

UZASADNIENIE

Wstęp

Projekt niniejszej ustawy zawiera propozycję zmian w zakresie obowiązkowego wystawiania faktur w Krajowym Systemie e-Faktur (KSeF) w Polsce, dalej zwanych: „e-faktur”.

Przedmiotowy projekt jest wynikiem licznych konsultacji z przedsiębiorcami, jakie przeprowadził Minister Finansów. W spotkaniach od 16 lutego do 1 marca 2024 r. uczestniczyło łącznie około 10 tys. osób. Zebrano wówczas szereg informacji i opinii o planowanym systemie. W szczególności dotyczyły one potrzeby uproszczenia otoczenia prawnego wdrożenia i funkcjonowania obowiązkowego KSeF. Cykl spotkań konsultacyjnych pozwolił na zidentyfikowanie obszarów, które powinny zostać zmienione lub uproszczone.

W kwietniu 2024 r. zostały przeprowadzone prekonsultacje propozycji uproszczeń we wdrożeniu obowiązkowego KSeF. Projekt rozwiązań prawnych, dotyczący zmian w zakresie wystawiania e-faktur, był konsultowany do 19 kwietnia 2024 r.

W dniu 18 lipca 2024 r. odbyło się dodatkowe spotkanie z przedsiębiorcami, podczas którego przedstawiciele Ministerstwa Finansów podsumowali wyniki spotkań konsultacyjnych z przedsiębiorcami organizowanych od lutego 2024 roku. Omawiano również dalsze kierunki działań prawnych i biznesowych mających na celu uproszczenie systemu, tj. m.in.: odroczenie terminu likwidacji wystawiania faktur w kasach rejestrujących, zasady wystawiania e-faktur dla konsumentów oraz uwzględnienie dodatkowych danych na e-fakturze.

W listopadzie 2024 r. przeprowadzono konsultacje publiczne projektu rozwiązań, na skutek których przedsiębiorcy wnieśli dodatkowe uwagi. Wynik ich analizy zawarto w raporcie z konsultacji. Ponadto w resorcie przeprowadzono weryfikację założeń biznesowych i prawnych projektu KSeF w toku prac wytwórczych.

W efekcie dokonanej oceny zgłaszanych postulatów oraz przeprowadzonych weryfikacji w procesie wytwórczym, przedstawiony projekt uwzględnia wszystkie zasadnicze propozycje oraz uwagi przedsiębiorców dotyczące procesu wystawiania faktur w KSeF. W projekcie wypracowano rozwiązania w obszarze zarówno prawnym, jak i technicznym oraz biznesowym

KSeF, a celem opracowanych rozwiązań jest wsparcie podatników we wdrożeniu obowiązku i stosowaniu systemu w sposób możliwie prosty i sprawny.

Projekt KSeF jest jednym z priorytetów resortu. Kontynuacja dialogu i rzetelnych konsultacji rozwiązań z przedsiębiorcami jest kluczowa, aby zapewnić odpowiednią jakość rozwiązań i skutecznie wdrożyć obowiązkowe e-fakturowanie. Jednocześnie zostaną podjęte na szeroką skalę działania informacyjne dla podmiotów zaangażowanych we wdrożenie KSeF, w tym również dla podatników, tak aby zapewnić tym podmiotom odpowiednie przygotowanie i efektywne wdrożenie proponowanego rozwiązania.

Do głównych rozwiązań o charakterze prawnym biznesowym oraz technicznym należą:

- 1) wprowadzenie obowiązku wystawiania e-faktur dla wszystkich podatników (dla podatników czynnych i podatników zwolnionych z VAT), z uwzględnieniem etapowania:
 - **od 1 lutego 2026 r.** dla podatników, których wartość sprzedaży (wraz z podatkiem) przekroczyła w 2024 r. kwotę 200 mln zł,
 - **od 1 kwietnia 2026 r.** dla pozostałych przedsiębiorców.

Fazowanie tego obowiązku to zalecenie audytu KSeF, które jest warunkiem wdrożenia stabilnego technicznie systemu; mniejsi podatnicy otrzymają dodatkowe 2 miesiące na wdrożenie zmian;

- 2) **utrzymanie do końca 2026 r.** możliwości wystawiania faktur z kas rejestrujących – rozwiązanie to pozwoli na wydłużenie okresu dostosowania się podatników, którzy korzystali z możliwości wystawiania faktur przy użyciu kas rejestrujących do wdrażanych rozwiązań;
- 3) **odroczenie do końca 2026 r.** wymogu podania numeru KSeF w płatnościach za e-faktury - również tych wykonywanych w mechanizmie podzielonej płatności (MPP) – tak jak w przypadku faktur z kas rejestrujących propozycja ta zabezpieczy podatnikom dodatkowy czas na odpowiednie dostosowanie się do proponowanych zmian;
- 4) **wprowadzenie na stałe możliwości dobrowolnego stosowania przez podatników trybu „offline24”** – rozwiązanie to wzmocni pewność obrotu gospodarczego w sytuacji, gdy podatnik napotka trudności z wystawianiem i przesłaniem e-faktur do systemu lub generalnie specyfika jego działalności uzasadnia stosowanie tego trybu;
- 5) **wprowadzenie okresu przejściowego, tj. od kwietnia do końca 2026 roku dla mikro-przedsiębiorców** – w tym okresie podatnicy, których transakcje obejmują niewielkie kwoty

(do 450 zł dla pojedynczej faktury i do łącznej wartości sprzedaży – 10 tys. zł miesięcznie) nie będą obowiązani do wystawiania e-faktur – rozwiązanie to ułatwi dokumentowanie transakcji najmniejszym lub wykluczonym cyfrowo podatnikom;

- 6) **dobrowolne wystawianie e-faktur dla konsumentów** – rozwiązanie stanowi narzędzie do osiągnięcia możliwie wysokich efektów wynikających z digitalizacji procesu wystawiania faktur oraz wesprze podatników w realizowaniu ustawowych obowiązków wystawiania e-faktur;
- 7) **załącznik do faktury** – dotychczas, zgodnie z założeniami fakultatywnego jak i obowiązkowego KSeF, nie było możliwości przesyłania załączników do e-faktur. Wychodząc naprzeciw potrzebom, głównie dostawców mediów (energia, gaz itp.), zgłaszanym w ramach konsultacji projektu obligatoryjnego KSeF, zostanie wprowadzona dodatkowa funkcjonalność polegająca na umożliwieniu dla tego rodzaju działalności przesyłania do KSeF faktury z załącznikiem. Postulaty o potrzebie przesyłania załączników do KSeF kierowali także przedsiębiorcy świadczący usługi telekomunikacyjne oraz dostawcy paliw wystawiający faktury zbiorcze. Faktury za media, usługi telekomunikacyjne i ramowe faktury zbiorcze w załącznikach zawierają dane podatkowe (ceny jednostkowe i ilość towaru/usługi). Dostawcy mediów (energii, gazu itp.) w załącznikach do faktur umieszczają, m.in. szczegóły dotyczące zużycia w podziale na poszczególne punkty poboru. Załącznik stanowi integralną część e-faktury. Z tego względu struktura logiczna FA(3) dla faktury z załącznikiem zostaje rozbudowana o dodatkowy, fakultatywny węzeł *Zalacznik*. Dane w załączniku do faktury będą miały więc postać ustrukturyzowaną. Z drugiej strony, dane te będą prezentowane w sposób elastyczny (podatnicy będą mieć możliwość samodzielnego definiowania zawartości niektórych pól) oraz uniwersalny (możliwe będzie wskazywanie danych specyficznych dla różnych branż – czyli danych, o których mowa w art. 106e ustawy o VAT, lub danych ściśle z tymi danymi powiązanymi). Treści w załączniku będą pogrupowane w bloki danych, w ramach których znajdą się tabele wraz z ich opisami.

Funkcjonalność przesyłania faktury z załącznikiem będzie dostępna dla podatników po złożeniu odpowiedniego zgłoszenia w usłudze e-Urząd Skarbowy. Zgłoszenia te podatnicy będą mogli składać już od 1 stycznia 2026 r. Zakres danych, jakie powinno zawierać ww. zgłoszenie, oraz sposób postępowania w sprawie tych zgłoszeń i wymagania techniczne, jakie powinny być spełnione przy wystawianiu faktur, zostaną określone w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy, wydanym na podstawie art. 106r.

Przesyłanie faktury z załącznikiem do KSeF nie będzie obowiązkowe. Zakres podmiotów mogących przysyłać e-fakturę z załącznikiem nie zostanie ograniczony do konkretnych branż, jednakże rozwiązanie to zostało zaprojektowane z myślą o przedsiębiorcach, którzy w załączniku do faktury zamieszczają rozbudowane dane w zakresie jednostki miary, ilości i ceny towaru lub usługi.

Należy podkreślić, że wprowadzenie tzw. załącznika do wzoru e-faktury oznacza, że mogą znajdować się w nim obligatoryjne elementy faktury, przewidziane w art. 106e ust. 1 ustawy o VAT lub dane ściśle powiązane z obligatoryjnymi elementami faktury. Nie mogą w nim znaleźć się np. treści reklamowe lub marketingowe.

Wprowadzenie załączników stanowi odpowiedź na potrzeby przedsiębiorców i ma na celu zapewnienie ciągłości dotychczasowej praktyki rynkowej. Jednocześnie wskazania wymaga, że schema e-faktury została zaprojektowana w sposób umożliwiający zawarcie w niej wszystkich danych wymaganych przepisami prawa w sposób kompletny, zaś załącznik został dopuszczony w ramach działań dostosowawczych do potrzeb branż, które w związku ze specyfiką swojej działalności nie zdołały umieścić wszystkich elementów faktury w przewidzianej i określonej schemie e-faktury.

W związku z koniecznością ochrony systemu przed potencjalnymi zagrożeniami, w tym wzmożoną aktywnością cyberprzestępczą, wprowadzono obowiązek uprzedniego powiadomienia – złożenia zgłoszenia o zamiarze przysyłania faktur z załącznikiem. Środek ten ma celu zwiększenie bezpieczeństwa oraz minimalizację ryzyka nadużyć;

- 8) **pobór certyfikatu wystawcy faktury przed wprowadzeniem obowiązku wystawiania faktur w KSeF** – podatnikom zostanie zapewniona możliwość wcześniejszego pobrania certyfikatu wystawcy faktury jeszcze przez datę wejścia w życie obowiązku KSeF, tj. od 1 listopada 2025 r. Projektowane rozwiązanie pozwoli podatnikom przygotować się – z odpowiednim wyprzedzeniem – do realizacji obowiązku wystawiania faktur w KSeF od 1 lutego 2026 r. Wcześniejsze pobranie certyfikatu wystawcy faktury jest warunkiem koniecznym, by podatnik mógł wystawiać faktury w tzw. trybie offline, tj. w okresie trwania awarii lub niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur, czy w sytuacji, gdy podatnik zdecyduje się na wystawienie faktury w trybie offline²⁴ (art. 106nda projektu). Kwestie techniczne związane z pobraniem certyfikatu wystawcy faktury zostaną przedstawione w dokumencie „Specyfikacja oprogramowania interfejsowego”, który zostanie opublikowany w Biuletynie Informacji Publicznej Ministra Finansów;

- 9) **testowanie KSeF 2.0** – od 1 listopada 2025 r. planowane jest udostępnienie dla podatników funkcjonalności obligatoryjnego KSeF na środowisku testowym w celu zapewnienia możliwości przeprowadzenia przez nich testów wykorzystania funkcjonalności systemu, które umożliwią im zapoznanie się ze zbudowanym rozwiązaniem, zgłoszenie potencjalnych problemów oraz usunięcie zidentyfikowanych błędów przed wejściem obowiązku korzystania z KSeF od 1 lutego 2026 r. Faktury wystawiane na środowisku KSeF 2.0. przed 1 lutego 2026 r. nie będą generowały skutków prawnych, (będą wystawiane wyłącznie na środowisku testowym) nie będą przechowywane w systemie KSeF, co przekłada się na brak obowiązku przygotowania regulacji prawnych w tym zakresie. Jednocześnie podkreślenia wymaga, że od 1 lutego 2026 r. nie zostanie wygaszone środowisko KSeF 1.0. Faktury wystawione w modelu fakultatywnym będą nadal przechowywane w KSeF, zgodnie z przepisami.

Proponowane rozwiązanie pomoże podatnikom wcześniej przygotować się do obowiązkowego KSeF, „nauczyć się” obsługi właściwego oprogramowania i funkcjonalności, w których będą pracować odpowiednio od 1 lutego 2026 r. lub od 1 kwietnia 2026 r.;

- 10) **wymóg podania na fakturze NIP jednostki podległej JST** – w tym celu zostanie zaproponowana zmiana schemy e-faktury poprzez wprowadzenie obowiązku wypełniania elementu *Podmiot3*. Rozwiązanie to stanowi odpowiedź na postulat zgłaszany przez JST pod kątem zapewnienia dostępu do faktur jednostkom im podległym (obowiązek wskazywania NIP jednostek podległych).

Jak wskazano powyżej proponowane rozwiązania pozwolą przedsiębiorcom lepiej przygotować się do zmian, tak, aby ich implementacja do systemów księgowych podatnika pozwoliła uniknąć niepotrzebnych kosztów oraz zakłóceń w prowadzeniu działalności gospodarczej i zachowanie jej płynności.

Zasadnicze odroczenie obowiązku KSeF zostało przeprowadzone ustawą z dnia 9 maja 2024 r. zmieniającą ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 852), dalej: „ustawa odraczająca KSeF”, na mocy której odroczone obowiązek KSeF do 1 lutego 2026 r. oraz utrzymano niektóre odroczenia wynikające z ustawy zmienianej. Obecny projekt potwierdza te rozwiązania, odpowiednio je modyfikując i doprecyzowując.

Dodatkowo proponuje się wprowadzenie podwyższenia limitu do VAT z kwoty 200 000 zł na kwotę 240 000 zł, a także proponuje się zmiany w art. 120 ustawy, które mają charakter porządkujący.

I. Szczegółowy opis zmian w zakresie obowiązkowego KSeF

Przedmiotowy projekt wprowadza zmiany w ustawie:

- 1) z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 361, ze zm.) – zwanej dalej „ustawą o VAT”;
- 2) z dnia 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2023 r. poz. 1598 oraz z 2024 r. poz. 852) – zwanej dalej „ustawą KSeF”, w której wprowadza się nowelizację przepisów, którymi zmieniano:
 - a) ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o VAT;
 - b) ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, z późn. zm.), zwanej dalej „Ordynacją podatkową”.

Art. 1. Zmiany do ustawy o VAT (art. 106e ust. 1, art. 106f ust. 2, art. 113, art. 120)

Zmiany w art. 106e i art. 106f w ustawie KSeF weszły już w życie z dniem 1 września 2023 r. W związku z tym proponowane zmiany, mimo że dotyczą przepisów związanych z KSeF, są wprowadzane bezpośrednio do ustawy o VAT.

Proponowana zmiana w **art. 106e ust. 1 pkt 5** ustawy o VAT polega na dodaniu **pkt 26 i 27**, co oznacza doprecyzowanie danych, jakie powinna zawierać faktura, w odniesieniu do numeru identyfikacji podatkowej nabywcy.

Wystawca jako element faktury będzie wykazywał NIP nabywcy na fakturze dokumentującej transakcję, jeśli nabywcą będzie podatnik niezarejestrowany na potrzeby podatku albo osoba prawna niebędąca podatnikiem i niezarejestrowana na potrzeby podatku i jeżeli NIP nabywca posiada (**pkt 26**). Powyższe oznacza, że nabywca będzie zobowiązany podawać dla celów wystawienia faktury – numer VAT – gdy będzie zarejestrowanym na potrzeby VAT na dotychczasowych zasadach, a w przypadku gdy podatnik nie jest zarejestrowany na potrzeby VAT – pozostali podatnicy, w tym zwolnieni – numer identyfikacji podatkowej (NIP), jeżeli

dokonuje zakupów na potrzeby działalności gospodarczej i numer ten nabywca posiada. Zakłada się, że propozycja ta pozwoli na sprawniejszą identyfikację statusu nabywcy e-faktury w ramach instytucji tzw. „samoidentyfikacji”.

Dodany **pkt 27 w art. 106e** ust. 1 ustawy o VAT dostosowuje zmiany rozwiązań wprowadzonych ustawą z dnia 8 listopada 2024 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1721). Procedura szczególna SME od 1 stycznia 2025 r. umożliwi przedsiębiorcom mającym siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej korzystanie ze zwolnienia z VAT w państwie członkowskim, w którym nie posiadają siedziby działalności gospodarczej. Faktury wystawiane na rzecz tego podatnika zwolnionego powinny być oznaczone indywidualnym numerem identyfikacyjnym (z kodem EX) i wskazaniem podstawy prawnej (art. 113a ustawy o VAT).

Zaproponowany w projekcie przepis ma cel doprecyzowujący, po poszerzeniu katalogu przepisów względem tego, co wynika z art. 106e ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT w zakresie wymogu podania NIP nabywcy. Indywidualny numer identyfikacyjny z kodem EX jest numerem, którym podmiot posługuje się na cele VAT, zatem dotychczas tak należy odczytywać art. 106e ust. 1 pkt 5, że jest on podstawą do wpisania na fakturze tego numeru. Jednak w związku z doprecyzowaniem sformułowanym w pkt 26 w art. 106e ust. 1, dotyczącym NIP nabywcy, w tym zwolnionego z VAT, proponuje się także dodanie odrębnego zapisu dla nabywcy posługującego się indywidualnym numerem identyfikacyjnym (z kodem EX) w ramach doprecyzowania i wyeliminowania ewentualnych wątpliwości w przyszłości.

Wprowadza się zasadę, że nabywca będący podatnikiem, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113a ust. 1, powinien podać wystawcy w celu wystawienia faktury indywidualny numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 113a ust. 2 pkt 2 tej ustawy.

Natomiast zmiana **w art. 106f ust. 2** ustawy o VAT stanowi dostosowanie do zmiany wprowadzonej w art. 106e ust. 1, o której mowa powyżej, w przypadku faktur korygujących do faktur, o których mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4 ustawy (m.in. faktur zaliczkowych).

Podwyższenie limitu zwolnienia podmiotowego z obecnych 200 000 zł do 240 000 zł.

Obecnie podatnicy mogą korzystać z tzw. zwolnienia podmiotowego, w przypadku gdy nie przekroczyli limitu sprzedaży w wysokości 200 tys. zł w poprzednim i bieżącym roku.

Zgodnie z art. 113 ust. 1 ustawy o VAT zwalnia się od podatku 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 200 000 zł.

Zgodnie z art. 113 ust. 9 ustawy o VAT zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności określonych w art. 5, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty określonej w ust. 1.

Jednocześnie ten sam limit sprzedaży dotyczy podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej, korzystających w Polsce ze zwolnienia na podstawie wprowadzonego od 1 stycznia 2025 r. art. 113a ustawy o VAT (przy czym podatnicy, o których mowa w ust. 113a, nie mogą przekroczyć również tzw. limitu unijnego w wysokości 100 tys. euro).

Szczegółowe zasady korzystania ze zwolnienia na terytorium Polski regulują art. 113 oraz art. 113a ustawy.

Proponowane podwyższenie limitu zwolnienia podmiotowego w podatku od towarów i usług podatnikom, których roczna wartość sprzedaży nie przekracza 240 000 zł, pozwoli stosować uproszczenia dla większej ilości podatników osiągających niewielkie obroty z tytułu wykonywanej działalności gospodarczej. Podatnicy objęci zwolnieniem od podatku od towarów i usług są bowiem co do zasady zwolnieni z obowiązku rejestracji na potrzeby tego podatku, z obowiązku prowadzenia pełnej (szczegółowej) ewidencji czynności podlegających temu podatkowi oraz z obowiązku wystawiania faktur i rozliczania podatku VAT. Podwyższenie limitu wpisuje się zatem w zmniejszeniu obowiązków podatkowych w związku z wejściem obowiązkowego KSeF dla najmniejszych podatników.

W związku z decyzją o podniesieniu stosowanego obecnie progu zwolnienia, należy wprowadzić odpowiednie zmiany w art. 113 ust. 1 ustawy o VAT, umożliwiające zwolnienie od podatku sprzedaży dokonywanej przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekracza w poprzednim i bieżącym roku podatkowym kwoty 200 000 zł.

Podatnicy rozpoczynający w ciągu roku podatkowego wykonywanie czynności określonych w art. 5 ustawy o VAT będą mogli skorzystać ze zwolnienia, jeżeli przewidywana przez nich wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty 240 000 zł.

Przepisy wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.

Proponowane zmiany do art. 120 ustawy o VAT mają charakter porządkujący.

Od dnia 1 stycznia 2025 r. uchylone zostały przepisy umożliwiające stosowanie procedury opodatkowania marży w odniesieniu do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków uprzednio importowanych przez podatnika oraz w odniesieniu do dzieł sztuki nabytych od ich twórców lub spadkobierców twórców.

Zgodnie bowiem z przepisami ustawy o VAT takie transakcje opodatkowane są stawką obniżoną, natomiast stosowanie procedury marży do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków nabywanych oraz importowanych przez podatnika, gdy są one objęte stawką obniżoną, uniemożliwiają wprost przepisy unijne (przepisy dyrektywy 2006/112/WE).

W konsekwencji procedura marży nie ma już zastosowania do wskazanych transakcji.

Natomiast obowiązujące przepisy **art. 120 ust. 12** oraz **ust. 17** ustawy o VAT nadal odnoszą się do kwestii związanych z procedurą marży w zakresie rozwiązań obowiązujących przed 1 stycznia 2025 r. (import oraz nabycia od twórców lub spadkobierców). W związku z powyższym należy uchylić te przepisy.

Art. 2. Zmiany do ustawy KSeF (art. 29a, art. 31a, art. 86, art. 106ba, art. 106ga, art. 106gb, art. 106gba, art. 106j, art. 106l, art. 106nd, art. 106nda, art. 106nf, art. 106nh, art. 106nha, art. 106ni, art. 106r, art. 106s, art. 116)

W związku z wprowadzeniem nowego trybu wystawiania e-faktur tzw.: trybu offline²⁴, którego zasady określone zostały w dodanym art. 106nda ustawy, zdecydowana większość przepisów ma charakter dostosowujący obecne rozwiązania do założeń tego proponowanego trybu. Są to przepisy art. 2 pkt 1, 2, 4 i 5 projektu ustawy.

W art. 2 pkt 1 lit. e (w pkt 12 w art. 106gb ust. 3 i w art. 106gd ust. 2), lit. h (w pkt 22 w art. 106nd ust. 3), lit. l (w pkt 28 w art. 108g w ust. 1 i 3) oraz lit. m (w pkt 31 w art. 112aa ust. 1), a także w art. 2 pkt 2 (w art. 3 w pkt 2 w art. 193a § 1a pkt 2 oraz w pkt 5 w art. 299g § 1 i art. 299h § 1) projektu w celu ujednolicenia i dostosowania, do wprowadzonego do projektu nowego rozwiązania w art. 106nda, proponuje się następującą zmianę, poprzez dodanie dodatkowego odesłania do faktur, o których mowa w art. 106nda ust. 1, do dotychczas

używanego w tych przepisach odesłania do faktur, o których mowa w art. 106nf ust. 1 i art. 106nh ust. 1, czyli do faktur innych niż ustrukturyzowane.

Zmiany wprowadzone w art. 29a i 86 ustawy KSeF, również pełnią rolę dostosowawczą do zmiany wprowadzanej w art. 106nda projektu.

Art. 2 pkt 1 lit. a – dotyczy art. 1 pkt 2 ustawy KSeF (art. 29a ustawy o VAT)

Projekt przewiduje dostosowanie przepisu **art. 29a** ustawy o VAT w zakresie korekt zmniejszających wartość podatku należnego.

W związku z obowiązkiem stosowania KSeF przez większość podatników, w art. 29a ust. 13 utrzymana zostaje zasada, zgodnie z którą po stronie podatku należnego obniżenia podstawy opodatkowania będzie dokonywać się za okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił ustrukturyzowaną fakturę korygującą. Podatnicy wystawiający ustrukturyzowane faktury korygujące nie będą obowiązani do posiadania dokumentacji potwierdzającej uzgodnienie z nabywcą towaru lub usługobiorcą obniżenia podstawy opodatkowania (potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę). Potwierdzenie właściwego dostarczenia korekty do nabywcy będzie zapewniał system KSeF. Zasada ta będzie stosowana dla wszystkich faktur wystawionych w KSeF, bez względu na status odbiorcy faktury korygującej.

Jednocześnie w przypadku wystawienia faktury innej niż faktura ustrukturyzowana tj.

- w przypadku faktur korygujących wystawianych podczas awarii KSeF (art. 106nf),
- w okresie ogłoszonej niedostępności KSeF (art. 106nh),
- w przypadku określonym w dodawanym art. 106nda ust. 1 ustawy (wystawienie faktury elektronicznej poza KSeF i przesłania jej do systemu niezwłocznie nie później niż następnego dnia roboczego, jeżeli wymaga tego specyfika działalności podatnika) oraz
- w przypadkach gdy przepisy dopuszczają wystawianie faktur poza KSeF (art. 106gc) – korekta podatku należnego będzie możliwa w okresie rozliczeniowym, w którym podatnik otrzyma potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę. Dodatkowo w odniesieniu do faktur, dla których podatnik będzie obowiązany do ich wprowadzenia do KSeF, możliwe będzie zastąpienie potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę przydzielonym tej fakturze numerem identyfikującym ją w KSeF.

Oznacza to, że jeżeli podatnik wprowadzi fakturę korygującą wystawioną poza KSeF do KSeF i zostanie jej przydzielony numer identyfikujący fakturę w tym systemie, to podatnik będzie mógł skorygować podatek należny „in minus” w okresie rozliczeniowym, w którym ten numer został przydzielony. Jeżeli natomiast wcześniej podatnik uzyska potwierdzenie otrzymania faktury korygującej przez nabywcę poza KSeF korekta będzie mogła nastąpić w okresie rozliczeniowym otrzymania tego potwierdzenia.

Wskazana zasada – w zakresie w jakim dotyczy wystawienia faktury w trybie offline²⁴ i w okresie niedostępności KSeF (tj. zaplanowanej konserwacji systemu) – dotyczy faktur wystawionych poza KSeF i przesyłanych do systemu, jeśli zostały wystawione na rzecz podmiotu zagranicznego lub na rzecz nabywcy innego niż zarejestrowany VAT, który nie posługuje się NIP.

W przypadku natomiast faktur wystawionych na rzecz nabywcy będącego podatnikiem, gdzie zgodnie z zasadami przewidzianymi dla wskazanego trybu offline i dla faktur wystawionych w okresie niedostępności KSeF nabywca może otrzymać fakturę wyłącznie w KSeF, projektowany zapis należy rozumieć w ten sposób, że wystawca będzie mógł dokonać korekty podstawy opodatkowania i podatku należnego w okresie, w którym faktura została przesłana do KSeF, zgodnie z datą zawartą w przydzielonym tej fakturze numerze identyfikującym ją w KSeF.

Warunku posiadania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługi nadal nie będzie stosować się dla przypadków określonych w przepisie art. 29a ust. 15 ustawy. Zatem warunek ten nie będzie stosowany m.in. w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów; dostawy towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju, oraz dla sprzedaży: energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, usług dystrybucji gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 24-37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy. W takich przypadkach pomimo dostarczenia faktury poza KSeF można będzie stosować dotychczasowe zasady dotyczące korekty podatku należnego.

Dodatkowo w związku ze zmianami wprowadzonymi w art. 29a ust. 13 i 13a ustawy konieczne jest również dostosowanie do tej zmiany ust. 14, 15 i 15c.

Art. 2 pkt 1 lit. b – dotyczy art. 1 pkt 3 ustawy KSeF (art. 31a ustawy o VAT)

Uchyła się pkt 3 w zakresie w art. 31a ustawy KSeF dotyczący dostosowania tego przepisu w zakresie stosowania kursu waluty obcej w przypadku wystawienia faktur ustrukturyzowanych, dla których powstanie obowiązku podatkowego wiąże się z wystawieniem faktur oraz faktur ustrukturyzowanych w walucie obcej wystawionych przed powstaniem obowiązku podatkowego. W związku z tym, że rozwiązania te były przewidziane jako fakultatywne i stosowane wyłącznie w przypadku problemów technicznych z dostarczeniem faktury do KSeF, mając na uwadze wprowadzone rozwiązanie w art. 106nda projektu, należało zrezygnować z tego przepisu.

Art. 2 pkt 1 lit. c projektu - dotyczy art. 1 pkt 6 w lit. a ustawy KSeF (zmiana art. 86 ustawy o VAT)

Projekt przewiduje również dostosowanie przepisu **art. 86 ust. 19a** ustawy w sposób upraszczający obowiązki podatników w zakresie korekt zmniejszających wartość podatku naliczonego.

Nowe brzmienie art. 86 ust. 19a ustawy o VAT wskazuje, że nabywca towaru lub usługi w przypadku obniżenia podstawy opodatkowania, o którym mowa w art. 29a ust. 13 i 13a, lub stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze, o którym mowa w art. 29a ust. 14, jest obowiązany do zmniejszenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał fakturę korygującą.

Co do zasady nabywca będzie zatem obowiązany do skorygowania podatku naliczonego „in minus” w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał fakturę korygującą w postaci ustrukturyzowanej. Moment wystawienia faktury w KSeF jest, co do zasady, tożsamy z datą otrzymania takiej faktury przez nabywcę. Jednocześnie kwestie dotyczące momentu otrzymania faktury w postaci ustrukturyzowanej zostały określone w art. 106na ust. 3 i 4.

Zgodnie z art. 106na ust. 3 faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę.

Jednocześnie jak wskazuje ust. 4 w przypadku udostępnienia faktury ustrukturyzowanej nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 (tj. na rzecz podmiotów zagranicznych oraz na rzecz nabywcy innego niż zarejestrowany do VAT, który nie posługuje się NIP), w sposób inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, za datę otrzymania tej faktury uznaje się datę jej faktycznego otrzymania przez tego nabywcę.

W każdym przypadku, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą poza KSeF (patrz zasada określona w art. 29a ust. 13a), należy również odpowiednio określić moment, w którym nabywca wszedł w posiadanie faktury korygującej. Przy tym, art. 106nda ust. 8, art. 106nf ust. 10 oraz art. 106nh ust. 4 wskazują jak należy rozumieć termin otrzymania faktury przez nabywcę w konkretnych przypadkach gdy faktura została wystawiona w trybach określonych tymi przepisami. Zasadą wynikającą z tych regulacji jest, że w przypadku gdy nabywca jest podatnikiem VAT, faktura jest przesyłana temu nabywcy wyłącznie w KSeF. Zatem datą otrzymania tej faktury dla nabywców będących podatnikami będzie w dzień przydzielenia w KSeF numeru identyfikującego tę fakturę.

Jednocześnie zachowana została zasada, zgodnie z którą, jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego na fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, zmniejszenie podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia.

Dodatkowo, w związku ze zmianą wprowadzoną w ust. 19a konieczne było uchylenie ust. 19aa-19ad.

Art. 2 pkt 1 lit. d - dotyczy art. 1 pkt 8 ustawy KSeF (dodany art. 106ba ustawy o VAT)

W dodawanym art. 106ba projektu reguluje się obowiązek podawania numeru identyfikującego przez nabywcę przy otrzymywaniu faktury. Obowiązek ten dotyczy nabywcy, bez względu na to, czy ten nabywca jest podatnikiem czynnym VAT, osobą prawną niebędącą podatnikiem, czy też podatnikiem zwolnionym na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, lub wykonuje wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, lub jest niezarejestrowanym jako „podatnik VAT zwolniony” w wykazie, a także w przypadku nabywcy, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113a ust. 1. Nabywca zwolniony na podstawie art. 113a ust. 1 ustawy podaje, na potrzeby wystawianej dla niego faktury, indywidualny numer identyfikacyjny zawierający kod EX, zwany dalej „numerem identyfikacyjnym EX”, na potrzeby korzystania ze zwolnienia na terytorium kraju.

Art. 2 pkt 1 lit. e - dotyczy art. 1 pkt 12 ustawy KSeF (zmiana art. 106ga ustawy o VAT)

W opublikowanej ustawie KSeF podatnicy zobowiązani do wystawiania e-faktur, zostali wyłączeni z tego obowiązku, jeśli faktura ta wystawiana jest na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. Jednak w ramach konsultacji publicznych projektu przedsiębiorcy sygnalizowali potrzebę zmiany tej regulacji z uwagi na to, że takie rozwiązanie stanowiłoby dla nich przeszkodę w stosowaniu KSeF powszechnie, bez względu na status nabywcy, a tym samym brak oczekiwanych efektów digitalizacji procesu wystawiania e-faktur. Proponowane rozwiązanie ułatwi podatnikom wywiązywanie się z obowiązku wystawienia faktur w KSeF i uwolni wystawcę faktury z potencjalnej odpowiedzialności za pominięcie tego obowiązku.

Uwzględniając przedstawione przez przedsiębiorców postulaty, w przedmiotowym projekcie proponuje się zmiany, których celem jest dopuszczenie możliwości wystawiania e-faktur dla konsumentów.

Proponuje się nowelizację art. **106ga ust. 4**, w którym dopuszcza się fakultatywną możliwość wystawiania e-faktur dla nabywców będących osobami fizycznymi nieprowadzącymi działalności gospodarczej – konsumentów.

W drodze wprowadzonych zmian, to podatnik – wystawca faktury dla konsumenta – będzie decydował, czy wystawia e-fakturę, czy decyduje się na wystawienie faktury na dotychczasowych zasadach. Oznacza to, że do wystawienia e-faktury dla konsumenta nie będzie wymagana zgoda nabywcy – konsumenta. Jednakże, jak dotychczas, samo wystawienie faktury na rzecz konsumenta będzie wymagało uprzedniego zgłoszenia żądania wystawienia takiego dokumentu przez nabywcę (art. 106b ust. 3 ustawy o VAT). Podatnik będzie natomiast obowiązany na żądanie konsumenta wydać mu e-fakturę poza KSeF (zgodnie ze zmienianym ust. 4 w art. 106gb), jak również zapewnić mu odpowiedni dostęp do wystawionej faktury w KSeF, zgodnie z art. 106gb ust. 6 ustawy KSeF.

Wprowadzana zmiana nie wymaga, aby przedsiębiorca był zobowiązany na gruncie projektowanych przepisów do pozyskiwania zgody od konsumenta na przetwarzanie danych osobowych, o której mowa w art. 6 ust. 1 lit. a RODO, tj. rozporządzenia o ochronie danych osobowych 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r., aby wystawić na jego rzecz e-fakturę w KSeF.

Z punktu widzenia Szefa KAS, jako administratora danych w KSeF przetwarzanie danych osobowych jest niezbędne w celu:

- wypełnienia obowiązków prawnych ciążących na Administratorze (art. 6 ust. 1 lit. c RODO) w odniesieniu do danych obowiązkowych;
- wykonania zadania realizowanego w interesie publicznym lub w ramach sprawowania władzy publicznej powierzonej administratorowi (art. 6 ust. 1 lit. e RODO) w zakresie pozyskiwania pozostałych danych.

Natomiast w przypadku przedsiębiorcy, podstawą przetwarzania danych osobowych, poza przepisami prawa mogą stanowić również inne przesłanki określone w przepisach RODO. W przypadku zawierania umowy sprzedaży i realizacji żądania nabywcy o wystawienie e-faktury, która zawiera obowiązkowy zakres danych nabywcy, przedsiębiorca dysponuje przesłanką legalizującą określoną odpowiednio w art. 6 ust. 1 lit. b i c RODO. Natomiast w przypadku, gdy nabywca poda także inne, dotyczące go dane nieobowiązkowe, to przedsiębiorca jako odrębny Administrator powinien zadbać o to, by przetwarzanie spełniało zasadę legalizmu określoną w art. 5 ust. 1 lit. a RODO. Po stronie tego przedsiębiorcy, jako odrębnego Administratora należy realizacja wszelkich obowiązków wynikających z przepisów RODO, w tym m.in. dysponowanie podstawą z art. 6 ust. 1 RODO dla pozyskiwania innych danych, niż dane obowiązkowe oraz realizacja obowiązków informacyjnych z art. 13 RODO, a także zapewnienie przestrzegania zasad określonych w RODO.

W świetle powyższego samo udostępnianie danych pomiędzy Administratorami, tj. przedsiębiorcą, a Szefem KAS w ramach KSeF odbywa się na podstawie przepisów prawa i nie jest zasadne w tym przypadku pozyskiwanie przez przedsiębiorcę zgody od osoby, której dane dotyczą na ich przetwarzanie, w tym udostępniania tych danych Szefowi KAS.

Art. 2 pkt 1 lit. e - dotyczy art. 1 pkt 12 ustawy KSeF (zmiana art. 106gb ustawy o VAT)

Poprzez zmianę w **art. 106gb** proponuje się nowe brzmienie **ust. 4**, w szczególności w zakresie **pkt 2**, co ma na celu doprecyzowanie możliwości wydania przez podatnika podmiotowi – nabywcy, który nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej na potrzeby wystawienia faktury i jest podmiotem innym niż zarejestrowany na potrzeby podatku, w tym konsumentowi, wystawionej dla niego faktury ustrukturyzowanej poza KSeF. Podmiot bez NIP, w tym konsument, będzie mógł zażądać od wystawcy wydania e-faktury w sposób, który jest dla niego wygodny i prosty, bez konieczności logowania się do KSeF. Rozwiązanie to stanowi uproszczenie w obrocie gospodarczym, w szczególności dla konsumentów.

Nowy pkt 3 w art. 106gb ust. 4 stanowi brzmienie dotychczasowego pkt 4 tego przepisu i dotyczy obowiązku udostępniania faktur ustrukturyzowanych podatnikom, o których mowa w art. 113a ust. 1, tj. korzystającym ze zwolnienia tzw. podmiotowego na terytorium kraju.

Zmiana wprowadzona w **art. 106gb ust. 5** ma na celu doprecyzowanie, że każdy podmiot, a nie tylko podatnik, jest obowiązany do oznaczenia faktury ustrukturyzowanej kodem umożliwiającym dostęp do tej faktury w KSeF oraz umożliwiającym weryfikację danych zawartych na tej fakturze, jeśli faktura jest używana poza systemem. Celem tej zmiany jest doprecyzowanie przypadków używania faktur wystawionych w KSeF poza KseF zarówno przez wystawcę, jak i przez nabywcę (m.in. także osobę prawną niebędącą podatnikiem).

Z uwagi na potrzebę zapewnienia nabywcy, który nie dysponuje NIP dostęp do e-faktury, niezbędna jest zmiana w **art. 106gb ust. 6**. Doprecyzowanie tego przepisu jest istotne, aby nie budziło wątpliwości, że przepis ten nie wprowadza żadnych nowych obowiązków wobec wystawcy faktury, który wystawia ją na rzecz nabywcy posługującego się NIP. Celem tej regulacji było zobowiązanie wystawcy faktury zapewnienia nabywcy dostępu do niej), w przypadku gdy nabywca ten nie ma dostępu do systemu KSeF (podmiot bez NIP i w efekcie nie wskazał NIP do wystawianej faktury). We wprowadzeniu do wyliczenia w art. **106gb ust. 6** doprecyzowuje się, że nabywcy, który nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej na potrzeby wystawienia faktury i jest podmiotem innym niż zarejestrowany na potrzeby podatku, wystawca zapewnia dostęp do tej e-faktury poprzez podanie kodu weryfikującego tę fakturę w systemie oraz danych umożliwiających jej zidentyfikowanie albo oznaczenie kodem weryfikującym umożliwiającym dostęp do tej e-faktury w KSeF (kodem QR), w przypadku gdy jest ona użyta poza systemem. Celem proponowanego zapisu jest określenie warunków postępowania podatnika – wystawcy w przypadku faktur wystawionych na rzecz nabywcy, który nie ma dostępu do systemu, a nabywca ten decyduje się na otrzymanie faktur w KSeF (tym podmiotom bowiem, zgodnie z projektowaną zmianą do art. 106gb ust. 4, zostanie zapewniona możliwość wydania faktury ustrukturyzowanej w sposób z nimi uzgodniony, zaś norma art. 106gb ust. 6 będzie dotyczyła przypadków, w których wskazane uzgodnienie dotyczy przekazania faktury w KSeF i jest konieczne zapewnienie dostępu do tej faktury w systemie poprzez podanie kodu QR oraz innych danych identyfikujących fakturę w systemie).

Art. 2 pkt 1 lit. e - dotyczy art. 1 pkt 12 ustawy KSeF (dodawany art. 106gba ustawy o VAT)

Dodawany **art. 106g**ba reguluje możliwość wystawienia i przesłania do KSeF faktury ustrukturyzowanej oraz faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1, art. 106nf ust. 1 i art. 106nh ust. 1, wraz z załącznikiem, zwanych fakturami z załącznikiem. Należy podkreślić, że możliwość ta dotyczy dokumentowania czynności o złożonej liczbie danych w zakresie jednostek miary i ilości (liczby) dostarczanych towarów lub wykonywanych usług, cen jednostkowych towarów lub usług bez kwot podatku (cen jednostkowych netto). Załącznik jest wówczas integralną częścią zarówno faktury ustrukturyzowanej, faktury wystawionej w czasie awarii lub niedostępności KSeF, jak i tej wystawionej w nowym trybie offline²⁴ i zawiera wyłącznie dane, o których mowa w art. 106e, lub dane ściśle powiązane z tymi danymi. Jedna faktura może zawierać tylko jeden załącznik. Użyte w tym przepisie wyrażenie „ściśle związane” oznacza, że podatnicy, jak wskazano we wstępie, nie mogą wśród tych danych zamieszczać treści reklamowych, czy informacji marketingowych, a jedynie dane wynikające z charakterem prowadzonej działalności i powiązane z obowiązkowymi elementami faktury. Podatnik przed wystawieniem i przesłaniem do KSeF faktury z załącznikiem jest obowiązany złożyć zgłoszenie do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (Szefa KAS), przy użyciu usługi e-Urząd Skarbowy, o zamiarze wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem. Zgłoszenie może być również złożone przez podatnika będącego osobą fizyczną lub przez osobę fizyczną wyznaczoną przez podatnika, która została upoważniona przez tego podatnika do nadawania uprawnień do korzystania z KSeF w jego imieniu. Integralną częścią ww. zgłoszenia będzie oświadczenie podatnika – osoby fizycznej lub osoby fizycznej wskazanej przez podatnika o tym, że jest on świadomy konsekwencji wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem niezgodnie z określonymi przez Ministra Finansów zasadami. Naruszenie tych zasad będzie bowiem skutkowało odebraniem podatnikowi możliwości wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem. Dodatkowo podatnik jest zobowiązany do zgłoszenia do Szefa KAS zamiaru zaprzestania wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem.

Zgłoszenie o zamiarze wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem lub zgłoszenie o zamiarze zaprzestania wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem będzie możliwe, jeśli podatnik – osoba fizyczna lub osoba fizyczna przez niego wskazana posiada konto w e-Urzędzie Skarbowym, na którym podany jest aktualny adres poczty elektronicznej lub numer telefonu do kontaktu.

W sytuacji, w której podatnik zawiera w załączniku dane o charakterze np. informacji marketingowych lub treści reklamowych, działa niezgodnie z przeznaczeniem tej

funkcjonalności KSeF. W konsekwencji, możliwość wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem do systemu zostanie podatnikowi odebrana.

Jeśli podatnik zgłosi zamiar zaprzestania wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem do KSeF, również możliwość wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem do KSeF zostanie mu odebrana.

Zarówno potwierdzenie możliwości wystawiania i przesyłania faktur z załącznikiem do KSeF, jak i powiadomienie o odebraniu tej możliwości będzie dokonywane przez Szefa KAS w drodze czynności materialno-technicznej, realizowanej automatycznie przez e-Urząd Skarbowy.

Szczegółowe warunki składania przedmiotowego zgłoszenia, szczegółowy zakres danych, jakie powinno zawierać zgłoszenie o wystawianiu i przesyłaniu do KSeF faktur z załącznikiem wraz z treścią oświadczenia, a także zgłoszenie o zamiarze zaprzestania wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem, sposób postępowania w sprawie tych zgłoszeń oraz wymagania techniczne, jakie powinny być spełnione przy wystawianiu i przesyłaniu do KSeF faktur z załącznikiem, zostaną określone w rozporządzeniu wydanym na podstawie zmienionej delegacji ustawowej - art. 106r.

Art. 2 pkt 1 lit. f - dotyczy art. 1 pkt 14 ustawy KSeF (zmiana w art. 106j ust. 4 i 5 ustawy o VAT)

Wprowadzana zmiana w tym przepisie również ma na celu dostosowanie tej regulacji do nowego rozwiązania offline²⁴. Fakturę korygującą fakturę ustrukturyzowaną wystawia się w postaci faktury ustrukturyzowanej lub w postaci elektronicznej zgodnie z wzorem udostępnionym na podstawie art. 106gb ust. 8 i podatnik jest obowiązany przesłać ją do KSeF w sposób określony dla trybu offline²⁴.

Art. 2 pkt 1 lit. g – dotyczy art. 1 pkt 16 ustawy KSeF (zmiana w art. 106l ust. 1)

Proponowana zmiana dostosowuje zasady wystawiania duplikatów faktur, sposobu ich udostępniania oraz ich oznaczania do nowego rozwiązania, jakim jest wystawianie faktur w offline²⁴. Dotyczy to przypadków, gdy zaginięciu lub zniszczeniu ulegną ww. faktury udostępnione nabywcom w sposób inny niż przy użyciu KSeF (dotyczy nabywców wymienionych w art. 106gb ust. 4 ustawy). W przypadku zaginięcia lub zniszczenia faktury ustrukturyzowanej lub faktury wystawione w trybie offline²⁴, **po przesłaniu jej do KSeF**, podatnik ponownie ją udostępnia ww. nabywcy, jeśli ten wystąpi z takim żądaniem. Przed

udostępnieniem ponownym faktury podatnik jest zobowiązany opatrzyć ją kodem, o którym mowa w art. 106gb ust. 5 ustawy.

Art. 2 pkt 1 lit. h - dotyczy art. 1 pkt 22 lit. a tiret pierwsze ustawy KSeF (zmiana w art. 106nd ust. 2 pkt 8a ustawy o VAT)

W dodawanym ustawą KSeF **art. 106nd ust. 2 pkt 8a ustawy o VAT** określono funkcjonalność KSeF związaną z przydzielaniem identyfikatora zbiorczego dla co najmniej dwóch faktur wystawionych dla jednego odbiorcy.

Obecnie wprowadzana zmiana do ustawy KSeF oznacza, że będzie możliwość przydzielania identyfikatora zbiorczego dla co najmniej dwóch e-faktur wystawianych przez podatnika, jednak nie będzie ograniczenia w postaci jednego odbiorcy, tych odbiorców będzie mogło być kilku. A zatem, jeśli podatnik dokonywać będzie płatności za więcej niż jedną e-fakturę, dopuszcza się również możliwość oznaczania płatności (np. w przelewie) dokonywanych na rzecz kilku odbiorców. Rozwiązanie to ma charakter ułatwiający realizację tego obowiązku.

Art. 2 pkt 1 lit. h - dotyczy art. 1 pkt 22 lit. b ust. 3 ustawy KSeF (dotyczy art. 106 nd ust. 3)

Zmiana ma charakter dostosowujący w związku z wprowadzeniem nowego trybu offline24. Rozszerza funkcjonalności KSeF do obsługi faktur wystawionych w nowym trybie offline24.

Art. 2 pkt 1 lit. i – wprowadza nowy pkt 22a ustawy KSeF (dodawany art. 106nda ustawy o VAT)

W dodawanym w ustawie KSeF art. 106nda wprowadza się nowy tryb tzw. „offline24”. Wprowadza się, na stałe, możliwość dobrowolnego wystawienia faktury w postaci elektronicznej, jeśli zostanie ona:

- wystawiona zgodnie z wzorem faktury ustrukturyzowanej udostępnionym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na elektronicznej platformie usług administracji publicznej (**ust. 1**), oraz
- przesłana niezwłocznie do KSeF, **nie później niż w następnym dniu roboczym po jej wystawieniu (ust. 2).**

Przesłanie tej faktury do KSeF jest niezbędne w celu przydzielenia jej numeru identyfikującego fakturę w KSeF. Proponowane rozwiązanie wychodzi naprzeciw sygnalizowanym przez

przedsiębiorców obawom, że dokumenty wysłane do KSeF mogą nie zostać przez ten system przyjęte w czasie rzeczywistym. Wówczas nabywca nie będzie mógł otrzymać faktury w momencie zawarcia transakcji, co może spowolnić działanie i spowodować trudności w prowadzeniu działalności gospodarczej.

Poprzez dodanie art. 106nda ustawy o VAT podatnikowi przyznaje się prawo wyboru, czy wystawia fakturę ustrukturyzowaną na ogólnie obowiązujących zasadach przy użyciu KSeF, czyli w tzw. trybie online, czy decyduje się na nowo regulowany tryb offline²⁴.

Jednocześnie, w **art. 106nda ust. 1** wskazuje się, że wybór tego trybu wystawiania faktur może być podyktowany specyfiką działalności podatnika (brakiem możliwości wystawienia faktury w trybie online, lub koniecznością wystawienia faktur na rzecz podmiotu innego niż zarejestrowany do VAT, nieposługującego się NIP, w tym na rzecz konsumenta i podmiotu zagranicznego lub dla podmiotu korzystającego ze zwolnienia w procedurze SME).

W art. **106nda ust. 3** określa się sposób udostępniania faktur wystawionych w trybie offline²⁴ dla nabywców wymienionych w art. 106gb ust. 4 ustawy. Podmiotowi innemu niż zarejestrowany do VAT, nieposługującemu się NIP (w tym konsumentowi lub podmiotowi zagranicznemu) lub podmiotowi korzystającemu ze zwolnienia w procedurze SME udostępnia się te faktury **w sposób uzgodniony** z nabywcą, także poza KSeF.

Podmiot, który nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej na potrzeby wystawienia faktury i jest podmiotem innym niż zarejestrowany na potrzeby podatku, w tym konsument i podmiot zagraniczny lub podmiot korzystający ze zwolnienia w procedurze SME, otrzymuje fakturę w sposób uzgodniony, tzn. może otrzymać fakturę poza KSeF, ale wówczas – zgodnie z art. **106nda ust. 4** – taki dokument wymaga opatrzenia kodem QR, umożliwiającym dostęp do niej w KSeF oraz weryfikację danych zawartych na ww. fakturze. Kod QR będzie zawierał elementy określone rozporządzeniem wykonawczym do ustawy wydanym na podstawie art. 106r, dodatkowo pod kodem QR będzie umieszczane oznaczenie „OFFLINE”.

Dodatkowo faktura udostępniania nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF powinna być opatrzona drugim kodem QR umożliwiającym zapewnienie autentyczności pochodzenia i integralności treści tej faktury. Kod QR będzie zawierał elementy określone rozporządzeniem wykonawczym do ustawy wydanym na podstawie delegacji ustawowej – art. 106r, dodatkowo pod kodem QR będzie umieszczane oznaczenie „CERTYFIKAT”. Faktura otrzymana w ten sposób poza KSeF jest „pełnoprawną” fakturą.

W każdym innym przypadku, tj. gdy nabywcą jest przedsiębiorca „krajowy” posługujący się NIP – fakturę wystawioną w trybie offline24 otrzymuje w KSeF. Nie przewiduje się wydania tego dokumentu nabywcy w inny sposób niż przy użyciu KSeF (zatem w zakresie ustalenia momentu powstania prawa do odliczenia u nabywcy uwzględnia się datę przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w KSeF).

Wymagania techniczne co do sposobu oznaczania faktur wystawionych w trybie offline24 kodami zostanie uregulowany w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy o VAT.

W celu wystawienia faktury w trybie offline24 i udostępnienia jest w sposób inny niż przy użyciu KSeF podatnik będzie zobowiązany do pobrania certyfikatu wystawcy faktury, który jest niezbędny dla potwierdzenia tożsamości wystawcy tej faktury. Certyfikat wystawcy faktury będzie możliwy do pobrania po uwierzytelnieniu się w KSeF, zgodnie z przydzielonymi uprawnieniami. Zasady poboru certyfikatu wystawcy faktury oraz sposoby uwierzytelnienia określać będzie rozporządzenie wykonawcze wydane na podstawie art. 106r ustawy. Certyfikat ten jest niezbędny do wytworzenia kodu QR zapewniającego autentyczność pochodzenia i integralność treści tej faktury. Zgodnie z **art. 106nda ust. 5**, aby oznaczyć fakturę wystawianą w trybie offline24 kodem, o którym mowa w ust. 4 pkt 2, należy pobrać z Krajowego Systemu e-Faktur certyfikat wystawcy faktury, który umożliwia uwierzytelnienie się tego wystawcy przy wystawianiu tej faktury.

Od 1 listopada 2025 r. jeszcze, przed wejściem w życie ustawy, tj. przed 1 lutego 2026 r., zostanie zapewniona możliwość wcześniejszego poboru certyfikatów wystawcy faktur w okresie trwania awarii lub niedostępności KSeF, a także gdy podatnik będzie czasowo korzystał z wystawiania faktur w nowym trybie offline24.

Kwestie techniczne związane z pobraniem certyfikatu wystawcy faktur zostaną przedstawione w dokumencie „Specyfikacja interfejsów Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)”.

W projektowanym **art. 106nda ust. 6** wskazuje się, że w przypadku użycia faktury wystawionej w trybie offline24, po przesłaniu jej do KSeF, poza systemem, podatnik jest obowiązany do oznaczenia tej faktury, kodem weryfikującym w formie kodu QR, o którym w art. 106gb ust. 5. Jeśli nabywcą jest podmiot, o którym mowa w art. 106gb ust. 4 pkt 2, podatnik jest obowiązany zapewnić dostęp do tej faktury w sposób określony w art. 106gb ust. 6.

Za datę wystawienia faktury w trybie offline24, uznaje się datę wskazaną przez podatnika na tej fakturze, zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT (**art. 106nda ust. 7**).

Zgodnie z projektowanym art. **106nda ust. 8**, za datę otrzymania takiej faktury, gdy nabywcą jest:

1. przedsiębiorca krajowy posługujący się NIP – data przydzielenia numeru w KSeF;
2. nabywca, o których mowa w art. 106gb ust. 4, tj. podmiot, który nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej na potrzeby wystawienia faktury i jest podmiotem innym niż zarejestrowany na potrzeby podatku, w tym podmiot zagraniczny lub podmiot korzystający ze zwolnienia w procedurze SME – data faktycznego otrzymania dokumentu (także poza KSeF).

W dodawanym **ust. 9 w art. 106nda** wskazuje się, że fakturę korygującą fakturę, o której mowa w ust. 1, wystawia się po przydzieleniu tej fakturze numeru identyfikującego w KSeF. Powyższe oznacza, że nie można wystawić faktury korygującej do faktury wystawionej w nowo regulowanym trybie offline24 przed jej przesłaniem do KSeF w celu przydzielenia tej fakturze numeru identyfikującego w systemie.

Projektowany art. **106nda ust. 10** reguluje zasady korygowania faktur wystawianych w trybie offline24. Do faktury korygujących będą miały zastosowanie przepisy dotyczące korygowania faktur określone w art. 106j ust. 4. Fakturę wystawioną w trybie offline24 można skorygować wystawiając zarówno fakturę korygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej, jak i fakturę w postaci elektronicznej zgodnie z wzorem udostępnionym na podstawie art. 106gb ust. 8 i podatnik jest obowiązany przesłać ją do KSeF w sposób określony dla trybu offline24, tj. nie później niż w następnym dniu roboczym.

W **ust. 11 art. 106nda** zakłada się, że w przypadku gdy faktura wystawiona w trybie offline24 i udostępniona nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4, tj. dla podmiotu innego niż zarejestrowany do VAT, nieposługującego się NIP, w tym na rzecz konsumenta lub podmiotu zagranicznego lub dla podmiotu korzystającego ze zwolnienia w procedurze SME, w sposób inny niż przy użyciu KSeF, ulegnie zniszczeniu albo zaginie:

- 1) po jej przesłaniu do KSeF – podatnik ponownie ją udostępnia ww. nabywcy, jeśli ten wystąpi z takim żądaniem; przed ponownym udostępnieniem faktury podatnik jest zobowiązany ją opatrzyć kodem, o którym mowa w art. 106gb ust. 5, albo
- 2) przed jej przesłaniem do KSeF – podatnik wystawia ponownie fakturę zgodnie z danymi zawartymi na fakturze będącej w posiadaniu nabywcy, przy czym faktura wystawiona ponownie może zawierać datę wystawienia i wyraz „DUPLIKAT”; do oznaczania tych

faktur udostępnianych w sposób inny niż przy użyciu KSeF, przepisy dotyczące oznaczania ich kodami QR, o których mowa w ust. 4, i pobrania w tym celu z KSeF certyfikatu wystawcy faktury, będą miały odpowiednio zastosowanie (**ust. 12**).

Za fakturę wystawioną w trybie offline²⁴ regulowanym w ust. 1, uznaje się również fakturę ustrukturyzowaną, w sytuacji gdy data jej przesłania do KSeF jest późniejsza niż data wskazana przez podatnika na tej fakturze, zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT (**art. 106nda ust. 13**). W takim przypadku uznaje się, że datą wystawienia faktury jest data wskazana na fakturze, zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 1. Zmiana statusu faktury na offline²⁴ następuje jedynie w systemie. Oznacza to korzystne i postulowane przez przedsiębiorców rozwiązanie, zgodnie z którym data wystawienia faktury będzie zawsze zgodna z datą wskazaną w treści faktury. Jednocześnie, biorąc pod uwagę intencję wystawcy o tym, że dokument został przesłany do systemu w celu wystawienia faktury ustrukturyzowanej, dla nabywcy nie spowoduje to zmiany skutków – nabywca otrzymuje ten dokument wyłącznie w systemie, chyba że nabywcą jest podmiot, który nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej na potrzeby wystawienia faktury i jest podmiotem innym niż zarejestrowany na potrzeby podatku, w tym konsument lub podmiot zagraniczny lub podmiot korzystający ze zwolnienia w procedurze SME dla transakcji dokumentowanej tą fakturą. W tym zakresie znajdują zastosowanie odpowiednie przepisy dodawanego art. 106nda, tj. m.in. w zakresie daty otrzymania faktury, użycia faktury poza KSeF oznaczenia kodem QR oraz możliwości wystawiania faktur korygujących do tej faktury.

Art. 2 pkt 1 lit. j - dotyczy art. 1 pkt 24 ustawy KSeF (zmiana art. 106nf ustawy o VAT)

Celem zmiany **ust. 3 w art. 106nf ustawy KSeF** jest wprowadzenie obowiązku oznaczania faktury wystawionej w okresie trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur i przekazanej nabywcy w sposób inny niż przy użyciu KSeF, kodem QR umożliwiającym dostęp do tej faktury w systemie i weryfikację danych na niej zawartych oraz drugim kodem QR umożliwiającym zapewnienie autentyczności pochodzenia i integralności treści tej faktury. Zasady oznaczania faktur wystawionych w awarii są identyczne jak w przypadku faktur wystawianych w trybie offline²⁴ (opis jak w art. 2 pkt 3 lit. i - dotyczy art. 1 pkt 22a ustawy KSeF (dodawany art. 106nda ustawy o VAT)).

Zmieniony w **art. 106nf ust. 8** ustawy KSeF ma charakter doprecyzowujący i stanowi, analogicznie, jak w przypadku e-faktur, o obowiązku wystawcy faktury, w zakresie odpowiedniego stosowania regulacji art. 106gb ust. 5 pkt 2 i ust. 6, do:

- 1) oznaczenia faktury ustrukturyzowanej kodem umożliwiającym dostęp do tej faktury w Krajowym Systemie e-Faktur oraz umożliwiającym weryfikację danych zawartych na tej fakturze;
- 2) zapewnienia dostępu do faktur wystawionych w trybie „offline” wobec nabywcy, który nie podał NIP na fakturze, ale uzgodnił z wystawcą odbiór tej faktury w KSeF.

Dostęp ten ma być zapewniony dla nabywcy, który nie posługuje się numerem identyfikacji podatkowej na potrzeby wystawienia faktury i jest podmiotem innym niż zarejestrowany na potrzeby podatku.

Art. 2 pkt 1 lit. j - dotyczy art. 1 pkt 24 ustawy KSeF (zmiany art. 106nh ustawy o VAT)

W **art. 106nh** otrzymują nowe brzmienie **ust. 1 i 2**. Zmiana ta jest podyktowana koniecznością dostosowania tych rozwiązań do rozwiązań wprowadzonych w art. 106nda, tj. tzw. trybu offline²⁴. W wyniku wprowadzonego rozwiązania w art. 106nda ust. 1, w zakresie możliwości wystawienia faktury w postaci elektronicznej, zgodnie z wzorem udostępnianym na podstawie art. 106gb ust. 8, którą podatnik jest obowiązany przesłać niezwłocznie, nie później niż w następnym dniu roboczym, do KSeF – zrównano w tym przepisie przypadek, gdy podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej, wynikający z tzw. trybu offline po stronie podatnika, o którym mowa w art. 106nh ust. 1. W związku z tym, w przepisie art. 106nh ust. 1 i 2 zrezygnowano z rozwiązania umożliwiającego wystawienie faktury podczas problemów z dostępnością do KSeF leżących po stronie podatnika i je odpowiednio skorygowano.

Zmiana do **art. 106nh ust. 4** ma charakter dostosowujący. Przepis ten przewiduje, że sposób postępowania przez podatnika i nabywcę w przypadku wystawienia faktur podczas problemów z dostępnością do KSeF związanej z serwisem systemu, tzw. trybu offline, będzie analogiczny, jak w przypadku faktur wystawianych zgodnie z art. 106nda ust. 1, w szczególności w zakresie uprzedniego pobrania certyfikatu wystawcy faktury, a następnie każdorazowego generowania go przy wystawianiu tych faktur.

Art. 2 pkt 1 lit. j - dotyczy art. 1 pkt 24 ustawy KSeF (dodanie art. 106nha ustawy o VAT)

W dodawanym **art. 106nha ust. 1 i 2** projektu, reguluje się sytuację, gdy po wystawieniu faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1, jeszcze przed jej przesłaniem do Krajowego

Systemu e-Faktur, wystąpiła awaria Krajowego Systemu e-Faktur, ogłoszona na BIP MF, wtedy przepisy art. 106nf ust. 4, 5, 7–11 i 13, stosuje się odpowiednio, w tym m.in. te dotyczące terminów przesłania faktury po zakończeniu awarii lub wystąpienia kolejnych po sobie awarii, a także uznania daty wystawienia faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1, gdzie za tą datę uznaje się datę wskazaną przez podatnika na tej fakturze.

Okres trwania awarii będzie mógł być również komunikowany w środkach społecznego przekazu, w sytuacji gdy komunikatu o tej awarii nie będzie można zamieścić w BIP MF. Wówczas Minister Finansów zamieści w środkach społecznego przekazu komunikat dotyczący okresu trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur. W takiej sytuacji podatnik prowadzący działalność gospodarczą będzie mógł wystawiać faktury inne niż ustrukturyzowane i wystawionych w ten sposób faktur nie będzie musiał przysyłać do KSeF (**ust. 2**).

Art. 2 pkt 1 lit. j - dotyczy art. 1 pkt 24 ustawy KSeF (art. 106ni ustawy o VAT)

Zmieniany w **art. 106ni ust. 1 pkt 2 i 3** stanowi dostosowanie do wprowadzonej zmiany w art. 106nda, w zakresie stosowania kar pieniężnych w odniesieniu do faktury wystawionej w sposób wskazany w tym przepisie, tj. w trybie offline²⁴. W ust. 1 pkt 2 reguluje się przypadek, gdy podatnik wybrał sposób wystawienia faktury, zgodnie z art. 106nda ust. 1, i wbrew obowiązkowi wystawił fakturę niezgodnie z udostępnionym wzorem. Natomiast w ust. 1 pkt 3 penalizuje się sytuację, gdy podatnik nie przesłał w wymaganym terminie do Krajowego Systemu e-Faktur faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1 lub art. 106nf ust. 1, lub art. 106nh ust. 1.

Zmiana wprowadzona w **ust. 4** tego przepisu, stanowi doprecyzowanie w zakresie faktur, o których mowa art. 106nda ust. 1. W przypadku niedopełnienia przez podatnika obowiązku, gdy wystawił fakturę niezgodnie z udostępnionym wzorem lub nie przesłał jej w obowiązującym terminie, nie wszczyna się postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe.

Art. 2 pkt 1 lit. k - dotyczy art. 1 pkt 25 ustawy KSeF (art. 106r ustawy o VAT)

W **art. 106r pkt 3** rozbudowano delegację dla Ministra Finansów, która stanowi doprecyzowanie dotychczasowego brzmienia przepisu, tak aby nie budziło wątpliwości, że w wydanym na podstawie tego przepisu rozporządzeniu reguluje się również sposób uwierzytelniania przy użyciu certyfikatu wystawcy faktury. Certyfikat wystawcy faktury umożliwia uwierzytelnienie się podatnika w KSeF przy wystawianiu faktur w okresie trwania awarii oraz tzw. trybach offline i offline24.

W **art. 106r pkt 4** doprecyzowano, że zakres danych, których podanie umożliwia dostęp w Krajowym Systemie e-Faktur dotyczy także faktur, o których mowa w art. 106nda ust. 1.

W dodawanym **ust. 5 art. 106r** zmiany mają charakter dostosowujący do wprowadzonego nowego trybu offline24 w zakresie sposobu oznaczania tych faktur kodem QR.

W dodawanym **ust. 6 art. 106r** wskazuje się, że delegacja obejmuje sposób oznaczania faktur, o których mowa w art. 106nda ust. 1 i art. 106nf ust. 1, udostępnianych nabywcy w sposób inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, umożliwiającą weryfikację danych z tych faktur oraz umożliwiającą zapewnienie autentyczności pochodzenia i integralności treści tych faktur, oraz wymagania techniczne dla tego sposobu oznaczania.

W dodawanych **ust. 7-9 do art. 106r** rozbudowano delegację dla Ministra Finansów w zakresie określenia, w drodze rozporządzenia, szczegółowego zakresu danych, jakie powinno zawierać zgłoszenie o zamiarze wystawiania i przesyłania do KSeF faktur zawierających załącznik wraz z treścią oświadczenia będącego częścią tego zgłoszenia – o świadomości skutków naruszenia przez podatnika zasad wystawiania i przesyłania do KSeF tych faktur, a także zgłoszenie o zamiarze o zaprzestania wystawiania i przesyłania do KSeF takich faktur, sposobu postępowania w sprawie tych zgłoszeń oraz wymagań technicznych, jakie powinny być spełnione przy wystawianiu i przesyłaniu do KSeF faktury ustrukturyzowanej oraz faktury, o której mowa w art. 106nda ust. 1, art. 106nf ust. 1 i art. 106nh ust. 1, z załącznikiem.

Pozostałe zmiany mają charakter dostosowujący do nowo wprowadzanego trybu offline24 oraz możliwości wystawiania faktur z załącznikiem (lit. c - część wspólna).

Art. 2 pkt 1 lit. l - dotyczy art. 1 pkt 26 ustawy KSeF (art. 106s ustawy o VAT)

Celem proponowanej zmiany – **art. 106s** ustawy KSeF, jest konieczność rozszerzenia delegacji dla Ministra Finansów o możliwość określenia przypadków, w których nie ma obowiązku wystawiania e-faktur, bez ograniczania ich do osoby podatnika. Obecne brzmienie tej regulacji

zawęży bowiem możliwość stosowania wyłączenia z obowiązku dokumentowania transakcji e-fakturami do przypadków, gdy to podatnik nie będzie miał takiego obowiązku. Rozwiązanie to jest konieczne z uwagi na specyfikę dokumentowania transakcji np.: przy samofakturowaniu, gdzie obowiązek wystawienia e-faktury leży po stronie nabywcy.

Ponadto proponuje się zmianę do ww. delegacji następująco: „Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, przypadki odpowiednio udokumentowanych dostaw towarów lub świadczenia usług, w których nie ma obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych oraz przypadki, w których mimo braku obowiązku można wystawiać faktury ustrukturyzowane, uwzględniając (...)”. Upoważnienie ustawowe zawarte w tym przepisie ma charakter szczególny i będzie określało niektóre przypadki dostaw towarów lub świadczenia usług, których odpowiedni sposób udokumentowania pozwala na wyłączenie z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych. Wyłączenie z obowiązku wystawiania faktur ustrukturyzowanych obejmie zarówno podatnika zobowiązanego do wystawiania faktur, jak również podmioty przez niego upoważnione, w tym działające w jego imieniu i na jego rzecz lub upoważnione przez niego osoby trzecie, a także inne czynności z uwagi na szczególny charakter dokumentowanych usług oraz w oparciu o sposób uwierzytelnienia przewidziany dla korzystania z KSeF. Będzie także określało przypadki, kiedy będą mogły być dobrowolnie wystawiane faktury ustrukturyzowane w KSeF, mimo braku obowiązku ich wystawiania.

Art. 2 pkt 1 lit. m i n projektu – dotyczy art. 1 pkt 28 i 31 ustawy KSeF (zmiany w art. 108g i art. 112aa ust. 1 ustawy o VAT)

Zmiany wprowadzane w art. 108g i art. 112aa ustawy mają charakter dostosowawczy.

Art. 2 pkt 1 lit. o projektu – dotyczy art. 1 pkt 32 lit. d, f oraz i ustawy KSeF (zmiany w art. 116 ustawy o VAT)

Proponowane zmiany dotyczące przepisów art. 116 ustawy o VAT (ust. 3ba–3be, 3c–3f, 5a, 5e, 5g, 5h, 6 i 11) związane są z wprowadzeniem możliwości wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA w nowym trybie tzw. „offline 24”. Wprowadzane zmiany w tym zakresie powielają rozwiązania przewidziane w art. 106nda przy uwzględnieniu specyfiki dokumentów funkcjonujących w szczególnej procedurze dotyczącej rolników ryczałtowych.

Zmiana dodana w art. 116 ust. 5e stanowi doprecyzowanie zapisów w zakresie daty wystawienia faktury VAT RR KOREKTA, odpowiednio jak w przypadku wystawienia faktury VAT RR określonym w ust. 5b, tj. w terminie 7 dni od dnia zaistnienia przyczyny korekty.

Przepisy epizodyczne: Art. 2 pkt 1 lit. p - dotyczy art. 2 pkt 34 ustawy KSeF (uchylenie art. 145l i art. 145m ustawy o VAT i dodanie art. 145n – 145p)

Utrzymuje się odroczenie wprowadzone w ustawie odraczającej KSeF z 2024 r. W ustawie tej odroczone datę obowiązywania obligatoryjnego KSeF z 1 lipca 2024 r. na 1 lutego 2026 r. Dodatkowe półroczne odroczenia (do końca lipca 2026 r.) niektórych obowiązków związanych z KSeF w przedmiotowym projekcie postanowiono odroczyć na dłuższy okres, tj. **do końca 2026 r.**

Obecny projekt dodatkowo przewiduje, w okresie przejściowym, możliwość wystawiania faktur elektronicznych lub faktur w postaci papierowej przez podatników, których wartość sprzedaży w 2024 r. nie przekroczy 200 mln zł.

Fazowanie obowiązku wystawiania e-faktur, jak wskazywano wyżej, wynika z rekomendacji zawartych w raporcie z przeprowadzonego audytu informatycznego systemu. Rozwiązanie to ma charakter ułatwiający wdrożenie proponowanych zmian mniejszym podmiotom.

W tym celu dodaje się **art. 145n ustawy KSeF**. W przepisie tym wskazuje się zarówno ramy czasowe projektowanego rozwiązania, jak atrybuty podatników, którzy mogą skorzystać z tego udogodnienia. Podatnicy, którzy przekroczą wartość sprzedaży (wraz z podatkiem) 200 mln zł osiągniętą w roku w 2024 r., zobowiązani będą jako pierwsi do wystawiania e-faktur w terminie od 1 lutego 2026 r.

Nie ma jednak przeszkód ku temu, by w pierwszym etapie wdrożenia obowiązku wystawiania e-faktur wszyscy podatnicy, którzy wyrażą taką chęć, mogli korzystać z systemu. Odroczenie dla pozostałych podatników obowiązku korzystania z KSeF o dwa miesiące (do 1 kwietnia 2026 r.) jest możliwością, z której mogą skorzystać.

W przepisie epizodycznym w **art. 145o ust. 1 ustawy KSeF** dopuszcza się możliwość, w okresie przejściowym, tj. od 1 kwietnia 2026 r. do 31 grudnia 2026 r., wystawiania przez podatników faktur w postaci papierowej lub faktur elektronicznych w sytuacji, gdy wystawiają wyłącznie faktury, których wartość należności ogółem jest mniejsza lub równa 450 zł, a łączna miesięczna wartość sprzedaży podlegająca udokumentowaniu takimi fakturami jest mniejsza lub równa 10.000 zł. Oba warunki muszą być spełnione łącznie. Przepis ten nie będzie miał

zastosowania, jeżeli wartość należności ogółem na fakturze jest większa niż 450 zł lub gdy łączna miesięczna wartość sprzedaży podlegająca udokumentowaniu takimi fakturami jest większa niż 10.000 zł (**ust. 2**). Jeśli nie będą spełnione ww. warunki, podatnik zobowiązany będzie wystawiać e-faktury, poczynwszy od faktury, którą przekroczone zostały te wartości. Tym samym, jeżeli w danym miesiącu, faktury nie spełnią wskazanych wyżej warunków, podatnik nie może ponownie skorzystać z możliwości wystawiania faktur w postaci papierowej lub faktur elektronicznych.

W efekcie w okresie przejściowym tj. do 31 grudnia 2026 r. podatnicy, u których wdrożenie KSeF może być problematyczne, a skala i wartość wystawianych faktur jest niewielka, mogą wystawiać faktury w postaci papierowej lub faktury elektroniczne, zamiast e-faktur. W ustawie KSeF odracza się do 31 grudnia 2026 r.:

- stosowania kar pieniężnych za naruszenia związane z KSeF;
- możliwości wystawiania faktur z kas rejestrujących, w tym paragonów fiskalnych z NIP nabywcy uznanych za faktury uproszczone;
- obowiązku podawania numeru KSeF w płatnościach, w przypadku mechanizmu podzielonej płatności

Przedstawione poniżej zmiany w projekcie ustawy mają zasadniczo walor doprecyzowujący względem odroczenia terminów obowiązków związanych z KSeF w ustawie odraczającej KSeF z 2024 r.

Zmiany **do art. 145p ustawy KSeF** stanowią konsekwencję decyzji o przesunięciu terminu wdrożenia obowiązku wystawiania e-faktur w obszarze faktur wystawianych z kasy rejestrującej.

Przedstawione zmiany mają charakter porządkujący, a ich celem jest wprowadzenie bardziej czytelnego zapisu normowanego rozwiązania w zakresie utrzymania wystawiania poza KSeF, w okresie od lutego do końca grudnia 2026 r., faktur z kasy rejestrującej, w tym paragonów z NIP uznanych za faktury. W takim przypadku przez okres wskazany w ustawie będą mogły być wystawiane dla przedsiębiorców faktury z kas rejestrujących, które posiadają taką funkcjonalność.

Wobec powyższego uchyla się **art. 145l**, a w konsekwencji również **art. 145m**, tj. odroczenia stosowania regulacji art. 106h ust. 2 ustawy o VAT, natomiast przypadek dotychczas

uregulowany w **art. 145l ust. 2** przenosi się i rozszerza w projektowanym **art. 145p** ustawy KSeF.

Zakłada się, że wprowadzenie na okres przejściowy powyższych rozwiązań wesprze podatników we wdrożeniu systemu i pomoże w wypracowaniu właściwych praktyk wystawiania faktur w docelowym trybie.

Przepisy przejściowe: Art. 2 pkt 2 projektu – dotyczy art. 3 pkt 2, 4 i 5 ustawy KSeF (zmiany do art. 193a i art. 297h Ordynacja podatkowa)

Zmiana wprowadzona w **art. 297h** Ordynacji podatkowej polega na rozszerzeniu zakresu dostępu do e-faktur w KSeF oraz innych danych zawartych w KSeF dla organów Krajowej Administracji Skarbowej, aby mogły wykorzystywać te dane do realizacji ich ustawowych zadań. Celem proponowanej zmiany jest zapewnienie dostępu do e-faktur organom Krajowej Administracji Skarbowej w toku prowadzonych spraw. Organami KAS, zgodnie z ustawą o Krajowej Administracji Skarbowej, są m.in.: minister właściwy do spraw finansów publicznych, Szef Krajowej Administracji Skarbowej, dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, dyrektor izby administracji skarbowej, naczelnik urzędu skarbowego oraz naczelnik urzędu celno-skarbowego. W przepisie tym przewiduje się również dostęp do ww. faktur i danych z KSeF, m.in. dla Generalnego Inspektora Informacji Finansowej, a także sądów lub prokuratora, Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów i organów Państwowej Inspekcji Ochrony Roślin i Nasiennictwa – na zasadach określonych w przepisach Ordynacji podatkowej. Nowelizowany przepis wskazuje na zamknięty katalog organów i instytucji uprawnionych do dostępu do faktur w KSeF.

Dodatkowo ww. przepis uzupełniono o art. 106nda ust. 1, wskazując, że w tych regulacjach faktura wystawiona w trybie art. 106nda ust. 1, będzie również uwzględniona.

Dodawany **§ 2 w art. 297h** Ordynacji podatkowej stanowi, że faktury i inne dane wynikające z KSeF, jeśli będą udostępniane organom m.in. Generalnemu Inspektorowi Informacji Finansowej, a także sądom lub prokuratorowi na zasadach wskazanych w art. 297 § 3 tej ustawy, tj. jako dane podlegające szczególnej ochronie powinny być oznaczone klauzulą „tajemnica skarbową”, a ich przekazanie powinno mieć miejsce w sposób przewidziany dla dokumentów zawierających informacje niejawne, objęte klauzulą „zastrzeżone”. Przepis odpowiada normie zawartej już obecnie w **art. 297 § 2**, która nakazuje opatrywanie wymienioną klauzulą akt spraw udostępnianych wskazanym organom.

Pozostałe zmiany w art. 193a oraz art. 299g mają charakter dostosowujący do nowego trybu offline²⁴.

Przepisy przejściowe: art. 2 pkt 3 – dotyczy art. 17 ustawy KSeF

W przepisie przejściowym art. 17 uzupełnia się zawarte już w ustawie odraczającej KSeF z 2024 r. odroczenie obowiązku dokonywania płatności za e-faktury z podaniem numeru KSeF również w odniesieniu od e-faktur opłacanych w mechanizmie podzielonej płatności – MPP (dodanie w tym przepisie odesłania do art. 108a ustawy o VAT). Wprowadzenie tej zmiany oznacza, że odroczenie płatności z podaniem numeru KSeF dotyczy wszystkich faktur, także opłacanych w MPP. Obowiązek podawania numeru identyfikującego faktury w Krajowym Systemie e-Faktur lub identyfikatora zbiorczego nadanego przez Krajowy System e-Faktur przy dokonywaniu płatności, na rzecz innego podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, za pośrednictwem usługi polecenia zapłaty lub polecenia przelewu będzie miał zastosowanie do płatności dokonanych od dnia 1 stycznia 2027 r.

Przepisy przejściowe: art. 2 pkt 4 – dotyczy dodawanych art. 17a-17c ustawy KSeF

Wprowadza się do nowelizowanej ustawy **art. 17a**, który stanowi, że zgłoszenie do Szefa KAS, o zamiarze wystawiania i przesyłania do KSeF faktur z załącznikiem, podatnicy, przy użyciu usługi e-Urząd Skarbowy, będą mogli składać od dnia 1 stycznia 2026 r.

W dodawanym **art. 17b**, w którym zakłada się, że pobór certyfikatu wystawcy faktury będzie możliwy jeszcze przez datę wejścia w życie obowiązku KSeF, tj. od 1 listopada 2025 r. Zapis umożliwia wcześniejsze przygotowanie się podatników do realizacji obowiązku wystawiania faktur w KSeF od 1 lutego 2026 r., w szczególności w zakresie korzystania z wystawiania faktur w tzw. trybie offline tj. w okresie trwania awarii czy niedostępności KSeF oraz wystawiania faktur w trybie offline²⁴.

Regulacja przejściowa zawarta w **art. 17c** wskazuje, że wystawianie faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA potwierdzających nabycie produktów rolnych i usług rolniczych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur będzie możliwe od dnia 1 kwietnia 2026 r. Termin ten pozwoli na zapewnienie niezbędnego czasu na przygotowanie odpowiednich rozwiązań technicznych w KSeF, a także zapewni możliwość łatwiejszego dostosowania się do wymogów systemu KSeF przez podmioty, które wyrażą chęć wystawiania w KSeF faktur VAT RR.

Art. 2 pkt 5 – dotyczy art. 23 ustawy KSeF – przepis końcowy

W przepisie końcowym – art. 23 wprowadza się zmiany, które stanowią konsekwencję zmian wprowadzanych w ustawie KSeF. Dodaje się **pkt 3a**, który przewiduje się, że od 1 stycznia 2026 r. podatnicy będą mieli zapewnioną możliwość złożenia zgłoszenia o zamiarze wystawiania i przesyłaniu do KSeF faktur z załącznikiem. W dodawanym **pkt 3b** określa się na dzień 1 listopada 2025 r. wejście w życie dodawanego art. 17b dotyczącego możliwości poboru certyfikatu wystawcy faktury.

Natomiast od 1 kwietnia 2026 r. (**pkt 3c**) wchodzi w życie przepisy dotyczące wystawiania faktur VAT RR i faktur VAT RR KOREKTA, zarówno w zakresie możliwości ich wystawiania przy użyciu KSeF, jak i pozostałe nowe rozwiązania dla tego rodzaju dokumentów (art. 1 pkt 32 oraz art. 17c), a także zmiany dostosowujące w art. 118 do art. 116 (pkt 33). Od 1 kwietnia 2026 r. wejdą w życie, także przepisy w zakresie art. 299g § 1 i art. 299h § 1 Ordynacji podatkowej, dotyczące możliwości udostępniania przez Szefa KAS Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów oraz organom Państwowej Inspekcji Ochrony Roślin i Nasiennictwa nieodpłatnie, w drodze teletransmisji faktur ustrukturyzowanych oraz innych danych przechowywanych w KSeF.

Dodatkowo nadano nowe brzmienie pkt 4, tj. „art. 1 pkt 24 w zakresie art. 106ni ust. 1–3 i 5–7 i pkt 30 wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.”.

Oznacza to, że dopiero od 1 stycznia 2027 r. będą miały zastosowanie przepisy w zakresie kar pieniężnych, określone w art. 106ni ust. 1–3 i 5–7 ustawy KSeF oraz przepis art. 111 ust. 3a pkt 1 w zakresie wprowadzenia uregulowania dotyczącego wystawiania z kasy rejestrującej jedynie paragonów fiskalnych dokumentujących każdą sprzedaż, a także zmieniona formuła wystawiania faktur konsumenckich w KSeF, jeśli taka będzie decyzja podatnika.

Zmiana w stosunku do obecnie obowiązującego brzmienia pkt 4 ma na celu, aby przepisy dotyczące kas rejestrujących (uchylenie art. 106h ust. 2–4 oraz związany z tym przepisem art. 87 ust. 6f – skreślenie zdania drugiego) weszły w życie w terminie wejścia w życie pozostałych regulacji w tym zakresie.

Art. 3. Przepis przejściowy do ustawy VAT

W związku z decyzją o podniesieniu stosowanego obecnie progu zwolnienia z VAT do 240 000 zł, należy wprowadzić przepis przejściowy (**art. 3**), zgodnie z którym podatnicy posiadający

siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u których łączna wartość sprzedaży w 2025 r. była wyższa niż 200 000 zł i nie przekroczyła 240 000 zł, również będą mogli skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy, od 1 stycznia 2026 r.

Odpowiednio z tego zwolnienia będą mogli skorzystać podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju rozpoczynający w 2025 r. wykonywanie sprzedaży, u których jej wartość, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczyła 200 000 zł i nie przekroczyła 240 000 zł.

W związku z tym, że od 1 stycznia 2025 r. zwolnienie podmiotowe jest dostępne również dla podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej w innych państwach członkowskich UE ww. przepis przejściowy będzie odpowiednio stosowany w przypadku sprzedaży dokonywanej przez podatników, o których mowa w art. 113a ustawy.

Zatem, na podniesieniu limitu najbardziej skorzystają mali i średni przedsiębiorcy (np. zajmujący się drobnym handlem lub świadczący niskopłatne usługi). Regulacja wspiera zatem rozwój drobnej przedsiębiorczości, w tym mikroprzedsiębiorstw prowadzonych przez osoby fizyczne na mniejszą skalę.

Podwyższony limit zwolnienia podmiotowego w VAT będzie dotyczył wszystkich podatników korzystających ze zwolnienia w Polsce (zarówno tych posiadających siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, jak również tych posiadających siedzibę w innych państwach członkowskich UE, którzy skorzystają ze zwolnienia VAT w Polsce).

Art. 4. Wejście w życie ustawy

Zgodnie z art. 4 projektu, ustawa wejdzie w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia, z wyjątkiem:

- art. 1 pkt 1 i 2 w zakresie zmian wprowadzanych do art. 106e ust. 1 i art. 106f ust. 2, który wejdzie w życie z dniem 1 lutego 2026 r. oraz
- art. 1 pkt 3 i art. 3 w zakresie zmian do art. 113 dotyczących podwyższenia limitu zwolnienia podmiotowego w VAT, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2026 r.

II. Oddziaływanie projektu na przedsiębiorców z sektora MŚP

Oceniając wpływ projektowanego aktu na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców zgodnie z art. 66 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo

przedsiębiorców należy wskazać, że wprowadzane rozwiązanie ma na celu uproszczenie systemu KSeF i przyczyni się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej przez podatników poprzez łatwiejszy i szybszy dostęp do dokumentów. Narzędzie to pozwoli na ograniczenie działań podatników zaangażowanych w nieuczciwą działalność, co spowoduje ograniczenie nieuczciwej konkurencji.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2022 r. poz. 348), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji z chwilą przekazania projektu do uzgodnień z członkami Rady Ministrów.

Ustawa nie podlega notyfikacji w rozumieniu przepisów dotyczących krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.

III. Zgodność z KPO

Projekt KSeF (w tym jego obecna nowelizacja) jest elementem realizacji celów reformy zapisanej w KPO.

Nowelizacja przepisów ustawy realizuje część reformy: C2.1. Zwiększenie skali zastosowań rozwiązań cyfrowych w sferze publicznej, gospodarce i społeczeństwie, zapisanej w Krajowym Planie Odbudowy i Wzmacniania Odporności (KPO) (str. 235-236).