaconej kwoty. Faktura wskazuje 3 maja 2026 r. jako datę wystawienia i datę sprzedaży oraz zawiera zapis, że jest nieopłacona. Czy w takiej sytuacji należy korygować rozliczenia VAT?

eprasa.pl ef67440ba4

RADA

Tak, należy skorygować rozliczenia VAT. Sprzedawca był obowiązany do wystawienia faktury zaliczkowej dokumentującej otrzymaną wpłatę. Faktura ta powinna zostać wystawiona do 15 maja 2026 r., natomiast VAT należny od otrzymanej kwoty wykazany za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy, tj. w rozliczeniu za kwiecień 2026 r. 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 VAT 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 całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów lub 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.

W analizowanej sprawie sprzedawca otrzymał zaliczkę w kwietniu 2026 r., natomiast zamówienie zrealizowano w maju 2026 r. (zgodnie z datą sprzedaży na fakturze), dlatego był on obowiązany do wystawienia faktury zaliczkowej dokumentującej otrzymaną wpłatę. Taką fakturę powinien wystawić do 15 maja 2026 r., a VAT rozliczyć w kwietniu 2026 r.

Obowiązek wystawienia faktury zaliczkowej nie wystąpiłby jedynie w przypadku otrzymania zaliczki w tym samym miesiącu, w którym dokonał dostawy towarów, na poczet których otrzymał całość lub część tej zapłaty. Z pytania jednak nie wynika, aby miało to miejsce.

WAŻNE! Można zrezygnować z wystawienia faktury zaliczkowej, gdy wpłata zaliczki i dokonanie dostawy mają miejsce w tym samym miesiącu.

Jeżeli zatem wystawiona 3 maja 2026 r. faktura sprzedaży dokumentowała całą wartość dostawy, bez uwzględnienia wcześniej otrzymanej zaliczki i bez odniesienia do niej, to faktura nie odzwierciedla przebiegu transakcji i otrzymanej zaliczki. W takim przypadku obowiązkowe jest wystawienie faktury zaliczkowej dokumentującej otrzymaną wpłatę oraz skorygowanie rozliczenia VAT, tak aby VAT od otrzymanej zaliczki został wykazany w okresie jej otrzymania.

W przypadku gdy podatnik udokumentuje fakturą zaliczkową 100% należnego wynagrodzenia, nie będzie obowiązany do wystawienia faktury końcowej. Będzie nią bowiem faktura dokumentująca ostatnią wpłatę przed dokonaniem dostawy towarów czy wyko-

eprasa.pl ef67440ba4

naniem usługi (zob. interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 września 2020 r., sygn. 0112-KDIL1-2.4012.317.2020.1.NF).

Jednak nic nie stoi na przeszkodzie, aby taka faktura rozliczeniowa została wystawiona. Obowiązujące przepisy prawa podatkowego nie zabraniają wystawiania faktur końcowych, które są dodatkowym dowodem potwierdzającym dokonanie sprzedaży i z których wynika, że należność w całości została uregulowana. Jeżeli sprzedawca wystawi fakturę końcową w momencie wydania towaru, gdy uprzednio do tej samej transakcji wystawił fakturę zaliczkową (100%), to na takiej fakturze końcowej powinien zostać „wyzerowany podatek". Ponadto faktura ta powinna zawierać numer faktury (faktur) wystawionej przed dokonaniem dostawy (zob. interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 maja 2019 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.186.2019.2.KO).

Po wystawieniu zaległej faktury zaliczkowej oraz w zależności od wysokości otrzymanej zaliczki (100% czy inna kwota) sprzedawca powinien również odpowiednio skorygować fakturę rozliczeniową z 3 maja 2026 r. w celu uwzględnienia wcześniej otrzymanej zaliczki oraz odnosząc się w tej fakturze do wystawionej faktury zaliczkowej – zgodnie z art. 106f ustawy o VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 8, art. 106b ust. 1 pkt 4, art. 106b ust. 1a, art. 106f ustawy z 11 marca 2004 r. od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 1 września 2020 r. (sygn. 0112-KDIL1-2.4012.317.2020.1.NF)
- pismo Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 maja 2019 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.186.2019.2.KO)

©℗

Adrian Błaszkiewicz
ekspert z zakresu VAT

4 Zbiórki internetowe, dobrowolne wpłaty od patronów oraz crowdfunding – czy podlegają VAT

Internetowe zbiórki pieniędzy, wsparcie od patronów oraz crowdfunding stają się coraz popularniejszymi sposobami finansowania działalności i realizacji projektów. Kluczowe znaczenie dla rozliczeń VAT ma jednak odpowiedź na pytanie, czy wpłacający otrzymują w zamian jakiekolwiek świadczenie. Od tego zależy, czy otrzymane środki pozostają poza zakresem opodatkowania, czy też stanowią wynagrodzenie za dostawę towarów lub świadczenie usług.

Podatnicy coraz częściej pozyskują środki finansowe za pośrednictwem internetowych zbiórek, platform patronackich oraz akcji crowdfundingowych. W praktyce powstają wów-

eprasa.pl ef67440ba4

czas wątpliwości, czy otrzymywane w ten sposób wpłaty pozostają poza zakresem VAT, czy też stanowią wynagrodzenie za czynności podlegające opodatkowaniu tym podatkiem.

Opodatkowaniu VAT podlegają czynności wymienione w art. 5 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Na ich podstawie można stwierdzić, iż otrzymywanie pieniędzy może powodować skutki w VAT, jeżeli pozyskane pieniądze stanowią wynagrodzenie z tytułu dokonywanej czynności podlegającej opodatkowaniu, w szczególności dostawy towarów lub świadczenia usług (art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT). W innych przypadkach otrzymywanie pieniędzy nie wywołuje żadnych skutków w VAT.

WAŻNE! Otrzymanie pieniędzy podlega VAT tylko wtedy, gdy stanowi wynagrodzenie za dostawę towarów lub świadczenie usług. W pozostałych przypadkach pozostaje poza zakresem opodatkowania.

1. Zbiórki internetowe

O skutkach podatkowych zbiórek internetowych decyduje przede wszystkim to, czy w zamian za dokonywane wpłaty darczyńcy otrzymują jakiekolwiek świadczenie.

Typowe zbiórki internetowe mają na celu pozyskanie funduszy (np. na leczenie, rehabilitację, remont czy cele charytatywne) od darczyńców. Cechą charakterystyczną takich zbiórek jest dobrowolność wpłat. Jednocześnie osoby dokonujące wpłat na takie zbiórki nie otrzymują nic w zamian. Powoduje to, że w związku z organizacją i otrzymywaniem wpłat z tytułu zbiórek internetowych nie dochodzi do opodatkowania VAT.

PRZYKŁAD

Podatnik zorganizował internetową zbiórkę charytatywną mającą na celu pomoc ofiarom pożaru. Otrzymywane przez podatnika w ramach tej zbiórki wpłaty nie podlegają opodatkowaniu VAT.

2. Wpłaty od tzw. patronów

Wpłaty otrzymywane od tzw. patronów, podobnie jak środki pozyskiwane w ramach zbiórek internetowych, nie zawsze stanowią wynagrodzenie za czynności podlegające opodatkowaniu VAT.

W przypadku wpłat dokonywanych przez patronów kluczowe znaczenie dla celów VAT ma istnienie bezpośredniego związku między przekazywanymi środkami a świadczeniem realizowanym na rzecz wspierających.

2.1. Wpłaty od patronów bez świadczeń od obdarowanego

Od kilkunastu lat różne serwisy internetowe (np. Patronite czy Patreon) umożliwiają otrzymywanie wpłat od tzw. patronów. Również w związku z otrzymywaniem takich wpłat

eprasa.pl ef67440ba4

najczęściej nie dochodzi do opodatkowania VAT. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem mogą być interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z:

- 20 stycznia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.878.2021.5.ICZ),
- 5 lipca 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.260.2022.2.ICZ),
- 10 listopada 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.626.2022.4.ICZ),
- 8 lutego 2023 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.910.2022.4.ICZ).

Jak czytamy w trzeciej z tych interpretacji:

MF *(…) w opisanej sytuacji otrzymywane przez Pana od patronów kwoty pieniężne za pośrednictwem portalu (...) nie będą stanowiły płatności z tytułu dostawy towarów czy świadczenia usług. W zamian za dokonane wpłaty, które uznaje Pan za darowizny nie wykonuje Pan na rzecz Patronów żadnych czynności, tj. dostawy towarów czy świadczenia usług. Zatem otrzymane wpłaty, zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT, nie stanowią zaliczki, przedpłaty, ani zapłaty za świadczone usługi czy dostawy towarów. W konsekwencji otrzymane kwoty pieniężne nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy.*

PRZYKŁAD

Osoba fizyczna prowadząca podcast internetowy posiada profil w serwisie Patronite. Użytkownicy tego serwisu mogą wesprzeć ją, zostając patronami, przy czym osoby wpłacające najniższą kwotę nie otrzymują w zamian żadnych uprawnień ani przywilejów. Wpłaty otrzymywane od takich osób nie podlegają opodatkowaniu VAT.

WAŻNE! Samo otrzymywanie wpłat od patronów nie powoduje powstania obowiązku w VAT, jeśli wpłaty nie są związane ze świadczeniem wzajemnym na rzecz wspierających.

2.2. Symboliczne korzyści dla patronów a opodatkowanie VAT

Według autora nie dochodzi do opodatkowania VAT, również gdy w zamian za dokonywane wpłaty w określonej wysokości patroni uzyskują uprawnienia, które mają charakter symboliczny i nie można ich uznać za odpowiadające kwotom otrzymywanych wpłat. Takich sytuacji dotyczy zresztą większość interpretacji indywidualnych potwierdzających brak opodatkowania VAT wpłat otrzymywanych od patronów – zob. przykładowo interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 lipca 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.260.2022.2.ICZ) oraz z 8 lutego 2023 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.910.2022.4.ICZ).

eprasa.pl ef67440ba4

PRZYKŁAD

Osoba fizyczna prowadząca podcast internetowy posiada profil w serwisie Patronite. Użytkownicy tego serwisu mogą wesprzeć ją, zostając patronami, przy czym wpłacając kwoty od limitu 10 zł, otrzymują autorskie zapowiedzi poszczególnych odcinków podcastu. Wpłaty otrzymywane od takich osób nie podlegają opodatkowaniu VAT.

2.3. Wpłaty od patronów stanowiące wynagrodzenie za usługę

Gdy w zamian za wynagrodzenie sponsorowany przekazuje konkretne świadczenie patronowi, świadczy wtedy usługę podlegającą VAT na jego rzecz. Stanowisko to potwierdził Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w piśmie z 18 listopada 2022 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.245.2022.4.KP), w którym czytamy:

MF *(…) słuchacze decydują się zostać patronami (...) Radia (...) nie tylko w celu udzielenia wsparcia finansowego dla tego Radia, ale również dlatego, żeby uzyskać określone świadczenia w zamian. Korzyść istnieje nie tylko po stronie patrona (...) (poprzez uzyskanie dostępu do świadczeń określonych w poszczególnych Progach wsparcia), ale również po stronie Radia (...), które otrzymuje w ten sposób środki pieniężne na prowadzenie działalności radiowej. Dochodzi więc do świadczenia wzajemnego pomiędzy Radiem a (...), którego nie sposób potraktować jedynie jako sposobu wyrażenia przez Radio (...) wdzięczności/ podziękowań dla dokonującego wpłat za pośrednictwem Patronite. W konsekwencji spełnione są wszystkie przesłanki do uznania, że ww. środki otrzymywane przez Radio za pośrednictwem (...) podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT, stanowiąc wynagrodzenie za usługi wykonywane na rzecz Patronów.*

PRZYKŁAD

Osoba fizyczna prowadząca podcast internetowy posiada profil w serwisie Patronite. Patroni wpłacający 20 zł miesięcznie otrzymują podziękowanie za wsparcie oraz dostęp do dodatkowych materiałów o symbolicznym charakterze albo kody rabatowe. W takim przypadku otrzymywane wpłaty nie stanowią wynagrodzenia za świadczenie usług i nie podlegają opodatkowaniu VAT.
Inaczej jest w przypadku patronów wpłacających 500 zł miesięcznie, którym prowadzący podcast gwarantuje podczas każdego odcinka wymienienie nazwy prowadzonej przez nich firmy wraz z informacją o zakresie jej działalności. W takiej sytuacji wpłaty mogą zostać uznane za wynagrodzenie za usługi o charakterze promocyjnym lub reklamowym, a tym samym podlegać opodatkowaniu VAT.

Rozwiązanie wskazane w przykładzie jest bardziej obrazowe, bo pokazuje kontrast między typowym patronatem (20 zł) a wsparciem, które w praktyce zaczyna pełnić funkcję sponsoringu lub reklamy (500 zł).

Stąd wniosek, że o opodatkowaniu VAT decyduje w takich przypadkach istnienie bezpośredniego związku między wpłatą patrona a uzyskiwanym przez niego konkretnym świadczeniem, wykraczającym poza zwykłe podziękowanie za wsparcie.

eprasa.pl ef67440ba4

3. Crowdfunding

Crowdfunding (czyli tzw. finansowanie społecznościowe) to forma finansowania różnego rodzaju projektów przez społeczność, która jest lub zostanie wokół tych projektów zorganizowana (tj. przez osoby zainteresowane danym projektem).

Z punktu widzenia VAT rozróżnić należy dwa przypadki, gdy:

1) osoby finansujące dany projekt nie otrzymują nic w zamian,
2) w zamian za dokonywaną wpłatę osoby finansujące dany projekt mają otrzymać określone świadczenie.

3.1. Finansowanie projektu bez świadczenia wzajemnego

Gdy osoby finansujące dany projekt nie otrzymują nic w zamian, w takim przypadku – w związku z otrzymywaniem wpłat w ramach akcji crowdfundingowych – nie dochodzi do opodatkowania VAT. Potwierdzają to w udzielanych wyjaśnieniach organy podatkowe, czego przykładem są interpretacje indywidualne Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 sierpnia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.538.2021.1.AR) oraz z 12 marca 2025 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.74.2025.1.AK). Jak czytamy w drugiej z tych interpretacji:

MF *(…) biorąc pod uwagę przedstawione okoliczności sprawy oraz brzmienie cytowanych przepisów, należy stwierdzić, że nie istnieje stosunek prawny pomiędzy Spółką a osobami wpłacającymi środki pieniężne za pośrednictwem Platform Crowdfundingowych, w ramach którego następuje wymiana świadczeń wzajemnych, ani też bezpośredni związek pomiędzy prowadzonym przez Spółkę Portalem a opisanymi dobrowolnymi wpłatami. W opisanej sytuacji otrzymywane przez Spółkę od osób wpłacających środki pieniężne za pośrednictwem Platform Crowdfundingowych nie będą stanowiły płatności z tytułu dostawy towarów czy świadczenia usług. W zamian za dokonane wpłaty, Spółka nie wykonuje na rzecz osób wpłacających żadnych czynności, tj. dostawy towarów czy świadczenia usług. Podsumowując, stwierdzam, że wpłaty dla Spółki od wspierających otrzymywane poprzez Platformy Crowdfundingowe nie stanowią wynagrodzenia za żadną czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT.*

WAŻNE! Jeśli osoby finansujące dany projekt nie otrzymują nic w zamian, to wpłaty dokonane w ramach akcji crowdfundingowych nie podlegają VAT.

PRZYKŁAD

Spółka zorganizowała akcję crowdfundingową polegającą na zbieraniu środków finansowych na produkcję gry komputerowej określonego rodzaju. Osoby wspierające tę akcję nie otrzymują w zamian żadnego świadczenia, w szczególności nie otrzymają w zamian wyprodukowanej przez spółkę gry. Wpłaty otrzymywane od takich osób nie podlegają opodatkowaniu VAT.

eprasa.pl ef67440ba4

3.2. Możliwość uzyskania nagrody a brak opodatkowania wpłat

Nie podlegają VAT również przypadki, gdy uczestnicy akcji crowdfundingowej otrzymują szansę na otrzymanie nagrody w konkursie. Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w piśmie z 12 października 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.395.2020.4.JG), w którym czytamy:

MF *(…) wpłata środków za pośrednictwem platformy crowdfundingowej związana jest wyłącznie z chęcią wsparcia realizowanego projektu i może (ale nie musi) wiązać się z otrzymaniem w przyszłości towaru w postaci nagrody. Należy przy tym podkreślić, że w momencie dokonywania wpłaty potencjalny produkt docelowy nie jest na tyle skonkretyzowany, aby uznać tę płatność za zaliczkę na poczet ceny towarów, również Fundator w momencie wpłaty pieniędzy nie wie na jaki cel zostaną one przeznaczone (nagrody, darowizna) nie ma również gwarancji, że zostanie zwycięzcą konkursu i wygra nagrodę. W konsekwencji, z tytułu otrzymania od Fundatorów środków pieniężnych przeznaczonych na ufundowanie nagrody w konkursie oraz na darowiznę, Wnioskodawca stosownie do art. 19a ust. 8 ustawy, nie będzie musiał rozpoznać obowiązku podatkowego, gdyż w chwili ich otrzymania środki pieniężne nie stanowią zaliczki ani przedpłaty za dostawę konkretnego towaru.*

3.3. Crowdfunding z obietnicą konkretnego świadczenia

Jeżeli w zamian za dokonywaną wpłatę osoby finansujące dany projekt mają otrzymać określone świadczenie (np. ukończoną w ramach finansowanego projektu grę), dochodzi do opodatkowania VAT, jednak nie na etapie otrzymywania wpłat, lecz dopiero na etapie konkretyzacji świadczenia odpowiadającego otrzymanym wpłatom. Potwierdza to treść interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.218.2021.2.JK), w której czytamy:

MF *(…) obowiązek podatkowy dla przedmiotowej transakcji, która podlega opodatkowaniu na terytorium kraju będzie powstawał zgodnie z zasadą ogólną, zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towaru czyli z momentem dokonania sprzedaży tzn. w najwcześniejszym momencie w którym dojdzie do skonkretyzowania zarówno zamówionej wersji gry, osoby nabywcy oraz ceny sprzedaży (…). Natomiast wszystkie wcześniejsze czynności jak wsparcie projektu w ramach platformy A., transfer danych, wraz z danymi finansowymi na platformę B., oraz wypłata środków zgromadzonych na platformie B. na konto bankowe Wnioskodawcy w celu uregulowania należności związanych z procesem produkcji, nie spowodują powstania obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług.*

PRZYKŁAD

Spółka zorganizowała akcję crowdfundingową polegającą na zbieraniu środków finansowych na wyprodukowanie gry planszowej. Osoby wspierające zbiórkę mają

eprasa.pl ef67440ba4

możliwość zakupu gry po niższej cenie, przy czym wpłacona kwota zostanie zaliczona na poczet ceny gry. Wpłaty otrzymywane od takich osób podlegają opodatkowaniu, jednak dopiero z chwilą konkretyzacji świadczenia. Ma to miejsce, gdy sponsor składa zamówienie na zakup gry wyprodukowanej przez spółkę. Dopiero wówczas powstanie obowiązek podatkowy w VAT.

WAŻNE! Jeżeli wpłata w ramach crowdfundingu uprawnia do otrzymania konkretnego świadczenia, podlega VAT. Obowiązek podatkowy powstaje jednak dopiero z chwilą skonkretyzowania świadczenia, a nie w momencie otrzymania wpłaty.

4. Usługi świadczone przez serwisy internetowe

Choć skutki VAT po stronie organizatorów zbiórek, patronatów czy akcji crowdfundingowych zależą przede wszystkim od charakteru otrzymywanych wpłat, odrębnej oceny wymagają usługi świadczone przez platformy internetowe pośredniczące w pozyskiwaniu tych środków.

Niezależnie od zasad opodatkowania otrzymywanych wpłat, opodatkowaniu VAT mogą podlegać usługi świadczone przez serwisy internetowe umożliwiające organizację zbiórek, pozyskiwanie patronów oraz prowadzenie akcji crowdfundingowych.

4.1. Prowizje pobierane przez platformy internetowe

Organizacja zbiórek internetowych, gromadzenie patronów oraz akcje crowdfundingowe byłyby niemożliwe bez umożliwiających to serwisów internetowych. Serwisy te najczęściej pobierają od korzystających z ich usług podmiotów (tj. od podmiotów organizujących zbiórki internetowe, gromadzących patronów oraz środki w ramach crowdfundingu) opłaty, przeważnie w formie prowizji od przekazywanych wpłat. Skutkiem tego jest świadczenie usług podlegających VAT przez podatników prowadzących te serwisy.

4.2. Brak zwolnienia przedmiotowego z VAT

Świadczenie usług pośrednictwa przez platformy nie jest zwolnione przedmiotowo z VAT. Jak czytamy w stanowiącym odpowiedź na interpelację poselską piśmie MF z 13 maja 2022 r. (sygn. PT1.054.25.2022):

MF *(…) pomimo istnienia szerokiego katalogu usług zwolnionych od VAT, przepisy dyrektywy VAT nie przewidują możliwości zwolnienia od tego podatku opisanych usług związanych z prowadzeniem serwisów crowdfundingowych.*

Pismo to dotyczy co prawda bezpośrednio podatników prowadzących serwisy crowdfundingowe, jednak ma odpowiednie zastosowanie również do podatników prowadzą-

eprasa.pl ef67440ba4

cych serwisy umożliwiające przeprowadzanie zbiórek internetowych oraz gromadzenie patronów.

4.3. Zwolnienie podmiotowe i stawka podatku

Usługi świadczone przez serwisy internetowe umożliwiające organizację zbiórek internetowych, gromadzenie patronów oraz akcje crowdfundingowe są zwolnione z VAT, tylko jeżeli podatnicy prowadzący te serwisy korzystają ze zwolnienia podmiotowego (art. 113 ustawy o VAT). Zwolnienie to obejmuje sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u którego wartość sprzedaży, z wyłączeniem podatku, nie przekroczyła w poprzednim ani bieżącym roku podatkowym kwoty 240 000 zł. Gdy działalność jest rozpoczynana w trakcie roku, limit ulega zmniejszeniu w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym. W innych przypadkach świadczenie tych usług jest opodatkowane VAT według stawki 23% (art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT).

WAŻNE! Co do zasady usługi platform crowdfundingowych i patronackich podlegają opodatkowaniu VAT, chyba że operator serwisu korzysta ze zwolnienia podmiotowego.

Podsumowanie

1. Zbiórki internetowe co do zasady nie podlegają VAT, jeżeli wpłaty mają charakter dobrowolny, a darczyńcy nie otrzymują w zamian żadnego świadczenia.
2. Wpłaty od patronów najczęściej pozostają poza zakresem VAT, gdy stanowią formę wsparcia i nie są związane z konkretnym świadczeniem wzajemnym lub gdy przyznawane korzyści mają jedynie symboliczny charakter.
3. VAT może wystąpić w przypadku patronatu, jeżeli wpłacający otrzymują realne świadczenia stanowiące ekwiwalent wpłaty, np. usługi o charakterze reklamowym lub promocyjnym.
4. W crowdfundingu decydujące znaczenie ma istnienie świadczenia wzajemnego – brak świadczenia oznacza brak VAT, natomiast obietnica otrzymania konkretnego towaru lub usługi może prowadzić do opodatkowania.
5. Platformy umożliwiające prowadzenie zbiórek, patronatów i crowdfundingu świadczą usługi podlegające VAT, które co do zasady są opodatkowane stawką 23%, chyba że podmiot korzysta ze zwolnienia podmiotowego przewidzianego w art. 113 ustawy o VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5, art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146ef ust. 1 pkt 1 oraz art. 113 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

eprasa.pl ef67440ba4

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 20 stycznia 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.878.2021.5.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 5 lipca 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.260.2022.2.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 10 listopada 2022 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.626.2022.4.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 lutego 2023 r. (sygn. 0111-KDIB3-1.4012.910.2022.4.ICZ)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 18 listopada 2022 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.245.2022.4.KP)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 sierpnia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-1.4012.538.2021.1.AR)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 marca 2025 r. (sygn. 0112-KDIL3.4012.74.2025.1.AK)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 12 października 2020 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.395.2020.4.JG)
- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 17 sierpnia 2021 r. (sygn. 0112-KDIL1-3.4012.218.2021.2.JK)
- pismo Ministerstwa Finansów z 13 maja 2022 r. (sygn. PT1.054.25.2022) stanowiące odpowiedź na interpelację poselską

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

5 Czy trzeba złożyć czynny żal, gdy składamy aktualizację VAT-26 z opóźnieniem

PROBLEM

Po sprzedaży samochodu osobowego, która miała miejsce w kwietniu 2026 r., nie złożono aktualizacji VAT-26. Powinna zostać złożona do 30 kwietnia tego roku. Czy w związku z tym należy ją teraz złożyć wraz z czynnym żalem?

RADA

W analizowanej sytuacji należy złożyć aktualizację VAT-26. Natomiast złożenie czynnego żalu nie jest konieczne, jeśli naprawienie błędu nastąpi przed wszczęciem czynności sprawdzających, kontroli czy postępowania podatkowego.

UZASADNIENIE

W celu dokonania pełnego odliczenia VAT od wydatków na nabycie i użytkowanie samochodu osobowego muszą zostać spełnione łącznie dwa warunki:

eprasa.pl ef67440ba4

- sposób wykorzystywania pojazdu przez podatnika, zwłaszcza określony w ustalonych przez niego zasadach jego używania, wyklucza jego użycie do celów prywatnych,
- wykluczenie użytku prywatnego musi zostać potwierdzone prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu.

W grupie pojazdów uznawanych za wykorzystywane wyłącznie w działalności gospodarczej (art. 86 ust. 4 pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT) mieszczą się pojazdy samochodowe, których konstrukcja wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie w tym celu jest nieistotne. W tej grupie pojazdów nie ma jednak samochodów osobowych.

Ewidencja przebiegu pojazdu jest prowadzona od dnia rozpoczęcia wykorzystywania pojazdu samochodowego, wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, do dnia zakończenia wykorzystywania tego pojazdu wyłącznie do tej działalności.

Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację VAT-26. Jak wynika z pytania, sprzedany samochód był zgłoszony.

Ustawodawca nałożył na podatników również obowiązek aktualizacji tego zgłoszenia. Należy to zrobić, gdy dojdzie do zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego. Wtedy podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji najpóźniej do końca miesiąca, w którym dokonał tej zmiany (art. 86a ust. 14 ustawy o VAT).

WAŻNE! Podatnik powinien złożyć aktualizację VAT-26, gdy nastąpi zmiana przeznaczenia pojazdu.

Przepisy ustawy o VAT nie precyzują, co należy rozumieć przez zmianę wykorzystywania pojazdu samochodowego. Tym samym przepis ten należy interpretować szeroko. Zdaniem organów podatkowych taką zmianą bez wątpienia jest sprzedaż samochodu. Pojazd samochodowy przestaje bowiem być wykorzystywany w prowadzonej działalności gospodarczej podatnika.

Złożenie aktualizacji VAT-26 będzie w takim przypadku stanowić odzwierciedlenie rzeczywistego (faktycznego) wykorzystywania pojazdu samochodowego w prowadzonej przez Państwa działalności. Aktualizację należy złożyć do końca miesiąca, w którym dokonano sprzedaży.

Jak wynika z pytania, nie został dopełniony ten obowiązek. Dlatego należy jak najszybciej złożyć tę informację.

Powstaje pytanie, czy niezłożenie aktualizacji VAT-26 w terminie jest zagrożone karą? W art. 56a § 1 ustawy z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (dalej: k.k.s.)

eprasa.pl ef67440ba4

jest mowa o trzech przypadkach dotyczących błędów związanych z informacją VAT-26, w których może grozić kara. Są to:

- niezłożenie informacji VAT-26 (wbrew obowiązkowi),
- złożenie informacji VAT-26 po terminie,
- podanie w informacji VAT-26 danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym.

Ustawodawca wprawdzie nie mówi o niezłożeniu aktualizacji informacji VAT-26 tylko informacji, ale należy to pojęcie rozumieć szeroko. Karą zagrożone jest również niezłożenie aktualizacji VAT-26 w terminie.

Jednak, jak wynika z art. 56a § 3 k.k.s., tę odpowiedzialność można łatwo wyłączyć, jeżeli podatnik złoży VAT-26 przed dniem:

1) rozpoczęcia czynności sprawdzających w zakresie podatku od towarów i usług,
2) doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej w zakresie podatku od towarów i usług, a w przypadku gdy nie stosuje się zawiadomienia – przed dniem wszczęcia takiej kontroli, jeżeli nie miał miejsca przypadek wskazany w pkt 1,
3) wszczęcia kontroli celno-skarbowej w zakresie podatku od towarów i usług,
4) wszczęcia postępowania podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług, jeżeli nie miał miejsca przypadek wskazany w pkt 1 lub 2.

Dlatego gdy nie miał miejsca żaden z wymienionych przypadków, podatnik nie poniesie konsekwencji za niezłożenie aktualizacji VAT-26 w terminie. Nie trzeba składać czynnego żalu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86a ust. 12–14 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)
- art. 56a § 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. 421)

©℗

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

6 Jak korygować i rozliczać faktury, gdy nie zmienia się kwota VAT

Obowiązkowy KSeF nie zmienił zasadniczo podstawowych zasad korygowania faktur, z wyjątkiem pomyłek w NIP nabywcy. W praktyce pojawiło się jednak wiele wątpliwości dotyczących błędów, które nie wpływają na kwotę VAT. Czy trzeba czekać z odliczeniem VAT na korektę błędnego adresu? Kiedy wystarczy zwykła faktura korygująca, a kiedy konieczne jest wyzerowanie dokumentu i wystawienie go od nowa? Odpowiadamy na najczęstsze pytania dotyczące rozliczania i korygowania faktur, gdy korekta nie zmienia wysokości podatku.

eprasa.pl ef67440ba4

1. Kiedy odliczyć VAT z faktury, gdy w następnym miesiącu wystawiono fakturę korygującą adres

PROBLEM

Mam fakturę zakupu (data otrzymania według KSeF 30 maja 2026 r.), na której są błędne dane (zły adres). 4 czerwca 2026 r. (data według KSeF) otrzymałam korektę tej faktury, korygującą tylko adres. Czy VAT z tej faktury powinienem rozliczyć w czerwcu?

RADA

Nie. O terminie odliczenia VAT decyduje data otrzymania faktury pierwotnej. Nie trzeba czekać z odliczeniem VAT na korektę, gdy pozostałe dane są prawidłowe. Można odliczyć VAT już w JPK_V7 za maj.

UZASADNIENIE

Nie wszystkie braki i błędy w treści faktur uniemożliwiają odliczanie podatku naliczonego. Potwierdzają to również organy podatkowe. Jak czytamy w prawomocnym, aktualnym również w obecnym stanie prawnym, wyroku WSA w Łodzi z 27 lutego 2008 r. (sygn. akt I SA/Łd 1136/07):

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

Błędy, które nie dyskwalifikują faktur jako dokumentów stanowiących podstawę do odliczenia podatku naliczonego, są nazywane błędami mniejszej wagi.

Nie zmieniło tego wprowadzenie KSeF. Wyjątkiem jest błąd w NIP nabywcy na fakturze. Wtedy faktura musi być skorygowana do zera i wystawiona nowa faktura.

Błąd w adresie nabywcy to błąd mniejszej wagi. Podatnik nie musi czekać z odliczeniem VAT do czasu otrzymania faktury korygującej.

2. Jak skorygować fakturę, gdy sprzedawca błędnie zaznaczył, że dotyczy ona grupy VAT

PROBLEM

Klient wystawił fakturę sprzedaży, podał dobrego nabywcę, ale zaznaczył GV, a jako członka grupy wskazał biuro rachunkowe. Jak to sprostować? Czy wystawić korektę do zera, a następnie prawidłową fakturę?

eprasa.pl ef67440ba4

RADA

Nie, tego rodzaju pomyłki nie korygujemy, wystawiając fakturę korygującą do zera, a następnie nową fakturę. Tego rodzaju błąd poprawiamy przez wystawienie faktury korygującej błąd, czyli zaznaczenie na fakturze w polu GV „2" i niewpisanie w elemencie Podmiot3 danych biura rachunkowego.

UZASADNIENIE

Wprowadzenie obowiązkowego KSeF nie zmieniło zasad korygowania faktur, jednak w praktyce – z przyczyn technicznych, a nie prawnych – pojawiła się konieczność wystawiania faktur korygujących do zera i wygenerowania nowego dokumentu. Dotyczy to przede wszystkim sytuacji, w których błędny numer NIP nabywcy (element Podmiot2) uniemożliwia doręczenie faktury w systemie, co wymusza jej wyzerowanie i ponowne wystawienie, mimo braku merytorycznej przesłanki wynikającej z ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT). Analogiczny mechanizm był jeszcze niedawno wskazywany przez organy podatkowe także przy błędach w polu Podmiot3, choć obecnie od tej wykładni odstąpiono.

Z pytania wynika, że w elemencie Podmiot2, w polu GV, sprzedawca zaznaczył, że faktura dotyczy grupy VAT, wybierając „1" zamiast „2", a w elemencie Podmiot3 wpisał jako dane członka grupy dane biura rachunkowego.

Ponieważ dane nabywcy są prawidłowe, nie należy korygować faktury do zera. Trzeba wystawić fakturę korygującą zaistniałe błędy. Prawidłowe dane podajemy w elemencie Podmiot2 (wpisując w polu GV znacznik „2") oraz pozostawiamy pusty element Podmiot3. Natomiast błędne dane wpisujemy w elemencie Podmiot2K.

3. Czy trzeba rozliczyć w JPK fakturę wystawioną na błędny podmiot

PROBLEM

Wystawiłam fakturę na firmę zagraniczną, a miałam wystawić na osobę fizyczną. Faktura została przesłana do KSeF. Zrobiłam korektę zerującą i wystawiłam poprawną fakturę. Czy fakturę pierwotną, jak również korektę, muszę ująć w JPK_VAT?

RADA

Nie, nie trzeba wykazywać błędnej faktury i jej korekty do zera. Wystarczy wykazać tylko prawidłową fakturę, gdy nie wysłano jeszcze JPK_VAT.

UZASADNIENIE

Jak wynika z treści art. 109 ust. 3 ustawy o VAT, pliki JPK_VAT służą wykazywaniu danych pozwalających na prawidłowe rozliczenie VAT i sporządzenie informacji podsumowują-

eprasa.pl ef67440ba4

cej. Nie trzeba zatem wykazywać wszelkich wystawianych i otrzymywanych dokumentów. Dlatego nie ma potrzeby wykazywania w JPK_VAT faktur, które są zbędne, aby prawidłowo rozliczyć VAT.

W związku z tym nie trzeba w pliku JPK_VAT wykazywać trzech odrębnych zapisów, czyli zapisu:

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

Wystarczy zaewidencjonować fakturę wystawioną ze wskazaniem prawidłowych danych nabywcy.

4. Czy można zerować fakturę, gdy zapomniano podać na niej numeru rachunku bankowego

PROBLEM

Wystawiłam fakturę kontrahentowi z adnotacją „przelew", ale nie podałam numeru konta bankowego. Czy wystawiając korektę do tej faktury, powinnam ją wyzerować? Jak poprawnie to zrobić?

RADA

Nie, w tym przypadku zerowanie faktury jest nieprawidłowym postępowaniem. Należy wystawić fakturę korygującą brak rachunku lub poinformować kontrahenta o numerze rachunku bankowego poza KSeF. Rachunek bankowy nie jest obowiązkowym elementem faktury.

UZASADNIENIE

Nie każdy błąd na fakturze powinien być korygowany przez wystawienie faktury zerującej i nowej bez błędu. Taki sposób postępowania jest zarezerwowany dla sytuacji, w których wystawiono fakturę na niewłaściwy podmiot. Od czasu wprowadzenia KSeF w ten sposób korygowane są również faktury wystawione na prawidłowy podmiot, ale z błędnym numerem NIP kupującego. MF wycofał się również z korygowania do zera faktur wystawionych wprawdzie na prawidłowy podmiot, ale z błędnymi danymi Podmiotu3. Wystarczy wystawienie faktury korygującej ten błąd.

Tak jest również w przypadku, gdy nie podano rachunku bankowego do wpłaty. Można wystawić fakturę korygującą, ale nie ma takiej potrzeby. Numer rachunku bankowego nie jest elementem obowiązkowym faktury. Jeśli na fakturze została zaznaczona forma zapłaty „przelew", niepodanie rachunku nie jest błędem, który trzeba poprawiać fakturą

eprasa.pl ef67440ba4

korygującą. Można poinformować kontrahenta o rachunku poza KSeF, wysyłając mu na przykład e-mail.

5. Jak poprawić fakturę, gdy w KSeF zaznaczono stawkę 0% dla transakcji krajowej zamiast WDT

PROBLEM

Popełniłam błąd. Program pokazywał stawkę 0%, ale po wysłaniu faktury na wizualizacji widoczna jest „0 krajowa stawka VAT" zamiast „0 WDT". Czy mogę tę fakturę skorygować do zera i wystawić nową?

RADA

Mimo że ta pomyłka nie wpływa na rozliczenie, należy wystawić fakturę korygującą ten błąd. Nie powinna to być jednak faktura zerująca.

UZASADNIENIE

Faktura dokumentująca wewnątrzwspólnotową dostawę towarów powinna zawierać:

- w danych sprzedawcy (Podmiot1) między innymi numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku (pole NIP), poprzedzony kodem PL (pole PrefiksPodatnika),
- w danych nabywcy (Podmiot2) między innymi numer, za pomocą którego nabywca towaru jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, oraz dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwy dla tego państwa członkowskiego (pola KodUE oraz NrVatUE),
- 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".

Jak wynika z pytania, popełniono błąd w polu P_12, zaznaczając stawkę 0% dla transakcji krajowej zamiast WDT. Dlatego należy go poprawić, gdyż dla faktury dokumentującej WDT jest to pole obowiązkowe. Nie jest natomiast prawidłowe zerowanie faktury, gdy jest wystawiona na właściwy podmiot. Trzeba wystawić fakturę korygującą błąd.

6. Jak poprawić numer NIP na paragonie uznanym za fakturę uproszczoną

PROBLEM

Mam paragon fiskalny do 450 z błędnym NIP nabywcy (literówka, jedna cyfra – nieprawidłowy NIP wg wykazu podatników VAT). Jak to skorygować, skoro

eprasa.pl ef67440ba4

nie ma już not korygujących? Czy tę korektę, jak pozostałe, mam wystawić w KSeF? Czy można wystawić papierową fakturę korygującą?

RADA

Nie, nie można wystawić faktury korygującej w formie papierowej, jeśli podatnik jest objęty obowiązkiem wystawiania faktur w KSeF (innych niż wystawianych za pomocą kasy). Należy wystawić fakturę w KSeF.

UZASADNIENIE

Mimo że do końca 2026 r. można wystawiać poza KSeF faktury przy użyciu kas rejestrujących, w tym paragony z NIP nabywcy uznane za faktury uproszczone (do 450 zł), to wyłączenie nie ma zastosowania do korygowania tych dokumentów. Jeśli podatnik jest już objęty KSeF, korekta tych dokumentów musi odbywać się również w systemie.

W otrzymanej z Ministerstwa Finansów przez nasze Wydawnictwo odpowiedzi na pytanie, 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.

Powstaje pytanie, jak dokonać tej korekty, gdyż pomyłka dotyczy numeru NIP nabywcy. Jeśli faktura pierwotna jest w KSeF, trzeba ją wyzerować i wystawić właściwą, gdyż faktyczny nabywca jej nie otrzymał. W tym przypadku faktura (paragon z NIP) trafiła do do faktycznego nabywcy. Dlatego wydaje się wystarczające wystawienie tylko faktury korygującej błąd bez zerowania pierwotnej faktury i wystawiania nowej faktury.

eprasa.pl ef67440ba4

Dlatego trzeba uznać za aktualne objaśnienia podatkowe MF z 16 października 2020 r., w których zalecano – w przypadku paragonu fiskalnego do kwoty 450 zł zawierającego numer NIP nabywcy z błędem – wystawienie faktury korygującej z prawidłowym numerem NIP.

Należy pamiętać, że korekty błędnego NIP na paragonie nadal można dokonać, tylko gdy błąd był niezamierzony. Niezamierzony błąd w numerze NIP nabywcy oznacza oczywistą pomyłkę, tj. m.in.:

- brak jednej cyfry,
- przestawienie cyfr bądź
- pomyłkę w jednej cyfrze.

7. Czy trzeba skorygować fakturę z błędną datą sprzedaży

PROBLEM

W jaki sposób zmienić korektą datę sprzedaży faktury pierwotnej? Czy można poprawić ją w rejestrze VAT? W końcu faktura korygująca będzie zmieniała tylko dane, w tym przypadku datę sprzedaży, i nie wpłynie na rozliczenie?

RADA

Nie, nie wystarczy tylko zmiana daty w ewidencji VAT. Data sprzedaży to obowiązkowy element faktury, gdy jest znana i różni się od daty wystawienia faktury. Wpływa na ustalenie terminu rozliczenia VAT.

UZASADNIENIE

Jak wynika z art. 106j ustawy o VAT, podatnik jest zobowiązany do wystawiania faktury korygującej nie tylko dane wpływające na podstawę opodatkowania i kwotę VAT, ale również gdy stwierdzono pomyłkę w jakiejkolwiek pozycji faktury.

Podatnik ma obowiązek podać datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi (potocznie datę sprzedaży) lub datę otrzymania zaliczki, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury (art. 106e ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT). Oznacza to, że jeśli taka data została podana na fakturze i jest błędna, należy wystawić fakturę korygującą.

Pozostawienie błędnej daty bez korekty może spowodować w przyszłości zakwestionowanie terminu rozliczenia VAT z takiej faktury. To data sprzedaży zasadniczo wyznacza termin powstania obowiązku podatkowego, a nie data wystawienia faktury.

Podsumowanie

1. Nie każda pomyłka na fakturze wymaga jej wyzerowania i wystawienia od nowa. W większości przypadków błędy formalne, które nie wpływają na kwotę VAT ani nie zmieniają nabywcy, poprawia się zwykłą fakturą korygującą.

eprasa.pl ef67440ba4

2. Błędy mniejszej wagi, takie jak nieprawidłowy adres nabywcy, nie pozbawiają prawa do odliczenia VAT. O terminie odliczenia decyduje data otrzymania faktury pierwotnej, a nie data otrzymania korekty.
3. Zerowanie faktury jest uzasadnione przede wszystkim wtedy, gdy dokument został wystawiony na niewłaściwego nabywcę lub – w praktyce KSeF – zawiera błędny numer NIP nabywcy uniemożliwiający prawidłowe doręczenie faktury.
4. Korekty danych formalnych, takich jak data sprzedaży, oznaczenie transakcji WDT czy informacje o grupie VAT, choć nie zmieniają kwoty podatku, powinny być dokonane fakturą korygującą, aby zapewnić zgodność dokumentacji z przepisami i uniknąć sporów z organami podatkowymi.

PODSTAWA PRAWNA:

- 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 2026 r. poz. 846)

©℗

Joanna Dmowska
ekspert w zakresie VAT

7 Czy adnotacja VAT-2 w dowodzie rejestracyjnym uprawnia do odliczania pełnego VAT od wydatków samochodowych

PROBLEM

Czy adnotacja VAT-2 w dowodzie rejestracyjnym jest wystarczająca, aby odliczyć 100% VAT od nabycia samochodu oraz dotyczących go wydatków eksploatacyjnych? Czy dodatkowo należy taki pojazd zgłosić w informacji VAT-26 i prowadzić dla niego ewidencję przebiegu pojazdu? Chodzi o pojazd Mercedes Sprinter Kontener z jednym rzędem siedzeń. Diagnosta zdecydowanie odmówił nowego badania, twierdząc, że VAT-2 jest poprawnym oznaczeniem dla tego typu pojazdu.

RADA

Pojazdy, których konstrukcja jest potwierdzona wpisem w dowodzie rejestracyjnym (adnotacją VAT-2), pozwalają na pełne odliczanie VAT od ich zakupu i wydatków związanych z użytkowaniem tego typu samochodów. Nie trzeba prowadzić ewidencji i składać VAT-26. Wpis w dowodzie ma jednak charakter dowodowy. Znaczenie ma faktyczna konstrukcja. Szczegóły – w uzasadnieniu.

eprasa.pl ef67440ba4

UZASADNIENIE

Z punktu widzenia dokonywania pełnych odliczeń od wydatków dotyczących pojazdów samochodowych pojazdy te dzielą się na:
1) uprawniające do pełnych odliczeń ze względu na sposób ich wykorzystania,
2) uprawniające do pełnych odliczeń ze względu na swoje cechy.

1. Samochody uprawniające do pełnego odliczenia VAT, gdy prowadzona jest ewidencja

Pojazdy należące do pierwszej grupy uprawniają do pełnych odliczeń, jeżeli sposób ich wykorzystywania przez podatnika:

- określony w ustalonych przez niego zasadach ich używania,
- potwierdzony prowadzoną przez niego dla tych pojazdów ewidencją przebiegu

wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą (art. 86a ust. 1 w zw. z art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a w zw. z art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

Pojazdy należące do tej grupy należy również zgłaszać naczelnikom urzędu skarbowego, składając informację VAT-26 (art. 86a ust. 12 ustawy o VAT). Stanowi to dodatkowy warunek dokonywania pełnych odliczeń od wydatków dotyczących tych samochodów.

2. Samochody uprawniające do pełnego odliczenia VAT ze względu na swoje cechy

Do pojazdów samochodowych uprawniających do pełnych odliczeń ze względu na swoje cechy należą m.in. pojazdy samochodowe wymienione w przepisach art. 86a ust. 9 pkt 1 i 2 ustawy o VAT, tj.:
1) pojazdy samochodowe inne niż samochody osobowe, mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, klasyfikowane na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van,
2) pojazdy samochodowe inne niż samochody osobowe, mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków,
3) pojazdy samochodowe inne niż samochody osobowe, które posiadają kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu.

Z art. 86a ust. 10 pkt 1 ustawy o VAT wynika, że spełnienie wymagań dla wymienionych pojazdów stwierdza się na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów. Takie badanie powinno zostać potwierdzone zaświadczeniem wydanym przez tę stację oraz dowodem rejestracyjnym pojazdu zawierającym odpowiednią adnotację o spełnieniu tych wymagań.

eprasa.pl ef67440ba4

2.1. Niewykonanie lub nieterminowe wykonanie badań technicznych

Wbrew przekonaniu wielu podatników oraz stanowisku często spotykanemu w wyjaśnieniach organów podatkowych – przeprowadzenie takiego dodatkowego badania technicznego nie jest warunkiem dokonywania pełnych odliczeń od wymienionych pojazdów samochodowych. Jest to możliwe również w przypadkach, gdy podatnicy nie dopełnili tego obowiązku.

Wielokrotnie potwierdzały to sądy administracyjne, czego przykładem może być wyrok NSA z 10 października 2019 r. (sygn. akt I FSK 1492/17), wyrok WSA w Kielcach z 7 lipca 2022 r. (sygn. akt I SA/Ke 203/22) czy wyrok NSA z 11 maja 2023 r. (sygn. akt I FSK 929/20).

Jak czytamy w wyroku WSA w Kielcach:

WSA *(…) nałożenie na podatnika obowiązku wynikającego z art. 86a ust. 10 ustawy o VAT, tj. wykonania dodatkowego badania technicznego, ma na celu umożliwienie podatnikowi wykazanie spełnienia wymagań określonych w ust. 9 art. 86a ustawy o VAT, a nie jest warunkiem dającym uprawnienie do pełnego odliczenia podatku naliczonego z tytułu wydatków związanych z tym pojazdem. Potwierdzenie cech konstrukcyjnych pojazdu, które wykluczają jego użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą, wydane przez stację kontroli pojazdów powinno być traktowane jako środek dowodowy do wykazania wymaganych cech pojazdu, a nie jako warunek, którego niespełnienie powoduje pozbawienie podatnika prawa do pełnego odliczenia VAT.*

2.2. Znaczenie adnotacji VAT-2 dla dokonywania pełnych odliczeń

Analiza orzecznictwa prowadzi do wniosku, że z punktu widzenia możliwości dokonywania pełnych odliczeń adnotacja VAT-2 nie ma decydującego znaczenia. Tym niemniej jej istnienie sugeruje, że zakupiony samochód stanowi pojazd samochodowy, o którym mowa w art. 86a ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT, tj. pojazd samochodowy inny niż samochód osobowy, który posiada kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu. W przypadku tych właśnie pojazdów samochodowych stosowana jest adnotacja VAT-2. Jeżeli jest tak faktycznie, dokonywanie pełnych odliczeń dotyczących tego samochodu jest możliwe bez zgłaszania tego samochodu w informacji VAT-26.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 86a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 10 października 2019 r. (sygn. akt I FSK 1492/17)
- wyrok WSA w Kielcach z 7 lipca 2022 r. (sygn. akt I SA/Ke 203/22)
- wyrok NSA z 11 maja 2023 r. (sygn. akt I FSK 929/20)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

1 Jak wynajmujący, zwolniony z VAT, powinien opodatkować rozliczenie z platformy Booking

PROBLEM

Jestem podatnikiem zwolnionym z VAT. Wypełniam deklarację VAT-9M na podstawie faktur za rezerwacje otrzymane z platformy Booking. Do tej pory płaciłam 8% VAT naliczonego od kwoty za rezerwacje pokoi. Koleżanka, która prowadzi taką samą działalność, twierdzi, że powinnam płacić VAT-9M tylko od prowizji pobieranej przez Booking. Jeśli tak, to wygląda na to, że przez dwa lata zawyżałam podstawę opodatkowania. Czy to jest prawidłowe stanowisko i czy mogę skorygować rozliczenie z dwóch lat?

RADA

Tak, w tym przypadku opodatkowaniu podlega import usług pośrednictwa. Podstawą opodatkowania jest kwota prowizji opodatkowana według stawki 23%. Może Pani złożyć korektę deklaracji VAT-9M i wystąpić z wnioskiem o zwrot nadpłaty. Natomiast usługa najmu jest zwolniona z VAT, dopóki nie przekroczy Pani limitu zwolnienia podmiotowego.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) przez świadczenie usług rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów.

Przy ocenie charakteru świadczenia jako usługi należy mieć na względzie, że ustawa o VAT zalicza do katalogu usług każde świadczenie, które nie jest dostawą towarów. Usługą będzie jednak tylko takie świadczenie, w przypadku którego istnieje bezpośredni konsument, odbiorca świadczenia odnoszący korzyść o charakterze materialnym. Dlatego w omawianym przypadku dochodzi do świadczenia dwóch usług: najmu i pośrednictwa.

Na czyją rzecz świadczone są usługi wynajmu, gdy pośredniczy Booking

Umowa najmu jest cywilnoprawną umową nakładającą na strony – zarówno wynajmującego, jak i najemcę – określone przepisami obowiązki. Jak wynika z art. 659 § 1 ustawy

eprasa.pl ef67440ba4

z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: k.c.), przez umowę najmu wynajmujący zobowiązuje się oddać najemcy rzecz do używania przez czas oznaczony lub nieoznaczony, a najemca zobowiązuje się płacić wynajmującemu umówiony czynsz. W omawianym przypadku umowa najmu dotyczy lokalu, który jest wynajmowany za pośrednictwem platformy Booking. Czyli bezpośrednia umowa prawna jest zawierana między Panią a gościem, czyli osobą dokonującą rezerwacji. Booking nie jest stroną tej umowy. Jak wynika z pytania, nie jest Pani zarejestrowana jako czynny podatnik VAT, korzysta Pani ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 113 ust. 1 ustawy o VAT. Dlatego usługa najmu do czasu przekroczenia limitu 240 000 zł korzysta ze zwolnienia z VAT.

Jak rozliczyć usługę pośrednictwa świadczonego przez Booking

Booking wykonuje na rzecz Pani usługę pośrednictwa. Platforma ta nie posiada siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. Zatem miejsce opodatkowania usług pośrednictwa nabywanych od tej platformy należy ustalić zgodnie z ogólną zasadą dotyczącą ustalania miejsca świadczenia usług, o której mowa w art. 28b ust. 1 ustawy o VAT. Według tych regulacji miejscem świadczenia usług na rzecz podatnika jest kraj, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej.

Dlatego usługi pośrednictwa są opodatkowane w Polsce. W związku z tym musi Pani rozliczyć import usług, gdyż spełnione są warunki, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT, w tym zarówno odnośnie do usługodawcy (brak siedziby i stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce), jak i usługobiorcy (siedziba działalności w Polsce). Nie ma znaczenia, że korzysta Pani ze zwolnienia podmiotowego. Nie składa Pani JPK_V7. Dlatego rozliczenie prowizji powinno nastąpić w deklaracji VAT-9M.

Czy można złożyć korektę deklaracji VAT-9M

Zawyżała Pani podstawę opodatkowania usługi o wartość czynszu. Dlatego może Pani dokonać korekty VAT-9M i zwrócić się o zwrot nadpłaty podatku. Co ważne, jest Pani zobowiązana do rozliczenia importu usługi pośrednictwa według właściwej dla tej usługi stawki VAT, tj. 23%. Należy również sprawdzić, czy czynsz najmu nie przekroczył limitu zwolnienia, który od tego roku wynosi 240 000 zł, a w poprzednich latach wynosił 200 000 zł. Gdyby się tak okazało, konieczna byłaby wsteczna rejestracja do VAT i opodatkowanie najmu według stawki 8%, gdyż jest to najem krótkoterminowy.

PRZYKŁAD

Pani Anna Kowalska wynajmuje apartament nad morzem za pośrednictwem platformy Booking, która pobiera 15% prowizji. Korzysta ze zwolnienia podmiotowego z VAT. Za kwiecień 2026 r. rozliczyła import usług, składając deklarację VAT-9M, w której wykazała kwotę 15 000 zł plus 1200 zł VAT.

eprasa.pl ef67440ba4

Rozliczenie to było błędne, gdyż prowizja dla platformy stanowiła 2250 zł. Dlatego może złożyć korektę, w wyniku której zmniejszy podstawę opodatkowania do 2250 zł, a VAT do 518 zł. W związku z tym może wystąpić o nadpłatę w wysokości 682 zł.

Do limitu zwolnienia podmiotowego za kwiecień powinna wliczyć kwotę 12 750 zł.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8, art. 17 ust. 1 pkt 4, art. 28b ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

2 Czy WNT można rozliczyć w bieżącej deklaracji, gdy zapomniano o fakturze

PROBLEM

W marcu dokonałem zakupów z Niemiec. Ponieważ zapomniałem o fakturze, nie ująłem jej w rozliczeniu za ten miesiąc. Czy mogę ująć tę fakturę w JPK za czerwiec i złożyć VAT-UE za czerwiec? Czy musi być to marzec, skoro transakcja jest neutralna (podatek należny i naliczony)?

RADA

W tym przypadku transakcję należy rozliczyć w JPK_V7 za marzec i złożyć informację podsumowującą za ten okres lub jej korektę, jeśli informacja została już złożona. Wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (WNT) nie można rozliczyć w bieżącej deklaracji, mimo że transakcja jest neutralna podatkowo, gdyż wykazywany jest zarówno podatek należny, jak i naliczony.

UZASADNIENIE

Z art. 9 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) wynika, że przez wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów rozumie się nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego, inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu, przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz.

W wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej, nie później jednak

eprasa.pl ef67440ba4

niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru (art. 20 ust. 5 ustawy o VAT).

Powołany przepis zobowiązuje podatnika dokonującego rozliczenia podatku z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów do rozpoznania obowiązku podatkowego najpóźniej 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru. Jeśli przed tym dniem podatnik podatku od wartości dodanej, będący dostawcą towarów nabywanych w ramach WNT, wystawił fakturę dokumentującą dokonaną dostawę, wówczas obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury.

Jeśli kwota podatku należnego z tytułu WNT stanowi również kwotę podatku naliczonego, podatnik może dokonać odliczenia najwcześniej w deklaracji, w której wykazał VAT należny, albo w rozliczeniu za jeden z trzech następnych miesięcy (art. 86 ust. 10b pkt 3 ustawy o VAT). Oznacza to, że podatnik nie może wybrać rozliczenia za dowolny miesiąc czy kwartał, mimo że rozliczenie WNT wychodzi *de facto* na zero.

PRZYKŁAD

Podatnik VAT czynny w lutym zakupił towar w niemieckiej firmie. 5 marca została wystawiona faktura. Oznacza to, że obowiązek podatkowy powstał w marcu. Dlatego w JPK_V7 za marzec należy rozliczyć podatek należny z tytułu WNT. Można również odliczyć ten podatek w tej deklaracji.

Z pytania jednoznacznie wynika, iż faktura została wystawiona w marcu. Co istotne, faktura ta dotarła do Pana. Tym samym w takiej sytuacji rozliczenie WNT powinno nastąpić w marcu, a nie w czerwcu, gdyż wtedy powstał obowiązek podatkowy. Zakładamy, że faktura została wystawiona przed 15. dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym miała miejsce dostawa towarów. Dlatego należy złożyć korektę JPK_V7 za marzec.

Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne za pomocą środków komunikacji elektronicznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w art. 100 ust. 1 (art. 100 ust. 3) ustawy o VAT.

Tym samym, jeśli transakcja miała miejsce w marcu (powstał obowiązek podatkowy), to podatnik nie może jej wykazywać w informacji za czerwiec. Należy złożyć informację za marzec lub jej korektę, gdy za ten okres deklaracja została już złożona.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 9 ust. 1, art. 20 ust. 5, art. 86 ust. 10b pkt 3, art. 100 ust. 1 i 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

3 Czy trzeba rozliczyć import usług za usługę wykonaną przez prelegenta z zagranicy

PROBLEM

Organizuję w Polsce konferencję, na której jednym z prelegentów będzie osoba z Taiwanu (faktura za jego usługę wystawiona zostanie przez uniwersytet, na którym jest zatrudniony). Czy jako firma z Polski mam obowiązek rozliczyć VAT jako import usług?

RADA

Tak, w tym przypadku należy rozliczyć import usług w Polsce.

UZASADNIENIE

Zgodnie z ogólną zasadą wyrażoną w art. 28b ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) miejscem świadczenia usług w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej.

Z kolei z art. 28g ust. 1 ustawy o VAT wynika, że miejscem świadczenia m.in usług wstępu na imprezy naukowe, edukacyjne oraz usług pomocniczych związanych z usługami wstępu na te imprezy, świadczonych na rzecz podatnika, w przypadku gdy obecność na nich nie jest wirtualna, jest miejsce, w którym te imprezy faktycznie się odbywają.

Udział prelegenta na konferencji nie jest usługą wstępu na imprezę naukową. Dlatego stosujemy ogólne zasady ustalania miejsca świadczenia.

WAŻNE! Miejsce świadczenia usługi szkoleniowej prelegenta na konferencji naukowej ustalamy według zasady ogólnej wskazanej w art. 28b ustawy o VAT.

Państwa kontrahentem jest uniwersytet z Taiwanu. Jak wynika z opisu, to ten uniwersytet wystawia fakturę i rozlicza usługę. W konsekwencji, skoro nabywca usługi szkoleniowej posiada siedzibę działalności gospodarczej w Polsce, to miejsce jej świadczenia należy ustalić zgodnie z art. 28b ust. 1 ustawy o VAT. Tym samym usługi szkoleniowe podlegają opodatkowaniu w Polsce. W związku z tym mamy tutaj do czynienia z importem usług.

Dlatego muszą Państwo rozpoznać import usług i opodatkować go stawką właściwą dla usług szkoleniowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 28b ust. 1 ustawy o VAT (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Tomasz Burchard
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

4 Kiedy rozliczyć import towarów, gdy nabywca nie jest jeszcze ich właścicielem

PROBLEM

Spółka dokonuje importu towarów z krajów trzecich (spoza terytorium Unii Europejskiej), które są składowane w magazynie na terytorium Polski. W momencie przekroczenia granicy i dopuszczenia do obrotu spółka nie posiada jeszcze prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Właścicielem towarów pozostaje dostawca zagraniczny (do momentu ich pobrania z magazynu przez nabywcę). Importowane przez spółkę towary są przez nią zarówno wykorzystywane przy produkcji wyrobów, jak i traktowane jako towary handlowe. Towary wjeżdżają do Polski na podstawie faktury proforma wystawionej wyłącznie do celów celnych. Spółka ponosi ciężar ekonomiczny należności celnych i VAT z tytułu importu towarów, rozliczając podatek w JPK_VAT. Dostawca wystawia zaś faktury handlowe po otrzymaniu raportów z pobrań.

Czy spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu importu towarów rozliczonego, gdy w momencie importu nie jest ona właścicielem towarów, a przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel następuje dopiero w momencie pobrania go z magazynu?

RADA

Spółce przysługuje pełne prawo do odliczenia VAT naliczonego z tytułu importu, mimo że w momencie dokonania importu towarów nie posiada ona prawa własności do nich. Może odliczyć VAT w rozliczeniu za okres, kiedy powstaje obowiązek podatkowy z tytułu importu, czyli powstaje dług celny.

UZASADNIENIE

Jednym ze zdarzeń podlegających opodatkowaniu jest import towarów na terytorium kraju. Przez import towarów rozumie się ich przywóz z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej.

Kto jest podatnikiem z tytułu importu towarów

Podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, na których ciąży obowiązek uiszczenia cła, również w przy-

eprasa.pl ef67440ba4

padku gdy na podstawie przepisów celnych importowany towar jest zwolniony od cła albo cło na towar zostało zawieszone, w części lub w całości, albo zastosowano preferencyjną, obniżoną lub zerową stawkę celną.

Definicja importu towarów kładzie nacisk przede wszystkim na czynność faktyczną, czyli przywóz towaru. Dla zaistnienia importu nie ma znaczenia cel przywozu bądź stosunek prawny, w ramach którego dokonano przywozu. Zasadniczo też obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą powstania długu celnego.

WAŻNE! Aby powstał obowiązek podatkowy od importu, nie ma znaczenia, czy importer jest właścicielem towarów.

Każdy podmiot importujący towary obowiązany jest uiścić podatek z tytułu importu towarów, ponieważ w tym przypadku podatek obciąża czynność faktyczną, jaką jest przywóz towarów.

Przepisy nie uzależniają powstania tego obowiązku od warunku posiadania przez importera prawa do dysponowania towarem jak właściciel. W konsekwencji podatnikiem, czyli podmiotem zobowiązanym do opodatkowania importu, jest importer. Spółka powinna więc rozpoznać obowiązek podatkowy z chwilą powstania długu celnego.

Kiedy można odliczyć VAT od importu towarów

Prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje, gdy dokonywane przez podatnika zakupy towarów i usług mają związek z czynnościami opodatkowanymi. Kwotę podatku naliczonego stanowi – w przypadku importu towarów rozliczanego w deklaracji – kwota podatku należnego.

Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy. Artykuł 86 ust. 10b pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT) odnosi się do importu towarów rozliczanego na podstawie dokumentu celnego. Jeśli import towarów jest rozliczany w deklaracji (art. 86 ust. 2 pkt 2 lit. b ustawy o VAT), aby można było rozliczyć podatek naliczony, musi powstać obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów. Nie jest konieczne uzyskanie dokumentu celnego ani faktury.

Zatem spółka, będąca importerem towarów wykorzystywanych do działalności opodatkowanej VAT, mimo że nie będzie posiadała prawa własności towaru, będzie mogła obniżyć VAT należny o VAT naliczony z tytułu importu towarów. Może to zrobić najwcześniej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu, czyli powstał dług celny (art. 86 ust. 10 ustawy o VAT).

Potwierdził to m.in. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 28 maja 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3-3.4012.152.2026.1.MW).

eprasa.pl ef67440ba4

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 7, art. 5 ust. 1 pkt 3, art. 17 ust. 1, art. 19a ust. 9, art. 33 i art. 33a, art. 86 ust. 1, ust. 2 i ust. 10 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 maja 2026 r. (sygn. 0111-KDIB3--3.4012.152.2026.1.MW)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

5 Kiedy powstaje obowiązek podatkowy w VAT z tytułu importu usługi wynajmu kontenera

PROBLEM

Polska spółka wynajęła kontener od zagranicznego kontrahenta. Okres wynajmu rozpoczął się 2 stycznia 2026 r., a zakończył 30 czerwca 2026 r. Faktura została wystawiona 10 czerwca 2026 r. Z jaką datą należało rozliczyć import tych usług?

RADA

W przedstawionej sytuacji import usług należało rozliczyć z datą powstania obowiązku podatkowego, czyli:

- z chwilą otrzymania przez zagranicznego kontrahenta całości lub części zapłaty – w zakresie, w jakim otrzymał on zapłatę przed 30 czerwca 2026 r.,
- 30 czerwca 2026 r. – w pozostałym zakresie.

UZASADNIENIE

Dla ustalenia momentu rozliczenia importu usługi najmu kontenera należy określić zasady powstawania obowiązku podatkowego przy imporcie usług oraz moment wykonania usługi najmu.

Obowiązek podatkowy przy imporcie usług

Obowiązek podatkowy z tytułu importu usług powstaje na tych samych warunkach, jak w przypadku świadczenia w kraju nabywanej usługi. Jednak od tej zasady przewidziano wyjątek. Z art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa o VAT), który określa szczególny sposób powstawania obowiązku po-

eprasa.pl ef67440ba4

datkowego m.in. z tytułu świadczenia usług najmu, wynika, że nie ma on zastosowania do usług, których miejsce świadczenia jest ustalane na podstawie art. 28b ustawy o VAT. Miejsce świadczenia usług najmu kontenera na rzecz podatnika jest ustalane właśnie na podstawie tego przepisu. Dlatego obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych.

WAŻNE! W przypadku importu usług najmu rzeczy ruchomych obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych. Nie mają tutaj zastosowania szczególne zasady.

Moment wykonania usługi najmu

Zastosowanie zasad ogólnych wynikających z art. 19a ust. 1 i 8 ustawy o VAT do importu usług najmu kontenera oznacza, że obowiązek podatkowy powstaje:

- z chwilą otrzymania przez zagranicznego usługodawcę całości lub części zapłaty – w zakresie, w jakim zapłata taka została otrzymana przed wykonaniem usługi (art. 19a ust. 8 ustawy o VAT),
- z chwilą wykonania usługi – w pozostałym zakresie (art. 19a ust. 1 ustawy o VAT).

W przypadku usług najmu, które nie są rozliczane w okresach rozliczeniowych, dniem wykonania usługi jest ostatni dzień okresu, na jaki zawarto umowę. Inaczej sytuacja wygląda, jeśli są to usługi najmu rozliczane w okresach rozliczeniowych. Na podstawie art. 19a ust. 3 zdanie pierwsze ustawy o VAT usługi takie uznaje się za wykonane z upływem poszczególnych okresów rozliczeniowych.

Taki przypadek nie występuje jednak w przedstawionym stanie faktycznym, gdyż z treści pytania nie wynika, aby usługa najmu kontenera była rozliczana w okresach rozliczeniowych.

Prowadzi to do wniosku, że do wykonania usługi najmu kontenera doszło 30 czerwca 2026 r. W konsekwencji import usług należało rozliczyć z datą powstania obowiązku podatkowego, tj.:

- z chwilą otrzymania przez zagranicznego kontrahenta całości lub części zapłaty – w zakresie, w jakim otrzymał on zapłatę przed 30 czerwca 2026 r.,
- 30 czerwca 2026 r. – w pozostałym zakresie.

PODSTAWA PRAWNA:

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

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

6 Czy w związku z dokonywaniem opłat z tytułu umowy franczyzowej należy rozpoznawać import usług

PROBLEM

Zawarliśmy umowę franczyzy z firmą z Anglii. Na jej podstawie jesteśmy zobowiązani do zapłaty na rzecz franczyzodawcy wstępnej opłaty franczyzowej, comiesięcznych opłat licencyjnych oraz składek reklamowych. Czy opłaty te stanowią dla nas import usług?

RADA

Tak, wskazane opłaty stanowią wynagrodzenie za nabyte usługi. Z tytułu ich nabycia są Państwo zobowiązani do rozliczenia importu usług. Szczegóły – w uzasadnieniu.

UZASADNIENIE

Odpowiedź na postawione pytanie wymaga ustalenia, czy w przedstawionej sytuacji zostały spełnione warunki uznania nabywanych usług za import usług. Kluczowe znaczenie ma przy tym status stron transakcji oraz miejsce świadczenia usług franczyzowych.

Kiedy dochodzi do importu usług

Niekiedy w związku z nabywaniem usług przez podatników dochodzi do tzw. importu usług. Importem usług ustawodawca nazywa sytuację, w której dochodzi do świadczenia usług, z tytułu których podatnikiem jest usługobiorca (art. 2 pkt 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT).

Z importem usług mamy do czynienia, gdy:

- nabywcą jest podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce (względnie osoba prawna niebędąca podatnikiem, mająca siedzibę na terytorium kraju, zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania się jako podatnik VAT UE),
- świadczącym usługi jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski (art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT),
- miejsce świadczenia nabywanej przez polskiego podatnika usługi musi znajdować się na terytorium Polski.

Tylko bowiem wówczas dochodzi do świadczenia usługi podlegającej opodatkowaniu w Polsce (art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT).

eprasa.pl ef67440ba4

WAŻNE! Aby wystąpił import usług, miejsce świadczenia nabywanej przez podatnika od podmiotu zagranicznego usługi musi znajdować się na terytorium Polski.

Miejsce świadczenia usług franczyzowych

Wskazane w pytaniu opłaty (franczyzowa, licencyjne oraz składki reklamowe) stanowią wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług franczyzowych, których miejsce świadczenia znajduje się na terytorium Polski. Wynika to z treści art. 28b ust. 1 ustawy o VAT. Określa on, że miejscem świadczenia usług – w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika – jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej. Zasada ta ma zastosowanie w przedstawionej sytuacji, gdyż nie ma przepisu przewidującego szczególny sposób ustalania miejsca świadczenia usług franczyzowych.

Opłaty franczyzowe jako import usług

Prowadzi to do wniosku, że warunki wystąpienia importu usług będą w przedstawionej sytuacji spełnione. Państwa firma jako polski podatnik (tj. podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium naszego kraju) będzie nabywać usługi, których miejsce świadczenia znajduje się na terytorium Polski, od brytyjskiego podatnika, który (jak zakładamy) nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium naszego kraju.

A zatem wskazane opłaty stanowią wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług, których nabywanie stanowi dla Państwa import usług. Potwierdził to Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 29 października 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--2.4012.521.2025.1.JO). Czytamy w niej:

MF *(…) nabywane od niemieckiej spółki C. w ramach umowy franczyzowej świadczenia obejmujące dostawę towarów i usług są ze sobą powiązane funkcjonalnie i tworzą w obiektywny sposób jedno niepodzielne świadczenie, którego elementem dominującym są usługi świadczone w ramach umowy franczyzowej. Dla ww. usług nie zostały określone szczególne zasady ustalania miejsca świadczenia, a jednocześnie z okoliczności sprawy nie wynika, że posiada Pani w innym miejscu niż Polska stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla której świadczone są przedmiotowe usługi. Tym samym, skoro spełnia Pani definicję podatnika w rozumieniu art. 28a ustawy, to miejscem świadczenia i opodatkowania ww. usług – stosownie do art. 28b ust. 1 ustawy – jest miejsce, w którym usługobiorca posiada siedzibę działalności gospodarczej, tj. terytorium Polski. Jednocześnie Spółka C. z Niemiec, od której nabywa Pani usługi świadczone w ramach umowy franczyzowej, nie posiada siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju. W konsekwencji, stosownie do warunków określonych w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy, z tytułu nabycia od podmiotu zagranicznego ww. usługi jest Pani zobowiązana do rozpoznania importu*

eprasa.pl ef67440ba4

usług oraz opodatkowania nabywanych usług, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego na terytorium Polski.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 9, art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 17 ust. 1 pkt 4 oraz art. 28b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 29 października 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1--2.4012.521.2025.1.JO)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

7 Kiedy odliczyć podwyższony VAT wynikający z decyzji celnej

PROBLEM

Podatnik rozlicza VAT z tytułu importu towarów na zasadach ogólnych (VAT należny został zapłacony do urzędu celnego). W czerwcu 2026 r. otrzymał decyzję urzędu celnego o sprostowaniu błędu w SAD dotyczącą importu towarów dokonanego w styczniu 2026 r. Czy podwyższony VAT należny i naliczony można ująć w JPK_VAT za styczeń czy czerwiec 2026 r.?

RADA

Otrzymana przez podatnika decyzja stanowi podstawę do odliczenia wykazanej w jej treści różnicy między kwotą podatku w prawidłowej wysokości a kwotą podatku już wykazaną albo określoną. Odliczenia takiego podatnik może dokonać w rozliczeniu za okres otrzymania decyzji (a więc w czerwcu 2026 r.), pod warunkiem zapłaty podatku wynikającego z decyzji.

UZASADNIENIE

Aby ustalić moment odliczenia podwyższonego VAT wynikającego z decyzji celnej, należy przeanalizować przepisy dotyczące importu towarów oraz zasady odliczania podatku naliczonego na podstawie decyzji wydawanych przez organy celne.

Import towarów jako czynność podlegająca opodatkowaniu VAT

Jedną z czynności podlegających opodatkowaniu VAT jest import towarów na terytorium kraju (art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT), czyli przywóz towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej (art. 2 pkt 7 ustawy o VAT), którego miejsce – według art. 26a ustawy o VAT – znajduje się na terytorium Polski.

eprasa.pl ef67440ba4

Import towarów na terytorium kraju jest czynnością podlegającą opodatkowaniu o tyle szczególną, że pobór podatku należnego z tytułu importu towarów jest, co do zasady, powiązany z poborem cła.

Decyzja celna jako podstawa zwiększenia podatku naliczonego

Kwotę podatku naliczonego z tytułu importu towarów stanowią przede wszystkim kwoty podatku wynikające z otrzymanych dokumentów celnych (art. 86 ust. 2 pkt 2 lit. a ustawy o VAT). Ponadto kwotę podatku naliczonego w przypadku importu towarów stanowią również kwoty wynikające z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2–3 i art. 34 ustawy o VAT (art. 86 ust. 2 pkt 2 lit. d ustawy o VAT).

Jedna z takich decyzji wydawana jest na podstawie art. 33 ust. 2a ustawy o VAT. Przepis ten stanowi, że jeżeli po zwolnieniu towaru organ celny stwierdzi, że w zgłoszeniu celnym, rozliczeniu zamknięcia albo decyzji kwota podatku została wykazana nieprawidłowo albo nie została określona w prawidłowej wysokości, naczelnik urzędu celno-skarbowego wydaje decyzję określającą różnicę między kwotą podatku w prawidłowej wysokości a kwotą podatku już wykazaną albo określoną.

Termin odliczenia VAT z decyzji celnej

Otrzymana przez podatnika decyzja stanowi podstawę do odliczenia wykazanej w jej treści różnicy między kwotą podatku w prawidłowej wysokości a kwotą podatku już wykazaną albo określoną.

Podatnik nie powinien zatem korygować rozliczenia za okres, w którym odliczył VAT na podstawie dokumentu celnego. Prawo do odliczenia dodatkowej kwoty podatku naliczonego powstaje bowiem na podstawie otrzymanej decyzji organu celnego.

WAŻNE! Jeżeli organ celny po zwolnieniu towaru wyda decyzję określającą dodatkową kwotę VAT od importu, podatnik nie koryguje rozliczenia za okres, w którym odliczył VAT z dokumentu celnego. Dodatkowy VAT naliczony odlicza w rozliczeniu za okres otrzymania decyzji, pod warunkiem zapłaty podatku wynikającego z tej decyzji.

Odliczenia podatnik może dokonać w rozliczeniu za okres otrzymania decyzji (w przedstawionej sytuacji – za czerwiec 2026 r.), pod warunkiem zapłaty podatku wynikającego z tej decyzji (art. 86 ust. 10d pkt 2 ustawy o VAT).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 7, art. 5 ust. 1 pkt 3, art. 26a, art. 33 oraz art. 86 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Tomasz Krywan
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

1 Czy można zastosować zwolnienie z VAT dla obozów sportowych organizowanych przez fundację non-profit

PROBLEM

Fundacja zwolniona podmiotowo z VAT realizuje cele statutowe w zakresie sportu i kultury fizycznej. Całość nadwyżki finansowej przeznacza wyłącznie na cele statutowe, zaś podział zysku jest statutowo zabroniony.

Fundacja organizuje obozy sportowe dla dzieci i młodzieży w wakacje. Program obejmuje codzienne treningi sportowe ukierunkowane na rozwój sprawności fizycznej. W ramach jednej kompleksowej opłaty oferowane są treningi, nocleg, wyżywienie, opieka wychowawców, transport i ubezpieczenie. Bez tych elementów pomocniczych realizacja obozu sportowego byłaby w istocie niemożliwa. Obozy fakturowane są też jako jedno świadczenie: „Obóz sportowy".

Czy usługi odpłatnej organizacji obozów sportowych dla dzieci i młodzieży będą korzystać ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; dalej: ustawa o VAT (chodzi o usługi związane ze sportem)? Czy wliczamy je do limitu zwolnienia podmiotowego?

RADA

Tak, fundacja może korzystać z tego zwolnienia. Obrotu objętego zwolnieniem przedmiotowym nie wlicza się do limitu dla zwolnienia podmiotowego.

UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT ze zwolnienia z VAT korzystają usługi ściśle związane ze sportem lub wychowaniem fizycznym. Aby można było zastosować zwolnienie, usługi muszą być świadczone przez:

- kluby sportowe,
- związki sportowe,
- inne osoby prawne i osoby fizyczne prowadzące działalność na własny rachunek

wyłącznie dla osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym.

eprasa.pl ef67440ba4

Ze zwolnienia wyłączone są usługi związane z działalnością marketingową, reklamowo-promocyjną, wstępem na imprezy sportowe, prowadzeniem statków, zakwaterowaniem i wynajmem sprzętu sportowego.

Jednocześnie zwolnienie to nie ma zastosowania:

- jeżeli podmiot osiąga zyski w sposób systematyczny i zyski te nie są przeznaczane w całości na kontynuację lub doskonalenie świadczonych usług (art. 43 ust. 18 ustawy o VAT);
- do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, jeżeli:
  - nie są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej (czyli związanej ze sportem),
  - ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia (art. 43 ust. 17 ustawy o VAT).

Fundacja spełnia zatem przesłankę podmiotową jako warunek zastosowania zwolnienia, tj. jako inna osoba prawna prowadząca działalność w zakresie sportu.

Ponadto planowane przez fundację usługi organizacji obozów sportowych mogą być uznane za ściśle związane ze sportem i wychowaniem fizycznym.

Można argumentować, iż usługi obozów sportowych będą konieczne do zorganizowanego uprawiania sportu i uczestniczenia w wychowaniu fizycznym. Wielodniowy obóz sportowy to forma intensywnego, blokowego szkolenia sportowego. Stanowi odrębną, nieodzowną metodę rozwijania sprawności fizycznej dzieci i młodzieży, której nie da się zastąpić cotygodniowymi zajęciami lokalnymi. Koncentracja treningów w krótkim czasie umożliwia osiągnięcie postępów niemożliwych do uzyskania w trybie regularnych, pojedynczych sesji.

Zwolnienie z VAT dla usług pomocniczych

Jednocześnie usługi towarzyszące obozowi mają charakter pomocniczy, rozciąga się więc na nie zwolnienie przedmiotowe z VAT. Charakter obozu, czyli w istocie wielodniowego pobytu dzieci i młodzieży z dala od miejsca zamieszkania, ma ten skutek, iż zapewnienie noclegu, wyżywienia, transportu i opieki wychowawców jest konieczne do realizacji głównego celu, jakim jest intensywny trening sportowy. Zakwaterowanie i transport czy wyżywienie będą zatem ściśle związane z kompleksową usługą organizacji obozów sportowych dla dzieci i młodzieży. Są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej, jaką jest organizacja obozów sportowych dla dzieci i młodzieży. Usługi pomocnicze nie mają samodzielnego bytu ekonomicznego w ramach obozu – są wyłącznie środkiem do realizacji usługi sportowej. Nie mają na celu osiągnięcia dodatkowego dochodu.

eprasa.pl ef67440ba4

Stosowanie zwolnienia w podobnych przypadkach potwierdzają organy podatkowe (zob. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 maja 2026 r., sygn. 0113-KDIPT1-1.4012.208.2026.2.JK).

Obrót ze zorganizowania obozu a zwolnienie podmiotowe

Z pytania wynika, że fundacja korzysta ze zwolnienia podmiotowego, do którego prawo jest uzależnione od wysokości obrotu. Jednak, jak stanowi art. 113 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, do limitu 240 000 zł nie wlicza się odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług zwolnionych od podatku. Ustawodawca przewidział od tej zasady pewne wyjątki, ale nie mają zastosowania do usług związanych ze sportem, wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 32 ustawy o VAT. Dlatego nie wpłyną na prawo do korzystania ze zwolnienia podmiotowego przez fundację w stosunku do innych czynności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 43 ust. 1 pkt 32 oraz art. 43 ust. 17 i ust. 18 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

POWOŁANE INTERPRETACJE URZĘDOWE:

- interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8 maja 2026 r. (sygn. 0113-KDIPT1--1.4012.208.2026.2.JK)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny specjalizujący się w prawie podatkowym

2 Czy obciążenie kosztami martwych frachtów podlega VAT

PROBLEM

Spółka świadczy usługi transportowe. Niekiedy w rozliczeniach z klientami pojawiają się dodatkowe koszty. Wynikają one z niezgodności dostarczonego towaru ze względu na jego niższą ilość niż pierwotnie zgłoszona. Wiąże się to także z koniecznością zorganizowania środka transportu odpowiedniego do zgłoszonej pierwotnie ilości (kubatury) towarów. Klient nie dokonuje na rzecz spółki zapłaty za niewykorzystaną powierzchnię załadunkową (tzw. martwy fracht, czyli transport towarów o niższej powierzchni załadunku niż pierwotnie zgłoszona). Płaci jej wyłącznie za faktyczną ilość towarów przetransportowanych od dostawcy klienta do zakładu produkcyjnego klienta.

Spółka, według trójstronnego porozumienia, obciąża więc dostawcę towarów kosztami martwego frachtu.

eprasa.pl ef67440ba4

Ostatecznie spółka otrzymuje takie wynagrodzenie za usługę transportu towarów, jakby przewiozła cały ładunek, tj. część wynagrodzenia otrzymuje od klienta, a pozostałą część od dostawcy (za martwy fracht).

Czy wypłacone kwoty stanowią rekompensatę lub formę odszkodowania za nienależyte wypełnienie obowiązków umownych i stąd nie podlegają VAT?

RADA

Wynagrodzenie od dostawcy należy uznać za zapłatę za świadczenie usługi przez spółkę, która powinna wystawić mu fakturę dokumentującą otrzymaną kwotę.

UZASADNIENIE

Sama czynność przekazania środków finansowych nie musi automatycznie podlegać opodatkowaniu VAT. Przepływ środków pieniężnych nie powoduje skutków podatkowych, o ile nie pełni funkcji zapłaty lub zaliczki z tytułu jakiegokolwiek świadczenia usług lub dostawy towarów podlegających opodatkowaniu VAT.

Z drugiej strony – pojęcie świadczenia usług jest dość szerokie i obejmuje różne sytuacje, takie jak zaniechanie działania czy tolerowanie określonego stanu rzeczy.

W orzecznictwie TSUE widać tendencję do objęcia VAT przynajmniej niektórych świadczeń odszkodowawczych czy kar umownych.

Przykładowo w pkt 34 opinii rzecznika generalnego TSUE w sprawie C-295/17 wskazano, że:

TSUE *Nie ma jednak znaczenia, w jaki sposób prawo krajowe traktuje opłatę wyrównawczą. Jak podkreśliły również Komisja i Portugalia podczas rozprawy, z punktu widzenia przepisów o VAT nie ma znaczenia, czy jest to roszczenie o odszkodowanie z tytułu deliktu czy kara umowna, ani czy jest to określane jako odszkodowanie, rekompensata czy wynagrodzenie. Ocena, czy płatność jest dokonywana w zamian za dostawę lub usługę, jest kwestią z zakresu prawa Unii, która musi być rozstrzygana odrębnie od oceny dokonywanej na mocy prawa krajowego.*

Z kolei z samego wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE z 22 listopada 2018 r., C-295/17, wynika, iż przykładowo kwotę należną od klientów z tytułu niezachowania uzgodnionego w umowie minimalnego okresu jej obowiązywania dla celów VAT stanowi kwota zapłacona w zamian za świadczenie usługi, która stanowi zatem wynagrodzenie.

Zdaniem TSUE otrzymana kwota ma charakter wynagrodzenia również ze względu na to, że pozwala zagwarantować świadczącemu usługi utrzymanie tego samego poziomu dochodów, co w przypadku braku przerwania świadczenia usług.

Zatem otrzymanie opłaty wyrównawczej z tytułu martwego frachtu należy traktować jako zapłatę za usługę podlegającą VAT. Nie ma znaczenia, że opłatę uiszcza nie klient, ale

eprasa.pl ef67440ba4

jego kontrahent, czyli dostawca. Mamy bowiem do czynienia z transakcją ekwiwalentną, gdzie występuje świadczenie w zamian za wynagrodzenie. Spółka uzyskuje więc wynagrodzenie pierwotnie skalkulowane w oparciu o powierzchnię załadunkową zamówioną przez klienta.

Innymi słowy, spółka otrzymuje wynagrodzenie w takiej wysokości, jaką uzyskałaby za świadczenie usługi transportu towarów na rzecz klienta, gdyby dostawca przekazał taką ilość towarów, jaką faktycznie zamówił klient.

Z kolei dostawca, płacąc spółce (świadczącej usługi transportowe) za koszt martwego frachtu, wypełnia obowiązki wynikające z trójstronnego porozumienia o współpracy między spółką, jej klientem i tymże dostawcą. Dostawca jest bowiem podmiotem odpowiedzialnym za pokrycie kosztów dodatkowych związanych z transportem towarów, w tym za różnice między zamówioną a rzeczywistą ilością transportowanego towaru.

Opodatkowanie VAT opłat z tytułu martwego frachtu potwierdzają również organy podatkowe (zob. m.in. interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 15 kwietnia 2026 r., sygn. 0114-KDIP1-2.4012.12.2026.2.RM).

Warto również zwrócić uwagę na nieprawomocny wyrok WSA w Rzeszowie z 16 stycznia 2024 r. (sygn. akt I SA/Rz 516/23). Sąd oddalił skargę na interpretację indywidualną Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 13 lipca 2023 r., nr 0111-KDIB3-2.4012.4.2023.2.SR. Dotyczyła ona skutków w VAT nakładanych przez podatnika kar umownych na kontrahentów z tytułu niezrealizowania przez nich wolumenu zakupów wynikającego z postanowień umownych.

Sąd wskazał, że:

WSA *Godzi się jeszcze dodać odnośnie do powyższego, że na gruncie systemu VAT istotne znaczenie ma nie nazwa świadczenia, na jakie się umówiono, choćby określona poprzez odwołanie się do instytucji prawa cywilnego, ale relacja gospodarcza, jaka łączy strony umowy, która jest źródłem określonego świadczenia (…). Celem opisanej we wniosku kary umownej jest zapewnienie (zagwarantowanie) Spółce uzyskania określonego przychodu, niezależnie od zakresu złożonego przez kontrahenta zamówienia oraz zrealizowanych przez spółkę dostaw mieszczących się w granicach zawartej z kontrahentem umowy.*

Konsekwencją przyjęcia tego stanowiska jest prawo dostawcy, który płaci za martwy fracht, do odliczenia z otrzymanej od spółki transportowej faktury.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 1 pkt 1 i art. 8 ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 775; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Łukasz Matusiakiewicz
radca prawny, specjalizujący się w prawie podatkowym

eprasa.pl ef67440ba4

1 Jak postąpić po omyłkowym ponownym złożeniu deklaracji JPK_V7 zamiast jej korekty

PROBLEM

Biuro rachunkowe złożyło 25 maja 2026 r. w imieniu klienta deklarację JPK_V7M za kwiecień 2026 r. Podczas rozliczeń za maj okazało się, że konieczna jest korekta części ewidencyjnej i deklaracyjnej za kwiecień. 18 czerwca 2026 r. przez pomyłkę złożono po raz drugi deklarację pierwotną zamiast korekty. Błąd został natychmiast wychwycony i tego samego dnia złożono plik z prawidłowym oznaczeniem korekty. Czy w tej sytuacji należy wnioskować do urzędu o cofnięcie błędnie złożonej deklaracji? Czy może to zrobić osoba upoważniona do składania deklaracji i w jaki sposób?

RADA

W opisanej sytuacji należy złożyć do właściwego urzędu skarbowego pismo wyjaśniające, najlepiej jako pismo ogólne za pośrednictwem e-Urzędu Skarbowego. Trzeba w nim zawnioskować o nieuwzględnianie omyłkowo ponownie złożonej deklaracji pierwotnej i przyjęcie, że prawidłowym dokumentem korygującym rozliczenie za kwiecień 2026 r. jest złożona następnie korekta. Powinna to zrobić osoba dysponująca pełnomocnictwem do podpisywania deklaracji UPL-1. Jeśli urząd zakwestionuje zakres tego umocowania, konieczne będzie przedstawienie pełnomocnictwa szczególnego PPS-1 lub złożenie pisma przez osobę uprawnioną do reprezentacji podatnika.

UZASADNIENIE

Problem ma charakter techniczno-formalny: między pierwotnym JPK_V7M a korektą omyłkowo przesłano drugi plik oznaczony jako deklaracja pierwotna. Sam błąd nie dotyczy treści rozliczenia, ponieważ korekta została złożona prawidłowo i niezwłocznie. Niemniej w interesie podatnika leży złożenie krótkiego pisma wyjaśniającego do urzędu skarbowego, tak aby w aktach sprawy znajdowała się czytelna informacja o sekwencji zdarzeń. Pozwoli to ograniczyć ryzyko, że organ potraktuje

eprasa.pl ef67440ba4

omyłkowo ponownie złożony plik pierwotny jako dokument skutecznie ingerujący w historię rozliczenia albo jako niejasność wymagającą dodatkowych czynności wyjaśniających.

Przepisy nie przewidują odrębnej procedury „cofnięcia" czy anulowania omyłkowo wysłanego JPK_V7.

WAŻNE! Przepisy nie przewidują odrębnej procedury „cofnięcia" czy anulowania omyłkowo wysłanego JPK_V7.

Jak wyjaśnić, że niepotrzebnie złożono JPK_V7

Właściwą drogą wyjaśnienia nieprawidłowości jest złożenie pisma wyjaśniającego z wnioskiem, aby organ nie uwzględniał błędnie ponownie złożonego pliku pierwotnego i przyjął, że prawidłowym dokumentem korygującym rozliczenie za kwiecień 2026 r. jest złożona następnie korekta.

Pismo najlepiej złożyć jako pismo ogólne za pośrednictwem e-Urzędu Skarbowego. Usługa ta pozwala złożyć m.in. wyjaśnienie, żądanie lub wniosek do urzędu, a po wysyłce podatnik otrzymuje UPP stanowiące urzędowe potwierdzenie wniesienia pisma. Zwykły e-mail na skrzynkę urzędu skarbowego nie daje tego samego bezpieczeństwa dowodowego i formalnego jak pismo złożone za pośrednictwem właściwego systemu teleinformatycznego lub adresu do doręczeń elektronicznych.

Jakim pełnomocnictwem trzeba dysponować, aby złożyć wyjaśnienie

W zakresie pełnomocnictw należy odróżnić dwie czynności.

Podpisanie i wysłanie pliku JPK_V7 odbywa się na podstawie UPL-1, czyli pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji elektronicznych (art. 80a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa; dalej: Ordynacja podatkowa), które upoważnia wyłącznie do tej czynności. Złożenie odrębnego pisma wyjaśniającego w sprawie podatkowej wykracza już poza zakres UPL-1. Pragmatycznym rozwiązaniem jest jednak, aby w pierwszej kolejności pismo złożyła osoba posiadająca UPL-1, wskazując, że działa jako podmiot upoważniony do obsługi rozliczeń elektronicznych podatnika.

Jeśli urząd uzna, że pismo o nieuwzględnienie omyłkowo złożonej deklaracji pierwotnej wymaga wykazania szerszego umocowania, zażąda pełnomocnictwa szczególnego PPS-1 (art. 138e Ordynacji podatkowej) albo działania przez osobę uprawnioną do

eprasa.pl ef67440ba4

reprezentacji podatnika. W razie zakwestionowania zakresu umocowania przez urząd – należy uzupełnić pełnomocnictwo o PPS-1 lub pismo powinien złożyć bezpośrednio podatnik.

Przykład pisma wyjaśniającego złożenie ponownie deklaracji

Dotyczy: wyjaśnienia omyłkowego ponownego złożenia JPK_V7M jako deklaracji pierwotnej za kwiecień 2026 r.

Działając w imieniu podatnika [dane podatnika, NIP], niniejszym składamy wyjaśnienie dotyczące plików JPK_V7M za kwiecień 2026 r.

Pierwotny plik JPK_V7M za kwiecień 2026 r. został złożony prawidłowo 25 maja 2026 r. 18 czerwca 2026 r., w związku z koniecznością skorygowania części ewidencyjnej oraz deklaracyjnej rozliczenia za kwiecień 2026 r., omyłkowo przesłano ponownie plik JPK_V7M z oznaczeniem właściwym dla deklaracji pierwotnej zamiast pliku oznaczonego jako korekta. Pomyłka została niezwłocznie zauważona i tego samego dnia przesłano prawidłowy plik JPK_V7M z oznaczeniem korekty, obejmujący właściwe dane za kwiecień 2026 r.

W związku z tym wnosimy o nieuwzględnianie omyłkowo ponownie złożonego 18 czerwca 2026 r. pliku JPK_V7M oznaczonego jako deklaracja pierwotna oraz o przyjęcie, że prawidłowym dokumentem korygującym rozliczenie podatnika za kwiecień 2026 r. jest plik JPK_V7M złożony 18 czerwca 2026 r. z oznaczeniem korekty. Omyłkowe ponowne złożenie deklaracji pierwotnej miało charakter wyłącznie techniczny i intencją podatnika nie było zastąpienie pierwotnie złożonego rozliczenia inną deklaracją pierwotną.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 80a, art. 81 § 1 i § 2, art. 138e ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 622; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Patrycja Kubiesa
doradca podatkowy

2 Jak wykazać w JPK_V7 zakup licencji lub oprogramowania

PROBLEM

Czy zakup licencji i oprogramowania powinien być wykazywany w JPK_V7 jako nabycie towarów i usług zaliczanych do środków trwałych?

eprasa.pl ef67440ba4

RADA

Zakup licencji i oprogramowania nie powinien być wykazywany w JPK_V7 jako nabycie towarów i usług zaliczanych do środków trwałych, nawet jeżeli podatkowo lub bilansowo stanowi wartość niematerialną i prawną (WNiP).

W JPK_V7 zakup licencji czy oprogramowania jako WNiP należy wykazać jako nabycie pozostałych towarów i usług, czyli w polach:

- K_42 / P_42 – wartość netto,
- K_43 / P_43 – VAT naliczony.

UZASADNIENIE

Aktualna struktura JPK_V7(3) i broszura informacyjna MF „JPK_VAT z deklaracją" posługują się wprost pojęciem „nabycia towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych".

To oznacza, że w JPK_V7 trzeba trzymać się literalnego podziału przewidzianego w strukturze:

- środki trwałe – K_40/K_41,
- pozostałe nabycia – K_42/K_43.

WAŻNE! Wartości niematerialnych i prawnych nie wykazuje się w tej samej pozycji JPK_V7 co środków trwałych.

Licencja i oprogramowanie, nawet jeżeli są amortyzowanymi wartościami niematerialnymi i prawnymi, nie są środkiem trwałym. Są odrębną kategorią majątku. Dlatego nie należy automatycznie przenosić zasad znanych z podatku dochodowego albo z wcześniejszej praktyki deklaracyjnej na obecny JPK_V7.

W JPK_V7 zakup licencji czy oprogramowania należy zatem wykazać jako nabycie pozostałych towarów i usług, czyli w polach:

- K_42 / P_42 – wartość netto,
- K_43 / P_43 – VAT naliczony.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 5 pkt 2 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)

©℗

Patrycja Kubiesa
doradca podatkowy

eprasa.pl ef67440ba4

1 Jakie obowiązki akcyzowe dotyczą zużycia gazu zwolnionego z akcyzy

PROBLEM

Mamy klienta na JDG zarejestrowanego jako podatnik VAT, który zajmuje się hodowlą kurcząt. W prowadzonej działalności zużywa gaz płynny. Na fakturach dokumentujących nabycie gazu jest adnotacja, że gaz jest zwolniony z akcyzy. Powzięliśmy wątpliwość, czy na podatniku ciążą jakieś obowiązki rejestracyjne bądź deklaracyjne w zakresie akcyzy z tytułu takich nabyć?

RADA

Podatnik występuje jako finalny nabywca gazowy (FNG), dlatego co do zasady nie ciążą na nim obowiązki właściwe dla pośredniczącego podmiotu gazowego (PPG). Aby kupować gaz zwolniony z akcyzy, podatnik ten musiał wcześniej złożyć dostawcy oświadczenie dotyczące statusu FNG oraz przeznaczenia gazu do celów objętych zwolnieniem. Najważniejsze z nich, to:

- wykorzystywanie gazu zgodnie z celem objętym zwolnieniem,
- przechowywanie dokumentacji potwierdzającej sposób wykorzystania gazu,
- ewentualna aktualizacja danych w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych (CRPA),
- składanie kwartalnych deklaracji AKC-KZ dotyczących zużycia gazu objętego zwolnieniem.

Obowiązek zapłaty akcyzy może powstać tylko wtedy, gdy gaz zostanie wykorzystany do innych celów niż zadeklarowane lub odsprzedany innemu podmiotowi.

UZASADNIENIE

Rozstrzygnięcie przedstawionego problemu wymaga przede wszystkim ustalenia, jaki status na gruncie przepisów akcyzowych ma podatnik nabywający gaz zwolniony z akcyzy. Od tego zależy zakres ciążących na nim obowiązków rejestracyjnych, ewidencyjnych i deklaracyjnych.

eprasa.pl ef67440ba4

Ustalenie statusu nabywcy gazu

Sposób nabywania gazu płynnego opisany w pytaniu wskazuje, że podmiot, o którym mowa, ma status FNG i że musiał o tym fakcie poinformować sprzedawcę, gdyż inaczej nie mógłby kupować gazu zwolnionego z akcyzy.

Obrót wyrobami gazowymi opiera się bowiem na prostym schemacie. Uczestniczą w nim dwie kategorie podmiotów: FNG oraz PPG. Co do zasady, to PPG sprowadza wyroby gazowe z zagranicy (import lub nabycie wewnątrzwspólnotowe) lub pozyskuje je w kraju od podmiotów posiadających te wyroby w procedurze zawieszenia poboru akcyzy (w tym same mogą je wytworzyć). Następnie PPG może przekazywać wyroby gazowe do innych PPG, sam je zużywać, wysyłać za granicę lub, co najważniejsze, dostarczać je do FNG.

Obowiązek zapłaty akcyzy

Akcyza od obrotu gazem płynnym pojawia się tylko w dwóch sytuacjach, mianowicie:

- w momencie gdy PPG sam zużywa te wyroby gazowe albo
- gdy przekazuje je FNG.

Podatnikiem w obydwu przypadkach jest jedynie PPG i w zależności od dokumentów przedstawionych przez zużywającego płaci z tego tytułu albo pełną akcyzę w odpowiedniej wysokości, albo może do danej transakcji zastosować zwolnienie z akcyzy.

Wyjątkowo FNG może stać się podatnikiem w dwóch sytuacjach:

- jeśli sam przywiezie te wyroby z zagranicy (import lub nabycie wewnątrzwspólnotowe) lub
- gdy nabędzie je od PPG jako korzystający z jakiegoś zwolnienia, a następnie zużyje je do innych celów niż zadeklarował (również odsprzeda innemu FNG).

Skoro zatem w typowym obrocie krajowym podatnikiem akcyzy „gazowej" jest PPG, to na nim ciążą wszelkie obowiązki i sankcje za błędne rozpoznanie rodzaju nabywcy oraz ewentualne bezpodstawne zakwalifikowanie danej transakcji jako podlegającej zwolnieniu lub nie. Dlatego to właśnie PPG „zabezpiecza się" przy tych transakcjach.

Oświadczenia składane przy zakupie gazu

Istotnym elementem praktycznym przy zakupie gazu zwolnionego z akcyzy jest składanie oświadczeń dotyczących statusu nabywcy i przeznaczenia gazu.

Przy pierwszych zakupach dostawca gazu zazwyczaj wymaga wskazania, czy:

- nabywca posiada status pośredniczącego podmiotu gazowego,
- nabywca występuje jako finalny nabywca gazowy oraz
- czy zakup gazu następuje w ramach określonego zwolnienia z akcyzy.

W praktyce brak statusu PPG oznacza, że podmiot traktowany jest jako FNG – nawet jeśli formalnie nie dopełnił obowiązków rejestracyjnych związanych z akcyzą.

eprasa.pl ef67440ba4

WAŻNE! Zwolnienie z akcyzy przysługuje, tylko wtedy gdy nabywca złożył wymagane oświadczenie i wykorzystuje gaz zgodnie z zadeklarowanym celem.

Dla FNG kluczowe znaczenie ma wskazanie celu wykorzystania gazu, ponieważ to właśnie deklarowany sposób użycia pozwala dostawcy zastosować sprzedaż ze zwolnieniem z akcyzy. W relacjach stałych, przy umowach długoterminowych, bardzo często oświadczenie:

- składane jest jednorazowo,
- ma charakter bezterminowy,

a przy kolejnych dostawach następuje jedynie potwierdzenie, że gaz nadal wykorzystywany jest do tego samego celu objętego zwolnieniem.

WAŻNE! FNG ma obowiązek wykorzystywać gaz zgodnie z celem wskazanym w złożonym oświadczeniu.

W efekcie po kilku latach współpracy z tym samym dostawcą podatnik, o którym mowa w pytaniu, może nie pamiętać, że:

- złożył formalne oświadczenie akcyzowe,
- korzysta z konkretnego zwolnienia akcyzowego,
- ciąży na nim obowiązek faktycznego wykorzystywania gazu zgodnie z zadeklarowanym przeznaczeniem.

Zwolnienie z akcyzy nie działa automatycznie, tylko dlatego że odpowiednia adnotacja znajduje się na fakturze. Podstawą jego stosowania jest wcześniejsze oświadczenie nabywcy oraz rzeczywiste wykorzystanie gazu zgodnie z warunkami zwolnienia.

Rejestracja w CRPA

Jedyną czynnością, jaką musiał kiedyś zrobić FNG, tj. przed pierwszym nabyciem wyrobów gazowych do celów zwolnionych, była rejestracja w CRPA jako FNG. Zapewne dokonano takiej rejestracji, bo gdy pojawił się ten obowiązek, to pośredniczące podmioty gazowe pilnowały swoich kontrahentów, aby ci przy pierwszym kontakcie (zakupie) udowodnili rodzaj rejestracji w CRPA, tj. czy są zarejestrowani jako PPG czy jako FNG. Od tego zależy bowiem zarówno stosowana do danej transakcji stawka akcyzy, jak też to, czy PPG wpisuje daną transakcję do ewidencji wyrobów gazowych czy też nie.

Deklaracja AKC-KZ – najważniejszy bieżący obowiązek

Jedynym obowiązkiem akcyzowym, jaki ciąży nadal na FNG, zużywającym wyroby gazowe korzystające ze zwolnień z akcyzy (poza ewentualnym aktualizowaniem danych

eprasa.pl ef67440ba4

rejestracyjnych w CRPA), jest wynikający z art. 24e ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (dalej: ustawa akcyzowa) obowiązek składania kwartalnych deklaracji AKC-KZ. Służą one do wykazywania m.in. ilości wyrobów gazowych zużytych w ramach zwolnienia dla produkcji rolnej, ze wskazaniem „normalnej" kwoty akcyzy, jaka należałaby się, gdyby nie było tego zwolnienia, a więc wysokości zwolnienia (w praktyce chodzi o pola 104 i 105 w części C.1 tej deklaracji).

WAŻNE! FNG korzystający ze zwolnienia z akcyzy ma obowiązek składać kwartalne deklaracje AKC-KZ, w których wykazuje m.in. ilość zużytego gazu oraz kwotę przysługującego zwolnienia.

Deklarację AKC-KZ składa się w terminie do 25. dnia drugiego miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy (tj. doszło do zużycia wyrobu gazowego) i co do zasady należy to zrobić elektronicznie (art. 24d ust. 1 ustawy akcyzowej). Z obowiązku składania tych deklaracji zwolnione są osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej (art. 24e ust. 2 ustawy akcyzowej).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 19a i pkt 23d, art. 9c ust. 1, art. 13 ust. 1, art. 16 ust. 1 pkt 1 lit. b, art. 16 ust. 7a–7f, art. 31b ust. 1 pkt 3, art. 24b ust. 1, art. 24e, art. 138h ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (j.t. Dz.U. z 2026 r. poz. 412; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 846)

©℗

Dorota Kowalczyk
ekspert w zakresie akcyzy

DGP | Dziennik Gazeta Prawna
SKLEP INFOR
INFOR akademia

KONFERENCJA STACJONARNA

V Ogólnopolskie Forum Biur Rachunkowych 2026

16 września 2026 Warszawa

• Znakomici eksperci • Praktyczna wiedza
• Stoły dyskusyjne • Networking

Szczegóły na: **www.sklep.infor.pl** | Kontakt: **szkolenia@infor.pl 22 212 13 14**

PARTNERZY: COMARCH wfirma saldeosmart Nest! BANK

ORGANIZATOR: INFOR

eprasa.pl ef67440ba4

POLECAMY

w następnym numerze Biuletynu VAT:

- Co zmieni się w VAT od 1 października 2026 r.
- Kiedy można odliczyć VAT, gdy faktura zawiera błędy
- Powrót do zwolnienia z VAT w trakcie 2026 r., gdy podatnik utracił prawo do zwolnienia w 2025 r.
- Czy zawsze można odliczyć VAT od wydatków na reprezentację i reklamę
- Od jakich zakupów dla pracowników odliczymy VAT

Nowości w INFORLEX:

- „MONITOR księgowego" nr 7–8: Dywidenda w spółce opodatkowanej estońskim CIT – od zatwierdzenia sprawozdania do wypłaty środków wspólnikom
- Ściąga Księgowego: Opodatkowanie darowizn – instrukcja dla osób obdarowanych
- Ściąga Księgowego: Utrata prawa do ryczałtu ewidencjonowanego w trakcie roku – przyczyny, skutki, obowiązki
- wideo: Kawa z INFORLEX. JPK CIT. Nowe obowiązki
- książka: „Urlopy wypoczynkowe. Udzielanie, ustalanie wymiaru i rozliczanie wynagrodzenia"

PRENUMERATA 2026

BIULETYN VAT

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

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

POLECAMY RÓWNIEŻ miesięczniki:

MONITOR księgowego

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

MONITOR prawa pracy i ubezpieczeń

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

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

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

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

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

Redaktor naczelna
Joanna Dmowska
joanna.dmowska@infor.pl

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

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

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

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

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

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

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

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

Nakład 3500 egz.

eprasa.pl ef67440ba4

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

102 PRAKTYCZNE INSTRUKCJE I PROCEDURY DLA KSIĘGOWYCH

Serwis na bieżąco aktualizowany

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

KORZYŚCI:

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

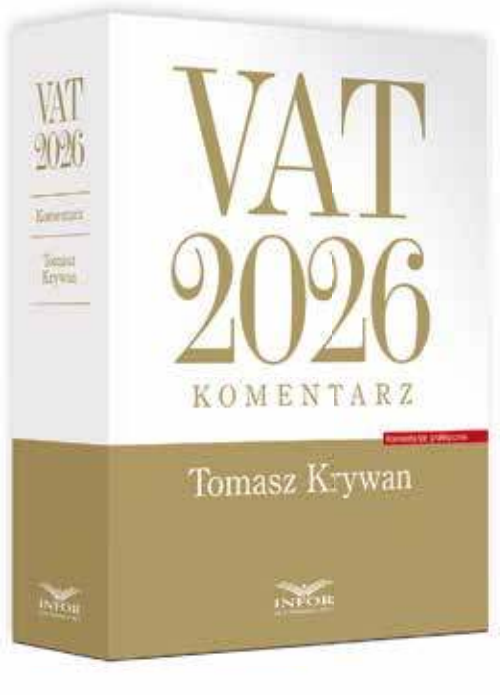
Szczegóły na **sklep.infor.pl**

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

Pasa.pl efo7440ba4

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Najnowsze zmiany w VAT 2026



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

Najnowsze zmiany dotyczą m.in.:

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

Szczegóły na: **sklep.infor.pl**

W SERII POLECAMY:

PIT 2026
Komentarz

CIT 2026
Komentarz

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

eprasa.pl ef67440ba4

miesięcznik
BIULETYN VAT

e-dodatek
ŚCIĄGA KSIĘGOWEGO

Jak ustalić termin odliczenia VAT naliczonego

Prawidłowe ustalenie momentu odliczenia VAT naliczonego wymaga nie tylko sprawdzenia, czy podatnik dysponuje odpowiednim dokumentem, ale także określenia, kiedy powstało prawo do tego odliczenia. Termin ten zależy od rodzaju dokumentu będącego podstawą odliczenia – faktury albo dokumentu celnego – lub od podatku należnego rozliczanego w JPK_VAT z tytułu WNT, importu usług czy transakcji objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia. W instrukcji przedstawiamy zasady ustalania momentu odliczenia VAT dla poszczególnych rodzajów dokumentów, w tym szczególne reguły dotyczące faktur po wprowadzeniu KSeF.

Podstawą odliczenia podatku naliczonego dla podatnika VAT czynnego są:

- faktura, w tym faktura uproszczona,
- dokumenty i decyzje celne,
- kwota podatku należnego z tytułu importu usług, WNT, dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca, importu towarów rozliczanego w JPK_VAT.

Kiedy odliczyć VAT z faktury

Prawo do odliczenia powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych przez podatnika VAT towarów i usług powstał obowiązek podatkowy. Jednak nie może to nastąpić wcześniej niż w okresie otrzymania faktury.

Odliczenie może również nastąpić później, tj. w jednym z trzech następnych miesięcy lub w dwóch następnych kwartałach przy rozliczeniu kwartalnym. Po tych terminach

eprasa.pl ef67440ba4

można odliczyć VAT przez korektę JPK_VAT za jeden ze wskazanych okresów, ale nie później niż w ciągu pięciu lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Terminy odliczenia VAT z faktury[1]

Otrzymane dokumenty przez podatnika	Kiedy powstaje prawo do odliczenia[2]
faktura dostarczona w KSeF	najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym został nadany fakturze numer KSeF
najpierw potwierdzenie sprzedaży, a następnie faktura dostarczona w KSeF	najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym został nadany numer KSeF
faktura dostarczona w KSeF oraz wizualizacja tej faktury z kodem QR	najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym został nadany numer KSeF
najpierw wizualizacja faktury z kodami QR, a następnie faktura dostarczona w KSeF	najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym został nadany numer KSeF; wyjątek dotyczy faktur wystawionych w trybie awarii zwykłej – wtedy o terminie decyduje data faktycznego otrzymania faktury, chyba że jest późniejsza niż data przydzielenia numeru KSeF
faktura papierowa lub elektroniczna bez oznaczenia kodem QR	najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę **WAŻNE!** **MF potwierdził, że późniejsze „dosłanie" faktury do KSeF nie zmienia terminu odliczenia VAT.**
paragon z NIP do 450 zł	najwcześniej w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał paragon **WAŻNE!** **Do 31 grudnia 2026 r. paragony fiskalne z NIP do 450 zł pozostają wyłączone z obowiązkowego KSeF. W konsekwencji nabywca zachowuje prawo do odliczenia VAT na dotychczasowych zasadach. Od 1 stycznia 2027 r. wyłączenie to wygaśnie i dokumenty te będą podlegały zasadom obowiązkowego KSeF.**

1 Zasady te nie mają zastosowania do małych podatników rozliczających się metodą kasową. Ci odliczają VAT w terminie zapłaty, pod warunkiem że dysponują fakturą do odliczenia VAT.

2 Zakładamy, że w momencie otrzymania faktury powstał obowiązek podatkowy. Jeśli nie, to podatnik czeka z rozliczeniem do tego czasu.

eprasa.pl ef67440ba4

2. Kiedy odliczyć VAT z dokumentów celnych

Podstawą odliczenia VAT z tytułu importu towarów może być:

- dokument celny,
- decyzja celna,
- kwota podatku należnego rozliczona w JPK_VAT.

Terminy odliczenia VAT z tytułu importu towarów

Podstawa odliczenia	Kiedy najwcześniej powstaje prawo do odliczenia
dokument celny	za okres, w którym podatnik otrzymał dokument celny, pod warunkiem że powstał dług celny
decyzja celna	za okres, w którym podatnik otrzymał decyzję; obniżenie kwoty podatku należnego następuje pod warunkiem dokonania przez podatnika zapłaty podatku wynikającego z decyzji
dokument celny stanowiący zgłoszenie uzupełniające, w przypadku stosowania w imporcie towarów uproszczenia, o którym mowa w art. 182 unijnego kodeksu celnego	za okres, w którym podatnik dokonał wpisu do rejestru zgłaszającego; obniżenie kwoty podatku należnego następuje pod warunkiem dokonania przez podatnika zapłaty podatku wykazanego w dokumencie celnym stanowiącym zgłoszenie uzupełniające dotyczące tego okresu rozliczeniowego, chyba że podatnik rozlicza VAT w JPK_VAT
podatek należny rozliczony w JPK_VAT	za miesiąc, w którym został rozliczony podatek należny, czyli powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu (data powstania długu celnego)

Odliczenie może również nastąpić w jednym z trzech następnych miesięcy lub w dwóch następnych kwartałach przy rozliczeniu kwartalnym. Po tych terminach można odliczyć VAT przez korektę JPK_VAT za jeden ze wskazanych okresów.

3. Kiedy odliczyć VAT z tytułu transakcji objętych odwrotnym obciążeniem

W przypadku:

- WNT,
- importu usług,
- dostawy, dla której podatnikiem jest nabywca,

podstawą odliczenia jest podatek należny od tych transakcji wykazany w JPK_VAT. VAT odliczamy w tym samym miesiącu, w którym wykazano podatek należny.

eprasa.pl ef67440ba4

Odliczenie może również nastąpić w jednym trzech następnych miesięcy lub w dwóch następnych kwartałach przy rozliczeniu kwartalnym. Po tych terminach można odliczyć VAT przez korektę JPK_VAT za jeden ze wskazanych okresów, ale nie później niż w ciągu pięciu lat, licząc od końca roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

PODSTAWA PRAWNA:

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

SZKOLENIE ONLINE

VAT 2026 dla księgowych

interpretacje, orzecznictwo i rozliczenia

Ekspertka
Ewa Sokołowska

22.09.2026 r. 10:00-16:00

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

eprasa.pl ef67440ba4