

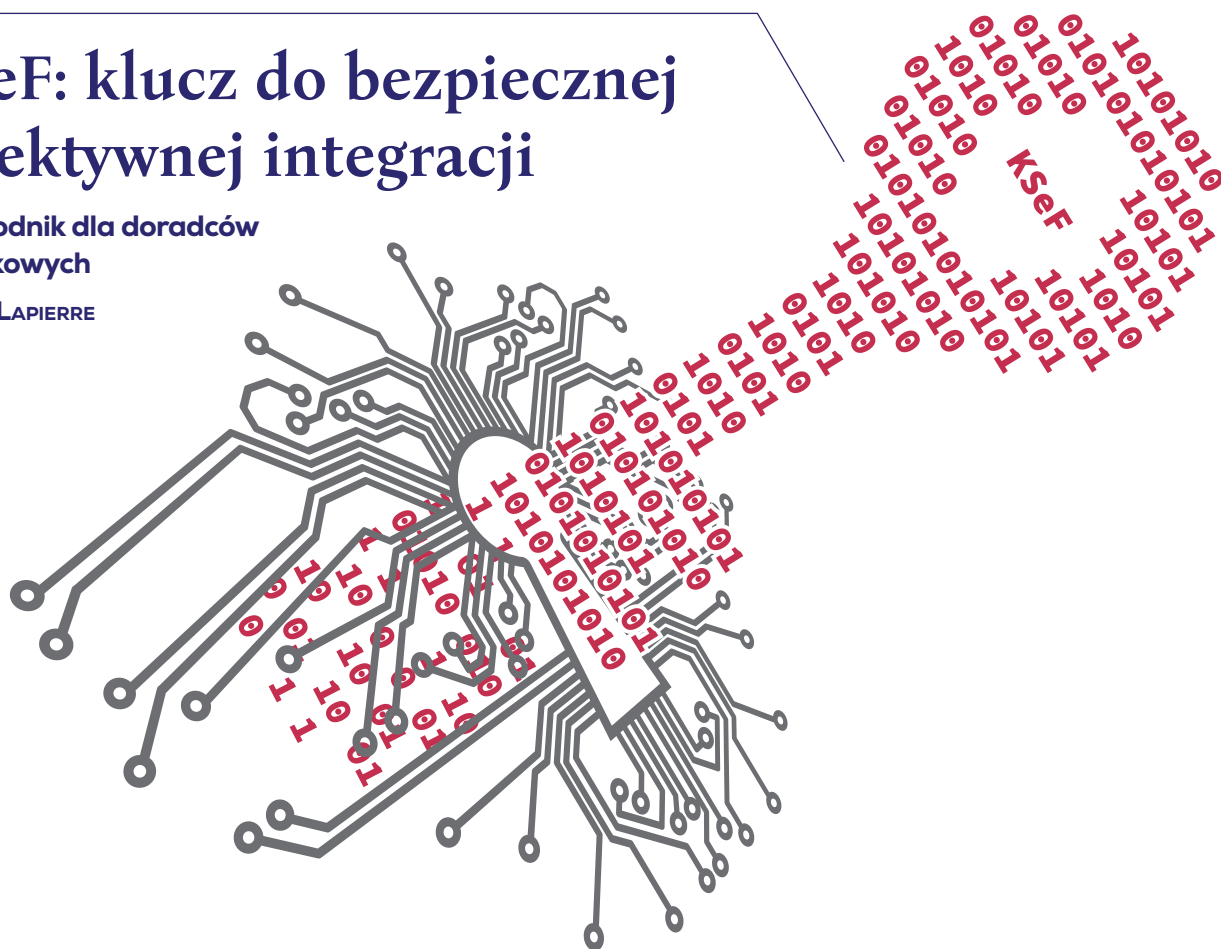
DORADCA PODATKOWY

www.kidp.pl

38 KSeF: klucz do bezpiecznej i efektywnej integracji

Przewodnik dla doradców
podatkowych

ADRIAN LAPIERRE



10
Jakie korzyści przyniesie
podatnikom korzystanie z krajowego
systemu e-Faktur? Czy nowy system
posiadać będzie wyłącznie zalety?

Plusy i minusy

nadchodzących zmian
w fakturowaniu

JAKUB SITARSKI

16
Jak
fakturować,
kiedy KSeF nie działa?

EWA SOKOŁOWSKA

32
Jak wdrożyć
KSeF?

Siedem kluczowych
zagadnień

DR ANDRZEJ PALYS,
PRZEMYSŁAW GRZANKA

SPIS TREŚCI

- 2** Błędy, ich konsekwencje i kary dla podatników – czyli Krajowy System e-Faktur od ciemnej strony
URSZULA SAŁACIŃSKA-MATWIEJCZYK
- 6** Daty wystawienia i otrzymania faktur w zróżnicowanych sytuacjach w ramach KSeF
PATRYCJA KUBIESA
- 10** Jakie korzyści przyniesie podatnikom korzystanie z Krajowego Systemu e-Faktur? Czy nowy system posiadać będzie wyłącznie zalety? Plusy i minusy nadchodzących zmian w fakturowaniu
JAKUB SITARSKI
- 16** Jak fakturować, kiedy KSeF nie działa?
EWA SOKOŁOWSKA
- 22** Korekta podstawy opodatkowania VAT w okresie dobrowolnego KSeF – zasady dokonywania, analiza korzyści oraz dopuszczalność zastosowania noty korygującej
JUSTYNA ZAJĄC-WYSOCKA
- 32** Jak wdrożyć KSeF – 7 kluczowych zagadnień
**DR ANDRZEJ PAŁYS,
PRZEMYSŁAW GRZANKA**
- 38** KSeF – klucz do bezpiecznej i efektywnej integracji. Przewodnik dla doradców podatkowych
ADRIAN LAPIERRE
- 48** Uprawnienia organów egzekucyjnych w KSeF
RADOMIR SZARANIEC



Szanowni Państwo, Drodzy Czytelnicy,

Przekazujemy dziś w Wasze ręce wydanie Kwartalnika Doradca Podatkowy dotyczącego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF).

To kolejny wyjątkowy numer poświęcony tematyce, która wzbudza wiele kontrowersji i cieszy się coraz większym zainteresowaniem wśród doradców podatkowych oraz podatników.

Tematem przewodnim numeru jest artykuł Adriana Lapiere – „KSeF – klucz do bezpiecznej i efektywnej integracji – Przewodnik dla doradców podatkowych”, w którym autor – ekspert w dziedzinie bezpieczeństwa informacji i doświadczony programista skupił swoje działania na KSeF od pierwszych dni jego udostępnienia i omawia podstawowe aspekty związane z tym systemem. Bez używania skomplikowanego języka technicznego autor wyjaśnia kluczowe pojęcia, takie jak API, schemat XML, autoryzacja i uwierzytelnienie, podpis elektroniczny i pieczęć elektroniczna.

Z kolei Jakub Sitarski w artykule „Jakie korzyści przyniesie podatnikom korzystanie z Krajowego Systemu e-Faktur? Czy nowy System posiadać będzie wyłącznie zalety? Plusy i minusy nadchodzących zmian w fakturowaniu” podaje najważniejsze informacje o KSeF, jak również wskazuje na oczekiwane korzyści i potencjalne zagrożenia związane z korzystaniem z nowego systemu.

Z prawdziwą przyjemnością zapraszam Państwa do lektury artykułu Andrzeja Pałysa i Przemysława Grzanki „Jak wdrożyć KSeF – 7 kluczowych zagadnień”, w którym autorzy przedstawiają kilka kluczowych zagadnień, których rozstrzygnięcie powinno być przed-

miotem pogłębionej analizy w procesie przygotowania się do korzystania z obligatoryjnego KSeF.

Kolejnym zasługującym na zainteresowanie artykułem jest tekst Ewy Sokołowskiej „Jak fakturować, kiedy KSeF nie działa?”. Zdaniem autorki przygotowując się do wdrożenia obligatoryjnego fakturowania w ramach Krajowego Systemu e – Faktur (KSeF), trzeba przewidzieć również taką sytuację, w której KSeF nie działa lub też KSeF co prawda działa, ale podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z przyczyn leżących po jego stronie. W tekście autorka wyjaśnia, jak należy postępować w takich przypadkach.

W tym numerze Kwartalnika Doradca Podatkowy znajdą Państwo kolejne ciekawe artykuły: Urszuli Sałacińskiej-Matwiejczyk „Błędy, ich konsekwencje i kary dla podatników – czyli Krajowy System e-Faktur od ciemnej strony” oraz Patrycji Kubiesy – „Daty wystawienia i otrzymania faktur w zróżnicowanych sytuacjach w ramach KSeF”. Justyna Zajac-Wysocka w artykule „Korekta podstawy opodatkowania VAT w okresie dobrowolnego KSeF – zasady dokonywania, analiza korzyści oraz dopuszczalność zastosowania noty korygującej” zaprezentowała zasady dokonywania korekty podstawy opodatkowania VAT – zarówno po stronie podatku należnego, jak i podatku naliczonego – w przypadku korzystania przez podatnika VAT z aktualnie dobrowolnego Krajowego Systemu e-Faktur.

Ostatnim godnym polecenia artykułem jest tekst Radomira Szarańca „Uprawnienia organów egzekucyjnych w KSeF”, w którym autor zauważa, że przepisy wprowadzające KSeF nałożyły na organy egzekucyjne szereg nowych obowiązków, ale stworzyły również szansę na o wiele łatwiejsze niż do tej pory pozyskiwanie informacji o transakcjach podatników i przysługujących im od kontrahentów wierzytelnościach.

Mam nadzieję, że lektura Kwartalnika Doradca Podatkowy sprawi Państwu wiele przyjemności.

Z życzeniami dobrej lektury

IWONA BIERNAT-BARAN,
REDAKTOR NACZELNY KIDP
PRZEWODNICZĄCA KOLEGIUM REDAKCYJNEGO
WYDAWNICTW KIDP

RADA NAUKOWA „KWARTALNIKA DORADCA PODATKOWY”:

PROF. DR HAB. HANNA LITWIŃCZUK – PRZEWODNICZĄCA, PROF. DR HAB. BOGUMIŁ BRZEZIŃSKI,
PROF. DR HAB. WŁODZIMIERZ NYKIEL, PROF. DR HAB. JAN PAWEŁ TARNO, PROF. DR HAB. ADAM MARIAŃSKI

Błędy, ich konsekwencje i kary
dla podatników czyli

krajowy system e-Faktur

od ciemnej strony



Krajowy System e-Faktur ma być ułatwieniem dla podatników – przyspieszenie całego procesu fakturowania, szybsze zwroty podatku VAT – te, jak i wiele innych korzyści podkreśla Ministerstwo Finansów. Jednak jedną z istotniejszych dla podatników kwestii jest pytanie – co w przypadku, gdy coś pójdzie nie tak? Jakie konsekwencje będą niosły za sobą błędy popełnione podczas korzystania z systemu, ale też co w przypadku nieużywania KSeF wówczas, gdy jest to obowiązkiem?

URSZULA SAŁACIŃSKA-MATWIEJCZYK

I.

Krajowy System e-Faktur jako rozwiązanie dobrowolne dla podatników funkcjonuje od 1 stycznia 2022 roku. Obowiązkowe korzystanie z systemu zostało zaplanowane na dzień 1 lipca 2024 r., natomiast w przypadku małych i średnich przedsiębiorców zwolnionych z podatku VAT korzystanie z KSeF będzie obowiązkowe od 1 stycznia 2025 roku. Dzięki temu, podatnicy mają jeszcze stosunkowo sporo czasu na przygotowanie – korzystając z udostępnionych przez Krajową Administrację Skarbową aplikacji, mogą przetestować system, nie będąc narażonymi na negatywne konsekwencje w razie błędów czy omyłek. Nie jest również konieczne dostosowywanie w tym momencie systemów księgowych do nowych rozwiązań – Ministerstwo Finansów udostępniło darmową aplikację, która pozwala na wystawianie oraz przekazywanie faktur do KSeF. To czas dla podatników, by spokojnie zapoznali się z funkcjonalnościami, możliwościami, ale również ewentualnymi problemami, jakie może rodzić wystawianie e-faktur. Niejednokrotnie na początku mogą pojawić się sytuacje trudne, rodzące wiele pytań i wątpliwości – to jest właśnie moment, kiedy te problemy można rozwiązywać bez ponoszenia negatywnych konsekwencji. I chociaż okres do wejścia w życie obowiązkowego wystawiania faktur elektronicznych i wysyłania ich do KSeF wydaje się jeszcze długi, warto zapoznać się z systemem wcześniej, tak by później nie było niemiłych niespodzianek.

Obowiązkowe korzystanie z systemu zostało zaplanowane na dzień 1 lipca 2024 r., natomiast w przypadku małych i średnich przedsiębiorców zwolnionych z podatku VAT korzystanie z KSeF będzie obowiązkowe od 1 stycznia 2025 roku.

II.

Ministerstwo Finansów zapewnia, że wdrożenie obowiązkowego e-fakturowania wpłynie pozytywnie na usprawnienie obrotu gospodarczego, czego powodem będzie przede wszystkim wprowadzenie jednego standardu e-faktury, zamiana dokumentów papierowych i elektronicznych na dane cyfrowe (co w znaczący sposób ograniczy posługiwanie się fizycznymi dokumentami), ale przede wszystkim z założenia korzystanie z KSeF przyspieszy dokumentowanie transakcji i przekazywanie faktur między podmiotami będącymi stronami transakcji. Dodatkowo jako jedną z najważniejszych korzyści wskazuje się przyspieszenie realizacji płatności, co korzystnie wpłynie na płynność

finansową przedsiębiorstw. Nie sposób również nie wspomnieć o korzyściach podatkowych, które płyną z korzystania z systemu faktur elektronicznych. Przede wszystkim podatnik korzystający z Krajowego Systemu e-Faktur może liczyć na szybszy zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym – termin ten ulegnie skróceniu z podstawowych 60 dni do 40 dni. Korzyścią, jaką niesie ze sobą ta zmiana, jest przede wszystkim poprawa płynności finansowej przedsiębiorstw – kwota zwróconego podatku VAT będzie mogła szybciej wrócić do obrotu. Zniknie również konieczność wystawiania duplikatów faktur na żądanie kontrahenta – faktura znajdująca się w KSeF będzie tam przechowywana przez 10 lat, przez

Jak widać, organ wymierzając karę pieniężną, musi brać pod uwagę szereg czynników i okoliczności.

ten okres kontrahent będzie miał do niej dostęp. Teoretycznie nie będzie więc istniała możliwość, że faktura gdzieś „zaginie”.

Korzystanie z KSeF odciąży podatników z jeszcze jednego obowiązku – w przypadku wystawiania faktur w systemie zniknie konieczność przesyłania na żądanie organów podatkowych jednolitego pliku kontrolnego dla faktur (JPK_FA). Każda faktura znajdująca się w KSeF będzie widoczna dla organów. To na pewno spore ułatwienie – chociaż w teorii każdy program księgowy powinien mieć możliwość wygenerowania jednolitego pliku kontrolnego dla faktur, w praktyce często okazuje się, że jednostka nie jest w stanie tego zrobić, czy to z powodu niezajomości programu, czy też po prostu program (zwłaszcza autorski, dostosowany do konkretnej jednostki i stworzony na jej potrzeby) nie przewiduje takiej możliwości. Naprzeciw takim sytuacjom wychodzi właśnie KSeF.

III.

Nie można negować korzyści płynących z wprowadzenia obowiązkowego e-fakturowania – zarówno tych podatkowych, jak i biznesowych. Trzeba jednak pamiętać, że każdy medal ma dwie strony, i „nie wszystko złoto co się świeci”. Wprowadzenie KSeF to nie tylko usprawnienie pracy podatników. To również

obowiązki, których niedopełnienie będzie się wiązać z konsekwencjami. Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług wprowadzające obowiązkowe e-faktury jednocześnie wprowadzają zapisy dotyczące nieprzyjemnych aspektów korzystania z KSeF – tj. konsekwencji i kar związanych z błędnym korzystaniem lub niestosowaniem się do obowiązujących przepisów. Co ważne, przepisy dotyczące kar wejdą w życie 1 stycznia 2025 roku – a więc pół roku od rozpoczęcia obowiązkowego korzystania z systemu przez podatników. Najprościej można określić ten okres jako czas na popełnianie błędów bez ponoszenia ich konsekwencji.

Nowo dodany do ustawy o podatku od towarów i usług art. 106ni wprowadza kary pieniężne za niedopełnienie obowiązków powstałych w związku z wejściem w życie przepisów o KSeF. Zgodnie z brzmieniem ust. 1 wskazanego artykułu naczelnik urzędu skarbowego będzie mógł nałożyć, w drodze decyzji, na podatnika karę pieniężną do 100% wysokości kwoty podatku wykazanego na tej fakturze, a w przypadku faktury bez wykazanego podatku – karę pieniężną do 18,7% wysokości kwoty należności ogółem wykazanej na tej fakturze.

Jakie sytuacje będą stwarzać możliwość dla organu do nałożenia kary na podatnika? Chodzi o przypadki, gdy:

- 1) podatnik nie wystawił faktury ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF mimo ciężącego na nim obowiązku,
- 2) podatnik w okresie awarii KSeF i w trybie offline wystawił fakturę niezgodnie z udostępnionym wzorem,
- 3) podatnik nie przesłał do KSeF, w wymaganym terminie, faktur wystawionych podczas awarii i w trybie offline.

Ustawodawca zdając sobie zapewne sprawę, że żaden z systemów nie jest w 100% niezawodny, przewidział możliwość wystawiania faktur poza systemem w trakcie trwania awarii (tzw. tryb „offline”) – czyli w sytuacjach niezależnych od podatnika, a także w sytuacji gdy wystąpią problemy z dostępnością leżące po stronie podatnika. Takie faktury – wystawione poza systemem – obowiązkowo należy przesłać do KSeF nie później niż w następnym dniu roboczym po dniu zakończenia okresu niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur lub po dniu ich wystawienia – w przypadku gdy podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z innego powodu niż awaria systemowa. Jedną z możliwości nałożenia kary pieniężnej przez naczelnika urzędu skarbowego to właśnie sytuacja, gdy ten obowiązek nie zostanie spełniony.

W powyższej sytuacji oraz w innych sytuacjach mogących rodzić konsekwencje w postaci kar pieniężnych istotne jest, że zastosowania nie będą miały przepisy kodeksu karnego skarbowego – oznacza to, że za czyn mogący rodzić odpowiedzialność finansową na gruncie ustawy o VAT nie będzie wszczynane postępowanie w sprawach o przestępstwo lub wykroczenie skarbowe.

IV.

Ministerstwo Finansów podkreślało w wypowiedziach, że w zależno-

ści od sytuacji, naczelnik urzędu skarbowego będzie miał możliwość miarkowania kar. Takie założenie wynika z dodanego art. 106ni ust. 5 ustawy o podatku VAT, zgodnie z którym w zakresie nieuregulowanym do nakładania kary pieniężnej stosuje się odpowiednio przepisy działu IVa ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego. W tym momencie trzeba spojrzeć do wskazanego działu KPA, z którego wprost wynika, jakie czynniki powinien brać pod uwagę organ, wymierzając karę. A będą to:

- 1) waga i okoliczności naruszenia prawa, w szczególności potrzeba ochrony życia lub zdrowia, ochrony mienia w znacznych rozmiarach lub ochrony ważnego interesu publicznego lub wyjątkowo ważnego interesu strony oraz czas trwania tego naruszenia;
- 2) częstotliwość niedopełnienia w przeszłości obowiązku albo naruszania zakazu tego samego rodzaju co niedopełnienie obowiązku albo naruszenie zakazu, w następstwie którego ma być nałożona kara;
- 3) poprzednie ukaranie za to samo zachowanie uznane za przestępstwo, przestępstwo skarbowe, wykroczenie lub wykroczenie skarbowe;
- 4) stopień przyczynienia się strony, na którą jest nakładana administracyjna kara pieniężna, do powstania naruszenia prawa;
- 5) działania podjęte przez stronę dobrowolnie w celu uniknięcia skutków naruszenia prawa;
- 6) wysokość korzyści, którą osiągnęła strona, lub straty, której uniknęła;
- 7) w przypadku osoby fizycznej – warunki osobiste strony, na którą administracyjna kara pieniężna jest nakładana.

Dodatkowo kodeks postępowania administracyjnego przewiduje, iż w przypadku gdy do naruszenia prawa doszło wskutek działania siły wyższej, strona nie podlega ukaraniu.

Jak widać, organ wymierzając karę pieniężną, musi brać pod uwagę szereg czynników i okoliczności. Aczkolwiek z praktyki wiadomo, że nakładanie kary jest bardzo uznaniowe, i to organ decyduje o jej wysokości, nierzadko nie biorąc pod uwagę wszystkich czynników, nawet tych narzuconych mu ustawą.

W zakresie wymierzania kar przez organ, warto zwrócić jeszcze uwagę na art. 106ni ust. 7 – do nakładania kary pieniężnej nie stosuje się przepisów art. 21a ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Przepis ten wskazuje sytuacje, kiedy organ może przed wymierzeniem mandatu lub kary wobec przedsiębiorcy wpisanego do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej w krótkim okresie przed naruszeniem przez niego przepisów prawa, wezwać w drodze postanowienia przedsiębiorcę do usunięcia stwierdzonych naruszeń oraz ich skutków, jeśli takie wystąpiły, w wyznaczonym przez siebie terminie. Jeśli przedsiębiorca usunie po wezwaniu naruszenia oraz ich skutki, wówczas organ odstępuje od nałożenia na przedsiębiorcę kary pieniężnej.

Takie postępowanie nie będzie miało zastosowania do kar pieniężnych nakładanych za niedopełnienie obowiązków w ramach Krajowego Systemu e-Faktur. Jest to tłumaczone faktem, iż kary nakładane na podatników za niestosowanie się do przepisów dotyczących KSeF mają pełnić funkcję prewencyjną – w przypadku zaistnienia sytuacji, która wymaga ukarania, organy powinny działać szybko i sprawnie, bez odkładania w czasie nałożenia kary.

V.

Krajowy System e-Faktur wydaje się całkiem niezłym rozwiązaniem – podatników w związku z korzystaniem z niego czeka sporo korzyści, nie tylko biznesowych, ale i podatkowych. Z doświadczenia wiadomo też, że większość nowych rozwiązań w ten czy inny sposób jest obwarowana zastrzeżeniem, iż w przypadku nieodpowiedniego dostosowania się, podatnik tak czy inaczej może ponieść konsekwencje oraz karę – najczęściej finansową, bo taka wydaje się najłatwiejsza do wyegzekwowania, a także najkorzystniejsza z punktu widzenia organów skarbowych oraz administracji publicznej. W przypadku Krajowego Systemu e-Faktur nie wydaje się, by kary były bardzo uciążliwe pod względem finansowym – ustawa przewiduje górną granicę, jaką jest kwota podatku VAT wynikającego z faktury wystawionej poza systemem lub niezgodnie z udostępnionym wzorem. Oczywiście różne są kwoty faktur, a tym samym kwota podatku do towarów i usług z niej wynikająca może być zarówno niewielka, tak że konieczność zapłaty kary w jej wysokości będzie nieodczuwalna, ale również może być to kwota, która zaważy na „być albo nie być” firmy. Dlatego warto w miarę możliwości w taki sposób dostosować funkcjonowanie KSeF w firmie, by ryzyko ponoszenia odpowiedzialności w związku z popełnianymi błędami zminimalizować do zera.

Jak sprawdzi się system w polskich realiach oraz czy praktyka karania podatników będzie częsta, czy raczej będzie to „straszak” mający zapewnić prawidłową realizację obowiązków wynikających z ustawy – czas pokaże. 📌



**URSZULA SAŁACIŃSKA-
-MATWIEJCZYK,**
DORADCA PODATKOWY

Data wystawienia i otrzymania

faktury ustrukturyzowanej
w zróżnicowanych sytuacjach



Data wystawienia i data otrzymania faktury wydawać by się mogły aspektem, który nie powinien być dla podatników zbyt skomplikowany po wejściu w życie Krajowego Systemu e-Faktur (dalej jako: KSeF). Jak się jednak okazuje, są to elementy, które w zależności od sytuacji podatnika mogą wywoływać wiele odmiennych skutków i konsekwencji podatkowych.

PATRYCJA KUBIESA

Ustawa o podatku od towarów i usług wprowadza zasadę w art. 106na ust. 1, że fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do KSeF. Z kolei art. 106na w ustępie 3 wskazuje, iż faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę. Tym samym należy uznać, iż w momencie kiedy podatnik wystawiając fakturę, prześle ją do Krajowego Systemu e-Faktur i zostanie tej fakturze przydzielony numer identyfikujący ją w systemie, faktura zostanie otrzymana przez nabywcę w systemie KSeF. Założenie ustawodawcy jest takie, że moment wystawienia i otrzymania faktury ustrukturyzowanej będzie zbieżny, a samo wystawianie faktur ustrukturyzowanych szybkie i sprawne. Jak widać jednak z dotychczasowych doświadczeń związanych np. z wysyłką plików JPK, podatnicy muszą założyć, że zdarzać się będą wielokrotnie sytuacje, kiedy wystawienie faktury nie będzie możliwe albo z winy systemu, albo z przyczyn technicznych leżących po ich stronie. Dodatkowo pojawiają się sytuacje, w których faktura zostanie wystawiona jako ustrukturyzowana, ale udostępniona zostanie w sposób inny niż za pośrednictwem KSeF. Każda taka sytuacja będzie jednak wywoływała inne skutki prawne i konsekwencje podatkowe.

W pierwszej kolejności należy podkreślić, iż dotychczas data wystawienia faktury była wskazywana przez podatnika samodzielnie.

W pierwszej kolejności należy podkreślić, iż dotychczas data wystawienia faktury była wskazywana przez podatnika samodzielnie.

Oczywistym jest, iż data wystawienia powinna być datą faktycznego wystawiania faktury, jednak w praktyce biznesowej często zdarza się, iż podatnik wskazuje datę wystawienia sprzed kilku dni lub nawet miesięcy, mimo że w rzeczywistości wystawia ją dużo później. Po wejściu w życie KSeF sytuacja taka nie będzie miała miejsca, albowiem w przypadku faktur ustrukturyzowanych datą wystawienia będzie wyłącznie dzień jej przesłania do KSeF. Wskazana przez podatnika data wystawienia faktury odmienna od daty jej przesłania do KSeF nie będzie wywoływała żadnych skutków prawnych w sytuacji, kiedy system KSeF działa i nie ma żadnej sytuacji nadzwyczajnej przewidzianej przepisami ustawy. W tym miejscu pojawia się jednak pierwsza kwestia, którą podatnik będzie musiał przeanalizować, a mianowicie zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatku od towarów i usług faktura powinna zawierać datę wystawienia. Po wejściu w życie KSeF przepis ten nie ulega zmianie, a zatem wysta-

wiając fakturę w systemie finansowo-księgowym, podatnik będzie wprowadzał datę, w której wystawia fakturę. Jeśli faktura zostanie przesłana do KSeF w tym samym dniu i zostanie jej przydzielony numer identyfikujący, wtedy data wystawienia w dokumencie oraz data wystawienia w KSeF będą zbieżne. Jeśli jednak faktura zostanie przesłana do systemu dopiero w kolejnym dniu, wtedy na dokumencie nadal widnieć będzie data wystawienia odmienna od daty jej przesłania do KSeF. Jednak datą wystawienia wywołującą konsekwencje podatkowe będzie wyłącznie data przesłania faktury do KSeF.

W tym miejscu pojawia się jednakże wątpliwość, jak powinni zatem postąpić podatnicy, dla których obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług powstaje na zasadach szczególnych, to jest z chwilą wystawienia faktury, jak wskazuje art. 19a ust. 5 pkt. 3 i 4 ustawy o podatku od towarów i usług. Z punktu widzenia momentu powstania obowiązku podatkowego np. z ty-

tułu dostawy energii elektrycznej datą wystawienia faktury będzie jej data przesłania do KSeF. Tym samym jeśli podatnik wystawi fakturę za dostarczoną energię w dniu 31 stycznia, ale zostanie ona przesłana do KSeF dopiero w dniu 1 lutego, wtedy obowiązek podatkowy powstanie 1 lutego. Przypomnijmy, iż podatnik ma obowiązek na podstawie art. 106e ust. 11 ustawy o VAT

stawi „technicznie” fakturę danego dnia i zastosuje dla niej określony kurs, wtedy jej przesłanie do KSeF dopiero kolejnego dnia spowoduje, iż kurs zastosowany do przeliczenia podatku VAT byłby niewłaściwy. Z tego powodu dodano w art. 31a ust. 1a wskazujący, iż w przypadku dostaw towarów i świadczenia usług, dla których obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wysta-

fakturę w dniu 31 stycznia roku X. Dla celów obliczenia podatku VAT używa kursu z dnia 30 stycznia roku X. Faktura została przesłana do KSeF 1 lutego roku X. Spółka XYZ zastosowała prawidłowy kurs do przeliczenia kwoty podatku VAT, gdyż faktura została przesłana do KSeF najpóźniej następnego dnia po dniu jej wystawienia.

W KSeF zdarzyć się może jednak awaria systemu, w trakcie której jak wskazuje art. 106nf ust. 1 ustawy o VAT, podatnik wystawia faktury w postaci elektronicznej zgodnie z wzorem udostępnionym na podstawie art. 106gb ust. 8. W takiej sytuacji jednak w ust. 9 do art. 106nf dodano zapis, iż za datę wystawienia faktury uznawać się będzie datę wystawienia wskazaną przez podatnika na tej fakturze.

wskazania kwoty podatku w złotych polskich. Na etapie konsultacji publicznych podnoszono więc, iż problemem w takim przypadku będą przede wszystkim faktury walutowe, jak wskazuje bowiem art. 31a ust. 1 ustawy VAT, w przypadku gdy kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są określone w walucie obcej, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego. Jeśli zatem podatnik wy-

wienia faktury, przeliczenia na złote podatnik może dokonać według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień, o którym mowa w art. 106e ust. 1 pkt 1, pod warunkiem że faktura ustrukturyzowana została przesłana do KSeF nie później niż następnego dnia po dniu jej wystawienia.

PRZYKŁAD:

Spółka XYZ świadczy usługi telekomunikacyjne i wystawia w swoim systemie finansowo-księgowym

PRZYKŁAD:

Spółka ABC dokonująca dostawy energii elektrycznej wystawia w swoim systemie finansowo-księgowym fakturę za dostarczoną energię w walucie obcej w dniu 31 stycznia roku X. Dla celów obliczenia podatku VAT używa kursu z dnia 30 stycznia roku X. Faktura została przesłana do KSeF dopiero w dniu 3 lutego roku X. W takiej sytuacji spółka ABC zastosowała nieprawidłowy kurs do przeliczenia kwoty podatku VAT, gdyż faktura została przesłana do KSeF później niż następnego dnia po dniu jej wystawienia.

Analogicznie zdarzyć się może, iż podatnik wystawia fakturę przed powstaniem obowiązku podatkowego, a wtedy kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są określone na tej fakturze w walucie obcej według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury. W sytuacji zatem, kiedy faktura ustrukturyzowana została wystawiona nie później niż następnego dnia po dniu jej wystawienia, kurs zastosowany do jej przeliczenia będzie prawidłowy. Taką zasadę wprowadza ustawodawca w art. 31a ust. 2 ustawy o podatku VAT.

PRZYKŁAD:

Spółka AAA wystawia fakturę przed powstaniem obowiązku podatkowego w swoim systemie finansowo-księgowym. Spółka wystawia fakturę w dniu 11 maja roku X. Dla celów obliczenia podatku VAT używa kursu z dnia 10 maja roku X. Faktura została przesłana do KSeF 12 maja roku X. Spółka AAA zastosowała zatem prawidłowy kurs do przeliczenia kwoty podatku VAT, gdyż faktura została przesłana do KSeF najpóźniej następnego dnia po dniu jej wystawienia.

W KSeF zdarzyć się może jednak awaria systemu, w trakcie której jak wskazuje art. 106nf ust. 1 ustawy o VAT, podatnik wystawia faktury w postaci elektronicznej zgodnie z wzorem udostępnionym na podstawie art. 106gb ust. 8. W takiej sytuacji jednak w ust. 9 do art. 106nf dodano zapis, iż za datę wystawienia faktury uznawać się będzie datę wystawienia wskazaną przez podatnika na tej fakturze. Analogicznie będzie w sytuacji trwania niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur, o której mowa w art. 106ne ust. 4 ustawy o VAT, oraz w przypadku gdy podatnik nie

ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z innego powodu niż awaria Krajowego Systemu e-Faktur. Kolejną kwestią jest jednak, jaką datę otrzymania ma przyjąć nabywca, któremu sprzedawca udostępnia fakturę poza system KSeF, a następnie przesyła ją po ustaniu awarii kilka dni później? Jak wskazuje art. 106nf ust. 10 ustawy o VAT, za datę otrzymania faktury uznaje się datę jej faktycznego otrzymania przez nabywcę. W przypadku gdy data otrzymania faktury jest późniejsza niż data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w Krajowym Systemie e-Faktur, za datę otrzymania tej faktury przez nabywcę uznaje się datę przydzielenia tego numeru, z tym że w przypadku gdy faktura została wystawiona na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4, który uzgodnił sposób udostępnienia inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, za datę otrzymania tej faktury uznaje się datę jej faktycznego otrzymania.

PRZYKŁAD:

Spółka ABC wystawiła fakturę ustrukturyzowaną, jednak z powodu awarii nie mogła jej przesłać do KSeF w dniu wystawienia. Spółka ABC przesłała zatem fakturę ustrukturyzowaną do nabywcy w dniu 1 marca, i w tym dniu nabywca ją otrzymał. Po ustaniu awarii, to jest w dniu 5 marca spółka ABC przesłała fakturę do KSeF i nabywca otrzymał ją zatem ponownie, ale za pośrednictwem KSeF. W takiej sytuacji datą otrzymania faktury przez nabywcę jest data 1 marca.

PRZYKŁAD:

Spółka XYZ wystawiła fakturę ustrukturyzowaną, jednak z powodu awarii nie mogła jej przesłać do KSeF w dniu wystawienia, to jest 11 maja. Awaria ustała w dniu 15 maja i wtedy spółka XYZ przesłała ją do

KSeF. W dniu 16 maja pracownik spółki XYZ przesłał także do nabywcy fakturę ustrukturyzowaną w sposób inny niż za pośrednictwem KSeF. W takiej sytuacji datą otrzymania faktury dla nabywcy jest data 15 maja, gdyż data otrzymania faktury w KSeF jest wcześniejsza niż jej otrzymania poza systemem KSeF.

W przypadkach wskazanych w art. 106gb ust. 4 nabywca będzie miał faktury ustrukturyzowane udostępniane w inny sposób niż za pośrednictwem KSeF. Taka sytuacja będzie miała miejsce na przykład, gdy miejscem świadczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju lub terytorium państwa trzeciego. Z tego powodu w art. 106na ustawy o VAT dodano ustęp 4, który wskazuje, iż w przypadku udostępnienia faktury ustrukturyzowanej nabywcy, o którym mowa, w sposób inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, za datę otrzymania tej faktury uznaje się datę jej faktycznego otrzymania przez tego nabywcę.

Jak widać z powyższych analiz, aspektów samej daty wystawienia i otrzymania faktury ustrukturyzowanej jest wiele. Praktyka biznesowa na pewno zwielokrotni przypadki, w których podatnicy będą mieli kolejne wątpliwości. Połączenie aspektów legislacyjnych i możliwości technicznych systemu KSeF, a także systemów finansowo-księgowych, na których przedsiębiorcy pracują, to wielkie wyzwanie, które stoi już przed podatnikami. Nie warto więc zostawiać przygotowań na ostatnią chwilę. 📌



PATRYCJA KUBIESA,
DORADCA PODATKOWY

**Jakie korzyści przyniesie podatnikom
korzystanie z krajowego systemu e-faktur?
Czy nowy system posiadać będzie
wyłącznie zalety?**

Plusy i minusy

nadchodzących zmian w fakturowaniu



*Krajowy System e-Faktur (w skrócie KSeF)
to wprowadzony przez Ministerstwo Finansów program
informatyczny do wystawiania, przesyłania i otrzymywania
faktur ustrukturyzowanych. W dniu 7 lipca 2023 r. Prezydent
RP podpisał ustawę dot. KSeF, zatem przesądzone zostało,
że korzystanie z tego systemu będzie obowiązkowe –
co do zasady – od dnia 1 lipca 2024 r.*

JAKUB SITARSKI

Na przygotowanie się do wielu nowości zostało zatem niewiele czasu. W niniejszym artykule wskazane zostały najważniejsze informacje o KSeF, jak również oczekiwane korzyści i potencjalne zagrożenia związane z korzystaniem z nowego systemu.

Czym jest KSeF?

KSeF został uruchomiony z dniem 1 stycznia 2022 r. Wprowadzony został na mocy przepisów ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹, stanowiącej pokłosie decyzji wykonawczej Rady Unii Europejskiej nr 2022/1003 z dnia 17 czerwca 2022 r. upoważniającej Polskę do stosowania szczególnego środka, jakim jest odstępstwo od art. 218 i 232 Dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej².

Zgodnie z uzasadnieniem projektu ustawy wprowadzającej KSeF, dotyczy ona rozwiązań mających na celu uproszczenie rozliczania przez podatników podatku od towarów i usług. Zmiany w tym zakresie dotyczą uproszczeń w wystawianiu faktur korygujących, w tym zmniejszenia liczby elementów takiej faktury, faktur zaliczkowych oraz fakultatywnego stosowania duplikatów faktur. Zdaniem Ustawodawcy, wprowadzone rozwiązania przyczynią się do wzmocnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku VAT i uproszczenia samego procesu kontroli rozliczeń u przed-

Na dzień dzisiejszy (data publikacji niniejszego artykułu) korzystanie z KSeF jest dobrowolne, natomiast od dnia 1 lipca 2024 r. system ten stanie się obligatoryjny. Należy jednak zaznaczyć, że termin ten nie dotyczy wszystkich podatników.

siębiorców poprzez zdalne monitorowanie przez organy podatkowe obrotu dokumentowanego fakturami. Regulacje te mają w dodatku pozwolić na wzrost dochodów budżetu państwa w wyniku zakładanego zwiększenia poboru podatku VAT na każdym etapie obrotu towarami i usługami³.

Na dzień dzisiejszy (data publikacji niniejszego artykułu) korzystanie z KSeF jest dobrowolne, natomiast od dnia 1 lipca 2024 r. system ten stanie się obligatoryjny. Należy jednak zaznaczyć, że termin ten nie dotyczy wszystkich podatników. Początkowo do korzystania z KSeF zobligowani będą bowiem wyłącznie czynni podatnicy VAT, natomiast podatnicy zwolnieni podmiotowo i wykonujący wyłącznie czynności zwolnione przedmiotowo zostaną objęci obowiązkowym KSeF od dnia 1 stycznia 2025 r.

Regulacje dotyczące KSeF od początku budziły duże zainteresowanie środowiska doradców podatkowych i biznesu. Z tego względu Ministerstwo Finansów (MF) przeprowadziło liczne konsultacje publiczne projektu ustawy wdrażającej KSeF, w następstwie czego uwzględniono (przynajmniej częściowo) postulaty rynku. Względem pierwotnej koncepcji zdecydowano się m. in. na:

- przesunięcie wejścia w życie ustawy z dnia 1 stycznia 2024 r. na dzień 1 lipca 2024 r.,
- przesunięcie terminu obligatoryjnego wdrożenia KSeF przez podatników zwolnionych podmiotowo oraz przedmiotowo z VAT (datę tę wyznaczono na dzień 1 stycznia 2025 r.),
- pozostawienie możliwości wystawiania faktur z kas rejestrujących do dnia 31 grudnia 2024 r.,

- pozostawienie możliwości wystawiania paragonu fiskalnego zawierającego NIP jako tzw. faktury uproszczonej do dnia 31 grudnia 2024 r.,
- wyłączenie z systemu faktur wystawianych na rzecz konsumentów (B2C – z ang. *business to consumer*),
- wyłączenie z systemu faktur wystawianych w procedurach OSS i IOSS,
- umożliwienie podatnikowi wystawiania faktur w trybie offline w przypadku awarii systemu powstałej z przyczyn zależnych od podatnika (w takiej sytuacji podatnik będzie mógł wystawić fakturę w trybie offline poza KSeF i dostarczyć ją do systemu następnego dnia roboczego),
- liberalizację sankcji w postaci kar pieniężnych i ich stosowanie dopiero od dnia 1 stycznia 2025 r.,
- likwidację not korygujących w KSeF i poza KSeF.

Podkreślenia wymaga przy tym, że po uchwaleniu ustawy MF planuje rozpocząć konsultacje z biznesem w przedmiocie kształtu rozporządzeń wykonawczych do ustawy. Wskazane jest, by środowisko doradców podatkowych brało w powyższym zakresie aktywny udział.

Dokumenty wystawione z pominięciem KSeF nie będą uznawane w rozumieniu przepisów prawa za fakturę

Od dnia 1 lipca 2024 r. KSeF stanie się wyłącznym narzędziem do dokumentowania zdarzeń gospodarczych za pomocą faktur. Z tego względu dokumenty wystawione z pominięciem KSeF nie będą uznawane w rozumieniu przepisów prawa za fakturę. Z kolei do czasu wprowadzenia obowiązkowego ko-

rzystania z nowego systemu faktury ustrukturyzowane będą stanowić w obrocie gospodarczym jedną z dopuszczanych form dokumentowania transakcji. Możliwe będzie zatem również wystawianie faktur papierowych i faktur elektronicznych.

Krótkiego wyjaśnienia wymaga w tym miejscu, czym jest owa faktura ustrukturyzowana. Jest to dokument wystawiony przy użyciu KSeF, oznaczony specjalnym numerem identyfikującym w postaci kodu QR. Faktura ustrukturyzowana (zwana też e-fakturą) przyjmuje format xml zgodny ze strukturą logiczną e-Faktury FA(1) opublikowaną w Centralnym Repozytorium Wzorów Dokumentów Elektronicznych (CRWDE) na platformie ePUAP.

Co zrobić, by móc korzystać z KSeF?

Podatnik chcący korzystać z nowego systemu powinien dokonać stosownego uwierzytelnienia, przy czym może to zrobić na kilka sposobów: za pośrednictwem e-PUAP, przy użyciu podpisu kwalifikowanego lub w przypadku spółki za pomocą pieczęci kwalifikowanej.

Oprócz podatnika dostęp do KSeF może posiadać również inna, upoważniona przez podatnika osoba (np. pracownicy), jak również biuro rachunkowe. Ustalenie tej kwestii jest przy tym jednym z największych logistycznych wyzwań, jakie czekają podatników wdrażających nowy system. Należy bowiem z wyprzedzeniem zaplanować, kto i na jakich zasadach będzie upoważniony do logowania się do KSeF, wystawiania, przeglądania i przyjmowania faktur. W przypadku nadania dostępu do systemu biurowi rachunkowemu konieczna okazać się może również zmiana zakresu

zawartej umowy dotyczącej prowadzenia księgowości firmy. Obsługa nowego systemu może skutkować również wzrostem kosztów obsługi księgowej, z uwagi na zwiększenie ilości obowiązków biura rachunkowego i poruszanie się w skomplikowanej materii.

O ile w mniejszych przedsiębiorstwach zaplanowanie powyższych czynności wydaje się być nie trudne, to już w przypadku średnich i dużych firm – które współpracują z setkami bądź tysiącami kontrahentów – odpowiednie przygotowanie się do wdrożenia systemu może okazać się bardziej skomplikowane i problematyczne. Należy także zaplanować plan działania na wypadek, gdyby wystawianie faktur w KSeF było tymczasowo niemożliwe, np. w przypadku awarii systemu czy braku dostawy energii elektrycznej. Celem uniknięcia kary administracyjnej niezbędne jest bowiem przesłanie faktury wystawionej w trybie offline w określonym przepisami terminie. Wystawiona w systemie faktura powinna zostać zwizualizowana, opatrzona numerem QR i następnie przesłana do KSeF.

Czy nabywca musi wyrazić zgodę na otrzymanie faktur w KSeF?

Na etapie dobrowolnego korzystania z KSeF zgoda nabywcy do otrzymania faktur jest niezbędna. Tylko w takim przypadku dostawca towarów/usług może przekazać nabywcy fakturę za pośrednictwem systemu. Natomiast brak zgody nabywcy na otrzymanie faktury ustrukturyzowanej nie pozbawia dostawcy możliwości korzystania z KSeF. Jeśli nabywca nie wyrazi zgody na otrzymywanie faktur za pośrednictwem tego systemu, fakturę wystawioną w KSeF wystawca może dostarczyć

w uzgodniony z nabywcą sposób, np. poprzez dostarczenie wygenerowanego pliku za pośrednictwem maila lub w formie papierowej.

Zgoda nabywcy nie będzie natomiast potrzebna w sytuacji wprowadzenia powszechnego obowiązku korzystania z KSeF. Od dnia 1 lipca 2024 r. zarówno wystawca faktury, jak i podmiot ją otrzymujący zobligowani będą do posługiwania się fakturami ustrukturyzowanymi. Przesłanie faktury mailem będzie zatem traktowane jako czynność dokonana poza systemem, niewywołująca skutków prawnych przypisanych dokumentowi wystawionemu w ramach KSeF.

Czy nowy system dotyczy tylko faktur? Co z innymi dokumentami, takimi jak: WZ, PZ czy specyfikacja towaru?

KSeF nie przewiduje możliwości wystawiania, przyjmowania i przesyłania innych dokumentów niż faktury. Dlatego też dokumenty takie jak WZ, PZ czy specyfikacja towarów będą wystawiane i przyjmowane na dotychczasowych zasadach. Nic nie stoi jednak na przeszkodzie, by na fakturze wystawionej w ramach KSeF zamieszczone zostało stosowne odesłanie (np. link) do innego dokumentu. W ten sposób można w łatwy sposób powiązać określony dokument z konkretną fakturą udostępnioną kontrahentowi w systemie. Z drugiej strony należy wyraźnie podkreślić, że o zakresie danych wskazanych na fakturze decyduje wyłącznie podatnik, przez co jego autonomiczną decyzją jest to, czy na fakturze zamieszczać odesłania do innych dokumentów zawierających określone dane, których przekazywanie do organów nie jest obligatoryjne.

Czy KSeF dotyczy faktur konsumenckich? Co z paragonami z NIP?

Warto podkreślić, że na skutek postulatów zgłaszanych przez rynek, KSeF nie będzie dotyczyć finalnie faktur konsumenckich. Takie faktury będą wystawiane tak jak dotychczas, a więc wyłącznie poza systemem. Z kolei w przypadku faktur uproszczonych, czyli paragonów do kwoty 450 zł brutto zawierających NIP nabywcy, wystawianie takiego dokumentu będzie możliwe jedynie do końca 2024 roku. Od dnia 1 stycznia 2025 r. wystawienie paragonu z NIP nie będzie prawidłowe, a tym samym prawnie skuteczne.

Kiedy możliwe będzie odliczenie podatku naliczonego?

Kwestią istotną z punktu widzenia nabywcy towarów/usług jest ustalenie momentu, w którym możliwe będzie odliczenie podatku naliczonego wskazanego na otrzymanej fakturze zakupowej. W przypadku korzystania z KSeF odliczenie podatku naliczonego możliwe będzie z momentem otrzymania faktury ustrukturyzowanej. Za ten moment przepisy prawa uznają nadanie przez system stosownego numeru fakturze.

Kary za błędy w fakturowaniu

Nie może umknąć uwadze, że Ustawodawca przewiduje kary pieniężne wobec podatników, którzy wbrew obowiązkowi nie wystawią faktury ustrukturyzowanej przy użyciu KSeF. Kara o charakterze administracyjnym będzie mogła zostać nałożona w przypadku wystawienia faktury w nieprawidłowym forma-

cie, jak również w przypadku braku przesłania wystawionej faktury do tego systemu. Samo wygenerowanie faktury, bez jej przesłania do KSeF (np. po ustąpieniu awarii w trakcie której wystawiona została faktura w trybie offline) traktowane będzie jako niewystawienie faktury.

Kary pieniężne dla podatników mają dotyczyć przy tym zarówno podatników VAT czynnych, jak i podmiotów zwolnionych z tego podatku. W myśl aktualnego brzmienia regulacji dotyczących obligatoryjnego KSeF, właściwy naczelnik urzędu skarbowego będzie mógł nałożyć na podatników – w drodze decyzji – karę pieniężną do 100% wysokości kwoty podatku VAT wykazanego na fakturze wystawionej poza systemem. Natomiast w przypadku faktur bez wykazanego podatku VAT, kara pieniężna wynosić będzie do 18,7% kwoty należności ogółem wykazanej na tej fakturze.

Kara pieniężna uiszczana będzie przy tym bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego urzędu skarbowego, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji o nałożeniu kary.

Kontrowersje wokół KSeF

Izba wyższa polskiego parlamentu opowiedziała się w dniu 13 lipca 2023 r. za odrzuceniem nowelizacji wprowadzającej obligatoryjny KSeF. W ocenie Senatu wzór e-faktury powinien być ogłaszany przez Ministra Finansów w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁴. Z kolei MF nie widzi przeszkód, by wzór e-faktury ustrukturyzowanej był udostępniany przez Ministra Finansów na elektronicznej platformie usług ministerstwa. Zaznacza, że wszystkie dane

wymagane na fakturze określone są w przepisach ustawy o VAT, przez co ponowne ich określenie w rozporządzeniu ocenia jako niecelowe.

Senackie veto do nowelizacji ustawy o VAT zostało jednak odrzucone przez Sejm w dniu 28 lipca 2023 r. Ustawa została przekazana w dniu 31 lipca 2023 r. do podpisu Prezydenta RP, który w dniu 7 sierpnia br. ustawę podpisał.

Choć regulacje dotyczące KSeF budzą – w mojej ocenie uzasadnione – wątpliwości pod kątem zasad prawidłowej legislacji, to zaznaczenia wymaga przy tym, że z podobnym zagadnieniem mieliśmy do czynienia w niedalekiej przeszłości. Analogiczne wątpliwości co do wprowadzonych obowiązków dotyczyły raportowania Jednolitych Plików Kontrolnych (JPK), których struktury logiczne również są publikowane na portalu Ministerstwa Finansów. Finalnie sposób publikacji schemy uznano za czynność o charakterze technicznym, co poniekąd zostało powszechnie (pytanie, czy słusznie) zaakceptowane.

KSeF – plusy i minusy

Wśród samych podatników, jak też w środowisku doradców podatkowych, wskazuje się jednoznacznie, że KSeF zrewolucjonizuje sposób dokumentowania zawieranych transakcji gospodarczych. Wprowadzenie nowego systemu zdigitalizuje bez wątpienia sektor publiczny i wielu przedsiębiorców, jak również pozwoli na ograniczenie po stronie podatników ilości obowiązków raportowych. Wystawianie, przesyłanie i przyjmowanie faktur ma odbywać się automatycznie, z istotnym ograniczeniem czynnika ludzkiego. Z punktu widzenia szybkości raportowania i braku konieczności archiwizowania dokumentów KSeF wprowadzi zatem dla podatników

znaczne ułatwienia. Jednocześnie warto zwrócić uwagę, że już na etapie dobrowolnego KSeF przewidziane zostały korzyści, które mają zachęcić podatników do korzystania z nowego systemu. Są nimi:

- brak obowiązku przechowywania faktur i ich archiwizacji,
- brak obowiązku przekazywania plików JPK_FA na żądanie urzędu,
- szybszy zwrot podatku: 40 zamiast 60 dni.

Oprócz korzyści związanych z korzystaniem z KSeF, istnieją również obawy podatników. Wdrożenie nowego systemu wiąże się bowiem z koniecznością jeszcze bardziej skrupulatnego dokumentowania wszystkich zdarzeń gospodarczych. Przykładowo nie będzie możliwe „anulowanie” omyłkowo wystawionej faktury, gdyż KSeF przewiduje wyłącznie opcję skorygowania błędnie wystawionego dokumentu. Dane w KSeF wprowadzane będą ponadto w czasie rzeczywistym, przez co ewentualne nieprawidłowości (np. drobne błędy) zostaną dostrzeżone przez organy znacznie szybciej, bez możliwości ich niezwłocznego sanowania, co może prowadzić np. do przedwczesnego zainicjowania przez organy czynności sprawdzających. Potencjalna analiza organów stanie się zatem możliwa jeszcze przed złożeniem deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy. Pewnego rodzaju ulgą dla zaniepokojonych podatników może być jednak zapowiedź Ministerstwa Finansów, z której wynika, że organy podatkowe będą posiadać dostęp do danych z KSeF wyłącznie w określonych przepisami sytuacjach. Mowa tutaj w szczególności o czynnościach sprawdzających, kontrolach oraz postępowaniach podatkowych. Innymi słowy, urzędy skarbowe mają posiadać dostęp do danych z KSeF tylko wtedy, gdy wobec podatnika prowadzone będą czynności weryfikacyjne/kontrolne.

Z uwagi na możliwość wglądu w faktury podatnika, organy podatkowe nie będą zmuszone wzywać do przedłożenia faktur oraz określonych plików JPK. Przeprowadzane procedury weryfikujące prawidłowość zadeklarowanego i rozliczonego podatku przebiegać będą zatem znacznie sprawniej. Należy oczywiście postawić w tym miejscu pytanie, czy owa szybkość nie naruszy gwarancji procesowych podatników oraz nie wpłynie na podjęcie przez organy podatkowe nietrafnej decyzji, bez wymaganego wyjaśnienia określonych niejasności powstałych na etapie analizy dokumentów zamieszczonych w systemie. Praktyka pokaże, czy obawy podatników okażą się słuszne. Uzasadnione korzystanie z funkcji, jakie daje KSeF, z jednoczesnym respektowaniem przez organy podatkowe zasad postępowania, jak również współpraca organów z podatnikami w zakresie wyjaśniania ewentualnych wątpliwości, powinna spotkać się z aprobatą. Z kolei ewentualne nadużycia organów – jako dysponentów określonych informacji o zdarzeniach gospodarczych podatników – skutkować mogą powstaniem niepożądanych z punktu widzenia zasad demokratycznego państwa sporów podatkowych, które będą musiały zostać rozstrzygnięte przez sądy administracyjne. W takiej sytuacji może dojść do pogorszenia wydolności sądów i wydłużenia czasu oczekiwania na orzeczenia w pozostałych – nie dotyczących KSeF – sprawach sądowno-administracyjnych.

Dla zobrazowania plusów i minusów KSeF, oczekiwane zalety i potencjalne wady wynikające z wdrożenia nowego systemu przedstawione zostały w formie tabelarycznej:

Oczekiwane korzyści z wdrożenia KSeF	Potencjalne minusy związane z wdrożeniem KSeF
ograniczenie ilości oszustw podatkowych i zwiększenie wpływów do budżetu państwa z tytułu podatku VAT	konieczność skrupulatnego dokumentowania wszystkich zdarzeń gospodarczych, bez marginesu błędu i opcji sanowania omyłki przed przekazaniem dokumentu do systemu
ograniczenie po stronie podatników ilości obowiązków raportowych	dostęp organów do danych z systemu przed złożeniem deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy
brak konieczności archiwizowania dokumentów (MF będzie przechowywało dokumenty przez okres 10 lat)	konieczność dostosowania systemów finansowo-księgowych do generowania faktur w nowym formacie
ograniczenie żądań organów w zakresie przekazania określonych dokumentów znajdujących się już w systemie, w tym plików JPK_FA	wzrost kosztów obsługi finansowo-księgowej
szybszy zwrot podatku (40 dni)	wysokie kary za brak wystawienia i przekazania e-faktury do systemu, jak również za wystawienie faktury w sposób nieprawidłowy
procedury weryfikujące prawidłowość zadeklarowanego i rozliczonego podatku przebiegać powinny znacznie sprawniej	konieczność posiadania stosownej wiedzy technicznej, niezbędnej do obsługi systemu, co wiązać się może z koniecznością zatrudnienia nowych osób, bądź przeszkoleniem osób wyznaczonych do takich czynności
usprawnienie przepływu dokumentacji źródłowej pomiędzy podmiotami gospodarczymi (KSeF ma gwarantować, że nabywca każdorazowo otrzyma fakturę, o czym wystawca zostanie poinformowany)	niejasności i trudności w wystawianiu, przysyłaniu i przyjmowaniu e-faktur w przypadku awarii systemu lub braku dostępu energii elektrycznej
usprawnienie procesów księgowych poprzez zapewnienie jednolitego wzoru faktury	narażenie na ataki hakerskie celem uzyskania dostępu do danych z systemu

Jak przygotować się do nowego systemu?

Z uwagi na fakt, że dla większości podatników korzystanie z KSeF stanie się obowiązkowe już od dnia 1 lipca 2024 r., należy jak najwcześniej rozpocząć przygotowania do wdrożenia tego systemu. W pierwszej kolejności trzeba dokonać wyboru programu do fakturowania, bądź sprawdzić aktualnie posiadany system pod kątem obsługi KSeF. Warto tutaj zaznaczyć, że oprócz korzystania z darmowych narzędzi udostępnionych przez Ministerstwo Finansów (aplikacja e-Mikrofirma i Aplikacja Podatnika KSeF) możliwe będzie korzystanie z programów komercyjnych, które zapewne posiadać będą bardziej zaawansowane funkcje. Korzystanie z darmowej wersji KSeF można potraktować jako pilotaż do zakupu wersji płatnej lub w przypadku uzyskania zadowalających rezultatów przy takiej wersji pozostać.

Od Autora

KSeF to narzędzie, które zrewolucjonizuje dokumentowanie zdarzeń gospodarczych za pomocą faktur. Dostrzegając korzyści oraz zagrożenia płynące z wdrożenia nowego systemu, należy przystąpić do jego wdrożenia w sposób przemyślany – z odpowiednim wyprzedzeniem. Przede wszystkim należy zadbać o wybór odpowiedniego oprogramowania, zdecydować, kto uzyska dostęp do systemu i kto w przedsiębiorstwie będzie odpowiedzialny za wystawianie, przysyłanie oraz przyjmowanie faktur. Świadome przystąpienie do wdrożenia KSeF przynieść może wyłącznie korzyści i pozwoli uniknąć wysokich kar pieniężnych nakładanych za nieprawidłowości w fakturowaniu. Warto zatem wykorzystać pozostały czas na poznanie szczegółów związanych z nowymi zasadami fakturowania. Tematyce tej poświęcony jest wła-

śnie niniejszy numer Kwartalnika Doradca Podatkowy, do którego przeczytania w całości gorąco zachęcam. 📖



JAKUB SITARSKI,
RADCA PRAWNY,
DORADCA PODATKOWY

Tekst ustawy dostępny jest pod linkiem: https://orka.sejm.gov.pl/proc9.nsf/ustawy/3242_u.htm.

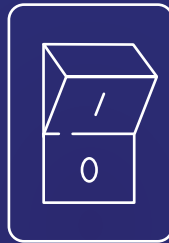
1_Dz.U. 2021 poz. 2076 ze zm.

2_Dz. Urz. UE L 168/81.

3_Zob. przebieg procesu legislacyjnego druku sejmowego nr 1547: <https://www.sejm.gov.pl/Sejm9.nsf/PrzebiegProc.xsp?nr=1547>.

4_Tekst jednolity, Dz.U. 2022 poz. 931 ze zm., dalej jako „ustawa o VAT”.

Jak faktuować,
**kiedy KSeF
nie działa?**



Przygotowując się do wdrożenia obligatoryjnego fakturowania w ramach Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF), trzeba przewidzieć również taką sytuację, w której KSeF nie działa lub też KSeF co prawda działa, ale podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z przyczyn leżących po jego stronie.

EWA SOKOŁOWSKA

Jak należy postępować w takich przypadkach ?

Przede wszystkim dobrze jest zdać sobie sprawę z tego, że ustawodawca zdecydował się zróżnicować stany faktyczne, w których KSeF nie działa, i wyróżnił:

- awarię KSeF, o której informację Minister Finansów zamieszcza w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) oraz za pośrednictwem oprogramowania interfejsowego;
- awarię KSeF, o której komunikat Minister Finansów zamieszcza w środkach społecznego przekazu;
- niedostępność KSeF, o której informację Minister Finansów zamieszcza w BIP oraz
- tzw. „awarię” u podatnika.

Awaria KSeF – informacja zamieszczana przez Ministra Finansów w BIP oraz za pośrednictwem oprogramowania interfejsowego (art. 106 ne ust.1 ustawy o VAT)

Cechy wyróżniające fakturowanie w tym trybie:

- faktura wystawiana zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej;
- dostarczona nabywcy w sposób z nim uzgodniony;
- obowiązek oznaczenia faktury kodem;
- tradycyjna data wystawienia i otrzymania faktury;
- faktura wysyłana do KSeF w ciągu 7 dni roboczych od dnia zakończenia awarii (przewidziana sytuacja, gdy w tym terminie wystąpi kolejna awaria).

Okres trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur wyznaczają komunikaty o jej wystąpieniu i zakończeniu, które Minister Finansów zamieszcza w BIP na stronie podmiotowej urzędu obsługującego tego ministra.

Okres trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur wyznaczają komunikaty o jej wystąpieniu i zakończeniu, które Minister Finansów zamieszcza w BIP na stronie podmiotowej urzędu obsługującego tego ministra. Komunikaty te są zamieszczane również za pośrednictwem oprogramowania interfejsowego. Jako że awaria KSeF może wystąpić w sposób niespodziewany, to w komunikacie ma zostać precyzyjnie określony okres awarii (od dnia do dnia), aby podatnicy mogli w tym okresie stosować zasady wystawiania faktur przewidziane dla awarii.

Z zapowiedzi Ministerstwa wynika, iż zostanie przygotowany dodatkowy niezależny od KSeF interfejs informujący podatnika o awarii systemu. Programy księgowo podatkowe będą mogły się z nim zintegrować, aby automatycznie sprawdzić dostępność KSeF. We wskaza-

nym interfejsie będzie pojawiał się komunikat o awarii w określonym przedziale czasowym zakreślonym wskazanymi datami.

W okresie trwania awarii Krajowego Systemu e-Faktur, o której mowa w art. 106ne ust. 1, podatnik wystawia faktury w postaci elektronicznej zgodnie z wzorem faktury ustrukturyzowanej. Faktury te udostępnia się nabywcy w sposób z nim uzgodniony. Przekazanie faktury nabywcy w sposób z nim uzgodniony oznacza przekazanie do nabywcy faktury wystawionej przez wystawcę w wymaganej postaci elektronicznej xml zgodnej z wzorem faktury ustrukturyzowanej albo w formie wydruku papierowego, albo drogą elektroniczną poprzez zapisanie formatu xml wystawionego dokumentu do innej formy pliku, np. pdf – w zależności od preferencji nabywcy.

Ponadto podatnik jest obowiązany do oznaczenia faktury kodem umożliwiającym dostęp do tej faktury w Krajowym Systemie e-Faktur, weryfikację danych na niej zawartych oraz umożliwiającym zapewnienie autentyczności pochodzenia i integralności treści tej faktury (kod QR).

W terminie 7 dni roboczych od dnia zakończenia awarii Krajowego Systemu e-Faktur wskazanego w komunikacie o zakończeniu tej awarii, podatnik jest obowiązany do przesłania faktur do Krajowego Systemu e-Faktur faktur w celu przydzielenia numerów identyfikujących te faktury w Krajowym Systemie e-Faktur. Przy czym nadanie tego numeru będzie miało charakter porządkujący.

Jeżeli w tym terminie zostanie zamieszczony kolejny komunikat o wystąpieniu awarii, termin 7 dni liczy się od dnia zakończenia kolejnej awarii wskazanego w komunikacie o jej zakończeniu.

Data wystawienia faktury

Za datę wystawienia faktury uznaje się datę, o której mowa w art. 106e ust. 1 pkt 1, wskazaną przez podatnika na tej fakturze (tradycyjnie rozumianą datę wystawienia utożsamianą z datą jej sporządzenia).

Zatem w odniesieniu do faktur wystawionych podczas awarii nie stosujemy nowej definicji momentu wystawienia faktury ustrukturyzowanej (oraz momentu otrzymania faktury), zgodnie z którą data wystawienia faktury to data jej skutecznego przesłania do KSeF (nie musi być tożsama z datą sporządzenia faktury). Numer KSeF nadawany systemowo fakturze ustrukturyzowanej zawiera w swej strukturze m.in. datę wystawienia. Tę datę zawiera również urzędowe poświadczenie dokumentu elektronicznego KSeF (tzw. UPO), które przyjmuje za datę

wystawienia – datę przesłania faktury do KSeF. Z tą datą również faktura wchodzi do obrotu prawnego.

W związku z powyższym w przypadku wystawiania faktur w KSeF data wpisywana w polu P1 (odpowiadająca dacie sporządzenia faktury przez podatnika) nie jest kluczowa. Kluczowa jest data skutecznego przesłania faktury do KSeF.

Tymczasem w odniesieniu do faktur wystawionych podczas awarii (niedostępności KSeF, a także w przypadku braku możliwości wystawienia faktur ustrukturyzowanych z przyczyn leżących po stronie podatnika) wypełnienie przez podatnika pola P1 „data wystawienia” we wzorze faktury będzie uznane za wystawienie faktury w dacie wskazanej przez podatnika w tym polu. Data wskazana przez podatnika w polu P1 będzie również przyjmowana i będzie widniała w numerze identyfikacyjnym KSeF, który zostanie nadany po jej wprowadzeniu do systemu KSeF, po ustaniu awarii. Ta data będzie przyjmowana również do UPO i tym samym będzie wyznaczała moment wejścia faktury do obrotu prawnego.

Data otrzymania faktury

Za datę otrzymania faktury wystawionej podczas awarii uznaje się datę jej faktycznego otrzymania przez nabywcę (a nie datę przydzielenia tej fakturze numeru identyfikującego w KSeF). Przez datę faktycznego otrzymania rozumie się moment otrzymania faktury zgodnie z art. 86 ust. 10b ustawy o VAT – uprawniający do odliczenia podatku naliczonego, przy spełnieniu pozostałych warunków niezbędnych do ustalenia powstania prawa do odliczenia. W przypadku gdy data otrzymania faktury jest późniejsza niż data przydzielenia numeru identyfikującego tę fakturę w Krajowym

Systemie e-Faktur, za datę otrzymania tej faktury przez nabywcę uznaje się datę przydzielenia tego numeru.

Faktury korygujące

Fakturę korygującą fakturę wystawioną w czasie awarii wystawia się po przydzieleniu tej fakturze numeru identyfikującego w Krajowym Systemie e-Faktur.

Oznacza to, że fakturę korygującą można wystawić do faktury, która była wystawiona w okresie awarii KSeF, dopiero po nadaniu jej przez system numeru KSeF. Powstaje pytanie, czy taka regulacja nie ogranicza prawa podatników do wystawiania faktur korygujących. Ministerstwo Finansów stoi na stanowisku, iż wymóg taki podyktowany jest dbałością o zachowanie ciągłości systemu wystawiania faktur, w tym zachowaniem waloru dla czynności kontrolnych przeprowadzanych przez organy podatkowe. W przekonaniu Ministerstwa Finansów rozwiązanie to nie narusza praw podatników do wystawiania faktur korygujących – wpisuje się bowiem w zakres decyzji derogacyjnej, który daje Polsce możliwość stosowania wyłącznie faktur ustrukturyzowanych.

W przypadku wystawienia w okresie trwania awarii faktury korygującej do faktury ustrukturyzowanej, przepisy art. 106 ne ust. 1–10 stosuje się odpowiednio, co oznacza m.in., że w okresie trwania awarii faktury korygujące faktury ustrukturyzowane wystawia się zgodnie z wzorem faktury ustrukturyzowanej. Również w przypadku faktur korygujących wystawionych w okresie awarii podatnik ma obowiązek ich przesłania do KSeF w terminie 7 dni roboczych od dnia zakończenia awarii.

**Faktury i faktury korygujące
będą mogły być wystawiane i dostarczane
nabywcom według dotychczasowych zasad.
Zatem podatnik prowadzący działalność
gospodarczą będzie mógł wystawiać faktury
inne niż ustrukturyzowane tj. faktury
w postaci papierowej lub elektronicznej oraz
dostarczyć je nabywcy poza KSeF.**

**Awaria KSeF – informacja
Ministra Finansów
zamieszczona w środkach
społecznego przekazu**

Cechy wyróżniające fakturowanie w tym trybie:

- faktura wystawiana w postaci papierowej lub elektronicznej;
- brak obowiązku przesłania faktury do KSeF po zakończeniu awarii.

Rozwiązanie to znajdzie zastosowanie w sytuacjach nadzwyczajnych rozumianych jako zagrożenie kraju lub jego infrastruktury. W przypadku gdy z przyczyn tych nie będzie możliwe ogłoszenie awarii KSeF poprzez komunikaty zamieszczone na BIP MF lub poprzez oprogramowanie interfejsowe, przewidziano możliwość przekazania podatnikom ww. komunikatu poprzez środki społecznego przekazu.

Faktury i faktury korygujące będą mogły być wystawiane i dostarczane nabywcom według dotychczasowych zasad. Zatem podatnik prowadzący działalność go-

spodarczą będzie mógł wystawiać faktury inne niż ustrukturyzowane, tj. faktury w postaci papierowej lub elektronicznej oraz dostarczyć je nabywcy poza KSeF (w sposób tradycyjny).

Wystawione w tym okresie faktury po ustaniu awarii nie będą podlegały obowiązkowi wprowadzenia do KSeF.

**Niedostępność KSeF
i „awaria” u podatnika (art.
106 nh) – czyli tryb off-line**

Cechy wyróżniające fakturowanie w tym trybie:

- faktura wystawiana w postaci elektronicznej zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej;
- dostarczona nabywcy w sposób z nim uzgodniony;
- obowiązek oznaczenia faktury kodem;
- tradycyjna data wystawienia i otrzymania;
- przesłanie do KSeF w następnym dniu roboczym.

Niedostępność KSeF związana jest z serwisem systemu. Niedostępność ma być krótkotrwała i zaplanowana, a także odpowiednio wcześniej komunikowana przez Ministerstwo Finansów na BIP MF (podane daty zaplanowanych prac serwisowych), tak aby podatnicy mogli odpowiednio się zabezpieczyć i przygotować, gdyż w tym okresie nie będzie możliwości wystawiania faktur ani faktur korygujących w KSeF.

W okresie trwania niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur oraz w przypadku gdy podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z innego powodu niż awaria Krajowego Systemu e-Faktur (problem z dostępnością KSeF leżący po stronie podatnika), podatnik wystawia faktury w postaci elektronicznej zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej. Sposób postępowania przez podatnika i nabywcę w stosunku do tych faktur będzie analogiczny jak w przypadku faktur wystawianych w okresie awarii (informację o której Minister

Finansów zamieszcza w BIP oraz za pośrednictwem oprogramowania interfejsowego), w tym w odniesieniu do:

- uzgodnienia sposobu jej przekazywania odbiorcy,
- obowiązku oznaczenia faktury kodem QR,
- dat wystawienia i otrzymania faktury,
- wystawienia faktury korygującej dopiero do faktury korygowanej ustrukturyzowanej, a także w przypadku konieczności wystawienia faktury korygującej – stosowania do niej wzoru faktury.

Podatnik jest obowiązany przesyłać faktury wystawione w trybie off-line do Krajowego Systemu e-Faktur w celu przydzielenia numeru identyfikującego te faktury w Krajowym Systemie e-Faktur, nie później niż w następnym dniu roboczym po dniu:

- zakończenia okresu niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur,
- ich wystawienia – w przypadku

W sytuacji gdy podatnik wystawił faktury w trybie off-line i nie przesłał ich do KSeF, a następnie zostały udostępnione komunikaty na BIP MF i w oprogramowaniu interfejsowym o awarii KSeF, wtedy tryb offline „przekształca się” w awarię systemu KSeF. Podatnik będzie zatem zobowiązany do przesłania wystawionych faktur do KSeF w terminie przewidzianym dla awarii tego systemu, tj. w ciągu 7 dni roboczych od zakończenia awarii. Z kolei jeśli zaistnieje sytuacja, że tryb offline „przekształci się” w awarię komunikowaną w środkach społecznego przekazu – wówczas nie wprowadza się tych faktur do systemu.

Korekta techniczna faktury – rozwiązanie pozalegislacyjne

Powyżej zostało wskazane, iż podatnik podczas trwania awarii (o której Minister Finansów informuje w BIP oraz za pośrednictwem

w sposób z nim uzgodniony, a następnie ma obowiązek przesłania tych faktur do KSeF. Podczas weryfikacji poprawności semantycznej takiej faktury może się okazać, że jest ona niezgodna z wzorem (błędy semantyczne), w konsekwencji czego nie ma możliwości przesłania jej do KSeF. W takiej sytuacji podatnik ma mieć zapewnioną możliwość dokonania tzw. „korekty technicznej” tej faktury. Oznacza to poprawienie błędów semantycznych w wystawionej fakturze i ponowne przesłanie dokumentu do KSeF.

Funkcjonalność umożliwiająca dokonanie korekty technicznej zostanie udostępniona w oprogramowaniu interfejsowym oraz opisana w dokumentacji technicznej.

Faktury wystawione ponownie, czyli tzw. „duplikaty”

Warto zauważyć, iż mimo wcześniejszych zapowiedzi, w momencie

Funkcjonalność umożliwiająca dokonanie korekty technicznej zostanie udostępniona w oprogramowaniu interfejsowym oraz opisana w dokumentacji technicznej.

gdy podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z innego powodu niż awaria Krajowego Systemu e-Faktur.

oprogramowania interfejsowego) lub trybu off-line wystawi faktury w postaci elektronicznej zgodnie ze wzorem faktury ustrukturyzowanej, dostarcza takie faktury nabywcy

wejścia w życie obligatoryjnego fakturowania w KSeF faktury wystawione ponownie, czyli tzw. Duplikaty, nie znikną zupełnie z ustawy o VAT.

U podstaw pierwotnych zapowiedzi, zgodnie z którymi duplikaty miały zniknąć z KSeF, leżało rozumowanie, zgodnie którym skoro przesłanką wystawienia duplikatu jest zaginięcie lub zniszczenie faktury, a fakturami ustrukturyzowanymi „zawiaduje” administracja

albo zaginie, podatnik na wniosek nabywcy udostępnia ponownie tę fakturę (czyli wystawia duplikat).

Faktura wystawiona ponownie w zakresie swojej treści jest powieleniem informacji, które były zawarte w fakturze, która uległa zniszczeniu lub zaginęła. Wyjątkiem jest data

na do 100% wysokości kwoty podatku wykazanego na tej fakturze, a w przypadku faktury bez wykazanego podatku – karę pieniężną do 18,7% wysokości kwoty należności ogółem wykazanej na tej fakturze. Karą pieniężną zostaną objęte przypadki, gdy:

W projektowanym art. 106ni ust. 1 ustawy o VAT wprowadza się kary pieniężne za niedopełnienie obowiązków wprowadzonych w nowelizowanej ustawie.

skarbową, to nie mają one prawa ani ulec zniszczeniu, ani tym bardziej zaginać.

Co innego – faktury udostępnione nabywcy w sposób z nim uzgodniony. Takie faktury mogą zginać. Mogą się również zniszczyć. Dlatego duplikaty nie znikają z ustawy o VAT i pojawiają się m.in. w kontekście:

- awarii KSeF, o której informację Minister Finansów zamieszcza w BIP oraz za pośrednictwem oprogramowania interfejsowego,
- niedostępności KSeF i
- w przypadku gdy podatnik nie ma możliwości wystawienia faktury ustrukturyzowanej z innego powodu niż awaria KSeF.

Gdy w sytuacjach wskazanych powyżej udostępniona nabywcy, w sposób inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, faktura po przesłaniu jej do Krajowego Systemu e-Faktur ulegnie zniszczeniu

wystawienia, która powinna być wskazana wg daty ponownie wystawionej faktury.


Należy pamiętać o tym, że wystawiając ponownie fakturę, podatnik powinien również oznaczyć ją kodem umożliwiającym dostęp do tej faktury w KSeF.

Sankcje

W projektowanym art. 106ni ust. 1 ustawy o VAT wprowadza się kary pieniężne za niedopełnienie obowiązków wprowadzonych w nowelizowanej ustawie. Część z nich dotyczy fakturowania podczas awarii (o której Minister Finansów informuje w BIP oraz za pośrednictwem oprogramowania interfejsowego) oraz w trybie off-line.

Naczelnik urzędu skarbowego będzie mógł nałożyć, w drodze decyzji, na podatnika karę pienięż-

- podatnik w okresie awarii KSeF i w trybie offline wystawił fakturę niezgodnie z udostępnionym wzorem,
- podatnik nie przesłał do KSeF w wymaganym terminie faktur wystawionych podczas awarii i w trybie offline.

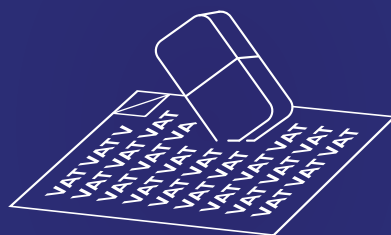
Przepisy wprowadzające sankcje mają wejść w życie pół roku po wejściu w życie obligatoryjnego KSeF, tj. od stycznia 2025 r. 



EWA SOKOŁOWSKA,
DORADCA PODATKOWY

Korekta

**podstawy opodatkowania VAT
w okresie dobrowolnego KSeF
– zasady dokonywania, analiza korzyści
oraz dopuszczalność zastosowania
noty korygującej**



*W niniejszym artykule zaprezentowano
zasady dokonywania korekty podstawy opodatkowania
VAT – zarówno po stronie podatku należnego, jak i podatku
naliczonego – w przypadku korzystania przez podatnika VAT
z aktualnie dobrowolnego Krajowego Systemu e-Faktur.*

Wstęp

Z uwagi na ciągle trwające prace parlamentarne nad kształtem ustawy wdrażającej obligatoryjne e-fakturowanie, którego wprowadzenie w Polsce obecnie przewiduje się na 1 lipca 2024 r., w artykule poruszono również problematykę wystawiania faktur korygujących w postaci ustrukturyzowanej po wprowadzeniu obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur. Ponadto niniejszy artykuł omawia również problematykę instytucji tzw. noty korygującej – w szczególności w zakresie możliwości jej zastosowania w okresie obowiązywania fakultatywnego e-fakturowania.

Zasady wystawiania faktur korygujących w postaci ustrukturyzowanej

Ogólne przesłanki obowiązku wystawienia faktury korygującej przez podatnika VAT reguluje art. 106j ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹. Zgodnie z tym przepisem, podatnik ma obowiązek wystawić fakturę korygującą w przypadku, gdy po wystawieniu faktury:

- 1) podstawa opodatkowania lub kwota podatku wskazana w fakturze uległa zmianie,
- 2) dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,
- 3) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty wniesionej przez nabywcę towarów lub usług przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi,

4) stwierdzono pomyłkę w jakiegokolwiek pozycji faktury.

W okresie dobrowolnego stosowania Krajowego Systemu e-Faktur² przez podatników VAT faktura korygująca fakturę pierwotną może być wystawiona zarówno w postaci faktury papierowej lub elektronicznej (art. 106n u.p.t.u.), jak i w postaci faktury ustrukturyzowanej. Przy czym jeśli faktura pierwotna została wystawiona w postaci faktury ustrukturyzowanej, jej korekta może nastąpić wyłącznie poprzez wystawienie faktury korygującej w postaci ustrukturyzowanej³. Przemawia za tym brzmienie art. 106j ust. 4 u.p.t.u., który stanowi, że fakturę korygującą fakturę ustrukturyzowaną wystawia się w postaci faktury ustrukturyzowanej. Taka faktura korygująca, oprócz elementów wymienionych w art. 106e u.p.t.u. oraz art. 106j ust. 2 pkt 2, 3, 5 lub 6 u.p.t.u., powinna zawierać numer identyfikujący w Krajowym Systemie e-Faktur fakturę, której dotyczy faktura korygująca (art. 106j ust. 2 pkt 2a u.p.t.u.). Jednocześnie obowiązek umieszczenia tej dodatkowej informacji w treści faktury korygującej wystawionej za pomocą KSeF sprawia, że *de lege lata* faktury korygującej w postaci ustrukturyzowanej nie można wystawić do faktury pierwotnej w postaci papierowej czy też elektronicznej. Rozwiązanie to pośrednio może zachęcać podatników do wystawiania faktur pierwotnych za pomocą KSeF. Jak zostanie to bowiem wyjaśnione poniżej, wystawianie faktur korygujących *in minus* w postaci faktury ustrukturyzowanej istotnie upraszcza proces korekty podatku należnego oraz podatku naliczonego.

W świetle aktualnego brzmienia Projektu ustawy z dnia 16 czerwca 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw⁴, począwszy od 1 lipca 2024 r. możliwe będzie wystawianie faktur korygujących w postaci faktury ustrukturyzowanej również do faktur pierwotnych, które były wystawione w postaci papierowej lub elektronicznej. Taka korekta, siłą rzeczy, nie będzie musiała referować do numeru identyfikującego fakturę pierwotną w KSeF. Zmianie ulegnie bowiem brzmienie art. 106j ust. 2 pkt 2a u.p.t.u. W świetle przyszłej dyspozycji tego przepisu, obowiązku podania numeru identyfikującego fakturę pierwotną w KSeF nie będzie się stosować w przypadku wystawiania faktur korygujących do faktur, dla których nie został nadany numer identyfikujący w Krajowym Systemie e-Faktur.

Co do zasady wystawienie faktury korygującej za pomocą KSeF w celu poprawienia błędów formalnych zawartych na fakturze pierwotnej (np. brak odpowiedniego symbolu GTU lub oznaczenia TP) powinno sprowadzać się do wskazania prawidłowej treści korygowanych pozycji⁵. Zgoła inna procedura obowiązuje jednak w przypadku podania na fakturze pierwotnej wystawionej za pomocą KSeF (w okresie jego dobrowolności) błędnego nr. NIP nabywcy towarów lub usług (art. 106e ust. 1 pkt 5 u.p.t.u.). W takiej sytuacji – w świetle wyjaśnień opublikowanych przez Ministerstwo Finansów – należy najpierw wystawić fakturę korygującą w postaci ustrukturyzowanej „do zera”, zawierającą błędny nr NIP,

Zgoła inna procedura obowiązuje jednak w przypadku podania na fakturze pierwotnej wystawionej za pomocą KSeF (w okresie jego dobrowolności) **błędnego nr. NIP nabywcy towarów lub usług** (art. 106e ust. 1 pkt 5 u.p.t.u.).

a dopiero następnie wystawić fakturę pierwotną z prawidłowym nr. NIP nabywcy towarów lub usług⁶. Jest to rozwiązanie dość rozsądne, bowiem w przeciwnym razie inny podmiot (posiadający błędny nr NIP) „posiadałby” jedynie wystawioną przez nas fakturę pierwotną.

Korygowanie błędów związanych z wartością podstawy opodatkowania, kwotą podatku oraz łączną kwotą należności powinno natomiast następować poprzez wskazanie różnicy pomiędzy wartościami na fakturze pierwotnej i fakturze korygującej. Wskazuje na to analiza struktury logicznej e-Faktury w zakresie pól P_13_1, P_14_1, P_15⁷.

Zasady dokonywania korekty *in minus* – „powrót do normalności”

Obecnie, na mocy art. 29a ust. 13 u.p.t.u., podatnik może dokonać obniżenia podstawy opodatkowania VAT dopiero w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą, pod warunkiem, że z posiadanej przez tego podatnika dokumentacji wynika, że uzgodnił on z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunki

obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług określone w fakturze korygującej oraz warunki te zostały spełnione, zaś faktura ta jest zgodna z posiadaną dokumentacją. W przypadku jednak, gdy w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca, podatnik nie posiada rzeczonych dokumentacji, obniżenia podstawy opodatkowania może on dokonać dopiero w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokumentację tę uzyskał.

Z przepisu tego wynika zatem, że podatnik powinien zadbać o następujące kwestie, aby być pewnym, że może dokonać korekty podstawy opodatkowania *in minus* w danym okresie rozliczeniowym. Po pierwsze, powinien on wystawić fakturę korygującą. Akurat ten warunek obowiązywał już wcześniej, bowiem art. 29a ust. 13 u.p.t.u. w brzmieniu sprzed 1 stycznia 2021 r. (a więc sprzed wejścia w życie tzw. „Slim VAT 1”) zobowiązywał podatnika do tego, aby wystawił fakturę korygującą oraz dysponował potwierdzeniem jej otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę. Jeśli podatnik uzyskał przedmiotowe potwierdzenie po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany

okres rozliczeniowy, mógł dokonać korekty *in minus* dopiero w tym okresie rozliczeniowym, w którym uzyskał to potwierdzenie. Po drugie, powinien on uzgodnić warunki obniżenia podstawy opodatkowania z nabywcą towaru lub usługobiorcą. Tak jak różne mogą być powody obniżenia podstawy opodatkowania, tak też różnie należy rozumieć pojęcie uzgodnienia. Przykładowo, jeśli powodem obniżenia podstawy opodatkowania jest udzielenie usługobiorcy skonta, to poprzez uzgodnienie można rozumieć postanowienie umowy pomiędzy usługodawcą, a usługobiorcą, z których wynika, że jeśli zapłata nastąpi w określonym terminie, to wynagrodzenie z tytułu sprzedaży ulegnie odpowiedniemu obniżeniu⁸. Jeśli natomiast powodem obniżenia podstawy opodatkowania jest skorzystanie przez nabywcę towaru z uprawnień wynikających z rękojmi, w szczególności z uprawnień do odstąpienia od umowy (art. 560 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 z późn. zm.), to za uzgodnienie można byłoby uznać zarówno odpowiednie przepisy prawa dające kupującemu prawo do odstąpienia od umowy w przypadku wady rzeczy sprzedanej, jak i odpowiednie postanowie-

nia umowne regulujące rzeczony uprawnienie. Tą pierwszą możliwość potwierdził np. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu, który w wyroku z dnia 31 marca 2023 r. wskazał, że: *W tym miejscu wskazać należy, że niekiedy uzgodnienia mogą wynikać wprost z obowiązujących przepisów prawa regulujących elementy stosunku prawnego, w ramach których dana transakcja jest wykonywana. Przykładowo ustawowe prawo odstąpienia od umowy – stanowiące element treści danej transakcji – w istocie stanowi uzgodnienia stron dotyczące odstąpienia od umowy jako przyczyny zmniejszenia podstawy opodatkowania*⁹. Po trzecie, podatnik powinien zadbać o to, aby warunki te zostały spełnione. Ponownie, to co należy rozumieć za spełnienie warunków jest niejako determinowane przez powody obniżenia podstawy opodatkowania. Przykładowo, jeśli podatnik i nabywca towarów uzgodnili, że z tytułu wcześniejszej zapłaty za dostawę towarów zostanie udzielone skonto, to za spełnienie warunków obniżenia podstawy opodatkowania należy uznać dokonanie płatności w określonym przez strony terminie¹⁰. Jeśli natomiast powodem obniżenia podstawy opodatkowa-

nia jest zmniejszenie ceny towaru na skutek stwierdzenia jego wady przez nabywcę, to przez spełnienie warunków obniżenia podstawy opodatkowania należy rozumieć uznanie zasadności zgłoszonej reklamacji przez podatnika. Potwierdza to interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 30 czerwca 2021 r., w której można przeczytać, że: *Natomiast spełnienia warunków nie można wiązać wyłącznie z momentem zwrotu towarów do sprzedawcy, tj. z przyjęciem towaru na magazyn i sporządzeniem protokołu przyjęcia, gdyż jak wynika z opisu sprawy, zasadność zwrotu/przyjęcia reklamacji wymaga oceny, czy zgłoszona reklamacja jest zasadna (tj. zatwierdzenia zgłoszenia). Dopiero bowiem w przypadku uznania (pozytywnego rozpatrzenia) reklamacji dochodzi do skutku zdarzenie (tj. zwrot towaru) stanowiące przesłankę do wystawienia faktury korygującej. Jednocześnie w takim przypadku za moment spełnienia warunków należy uznać datę zatwierdzenia zgłoszenia uznającego złożoną reklamację, przy czym dla spełnienia warunków korekty wymagane jest poinformowanie nabywcy o tym fakcie*¹¹. W końcu, zupełnie jakby powyższych warunków było

mało, podatnik powinien posiadać stosowną dokumentację, z której będzie wynikać, że uzgodnił on warunki obniżenia podstawy opodatkowania z nabywcą towaru lub usługobiorcą oraz warunki te zostały spełnione. Co więcej, wystawiona przez podatnika faktura korygująca powinna być zgodna z posiadaną przez niego dokumentacją.

Przepisy u.p.t.u. nie precyzują, jaką postać ma mieć dokumentacja, która potwierdza, że warunki obniżenia podstawy opodatkowania zostały uzgodnione oraz spełnione. Kierując się zatem wyrażoną w art. 180 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.) zasadą otwartego katalogu dowodów, należy przyjąć, że taka dokumentacja może mieć dowolną postać. W szczególności uzgodnienie warunków obniżenia podstawy opodatkowania może nastąpić w drodze aneksu do umowy, korespondencji handlowej (w tym za pomocą poczty elektronicznej), dowodu zapłaty, itp.¹². Tytułem przykładu, korektę *in minus* w związku z udzieleniem nabywcy towarów skonta należałoby udokumentować zestawem dokumentów w postaci

**W takiej sytuacji – w świetle wyjaśnień
opublikowanych przez Ministerstwo Finansów –
należy **najpierw** wystawić fakturę korygującą
w postaci ustrukturyzowanej „do zera”, zawierającą
błędny nr NIP, a dopiero **następnie** wystawić
fakturę pierwotną z prawidłowym nr. NIP
nabywcy towarów lub usług.**

faktury korygującej, umowy pomiędzy stronami, w której zostały uzgodnione warunki przyznania nabywcy skonta oraz wyciągiem bankowym potwierdzającym dokonanie płatności w określonym przez strony terminie.

Z rozwiązaniem tym został zsynchronizowany obowiązek dokonania korekty podatku naliczonego przez nabywcę towarów lub usługobiorcę. Mianowicie w myśl art. 86 ust. 19a u.p.t.u. w przypadku obniżenia podstawy opodatkowania, o którym mowa w art. 29a ust. 13 u.p.t.u., lub stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze, o którym mowa w art. 29a ust. 14 u.p.t.u., nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały uzgodnione z dostawcą towarów lub usługodawcą, jeżeli przed upływem tego okresu rozliczeniowego te warunki zostały spełnione. W przypadku gdy warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług lub kwoty podatku wykazanego na fakturze zostały spełnione po upływie okresu rozliczeniowego, w którym te warunki zostały uzgodnione, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym warunki zostały spełnione. Jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia.

W uzasadnieniu do projektu ustawy z dnia 28 października

2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe można przeczytać, że celem wprowadzenia powyższych rozwiązań w obszarze korekty podstawy opodatkowania *in minus* było zlikwidowanie obowiązku gromadzenia przez podatników potwierdzeń otrzymania faktur korygujących oraz związanego z tym oczekiwania na ich dostarczenie. Stwierdzono bowiem, że było to obciążenie dla podatników. W istocie jednak zamieniono obowiązek gromadzenia jednego dokumentu w postaci potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę lub usługobiorcę na obowiązek gromadzenia przez podatników szeregu różnych dokumentów, które – w zależności od powodu obniżenia podstawy opodatkowania – mogą przyjmować różnorodną postać. Tym samym można mieć wątpliwości co do tego, czy obecne rozwiązanie upraszcza korygowanie podstawy opodatkowania *in minus*. Dowodem na to może być spór rozpatrywany przez Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 4 października 2022 r.¹³. Co prawda nie dotyczył on samego gromadzenia dokumentów potwierdzających uzgodnienie, jak i spełnienie warunków obniżenia podstawy opodatkowania, lecz samej interpretacji tego, kiedy dojdzie do potwierdzenia uzgodnionych przez strony warunków dokonania korekty podstawy opodatkowania *in minus*, jeśli w umowie wystawienia faktur korygujących. Będący stroną sporu podatnik wskazał we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, że jego zdaniem potwierdzenie spełnienia warunków obniżenia podstawy opodatkowania nastąpi w dacie wystawienia faktury korygującej. Przeciwnego zdania był Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej. Stwierdził on bowiem, że to nie wystawienie, lecz otrzymanie

faktury korygującej będzie momentem, w którym podatnik otrzyma informację o wysokości przyznanego rabatu. Tym samym do spełnienia warunków obniżenia podstawy opodatkowania *in minus* dojdzie z chwilą otrzymania faktury korygującej przez podatnika, niezależnie od treści łączących obie strony postanowień umownych.

Ostatecznie Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu przyznał w tym sporze rację podatnikowi. W uzasadnieniu do powołanego wyżej wyroku z dnia 4 października 2022 r. stwierdził on bowiem, że: *W ocenie Sądu organ wprowadza dodatkowy warunek zmniejszenia kwoty podatku naliczonego, którego interpretowany przepis (art. 86 ust. 19a uVAT) nie zawiera. Organ odkodowuje ziszczenie się przesłanki spełnienia warunku z uzyskania informacji o tym fakcie przez nabywcę towaru lub usługi. DKIS wbrew literalnemu brzmieniu ww. przepisu wywodzi z niego, że zmniejszenie winno nastąpić w innym okresie, niż zapisał to normodawca. Ustawodawca nie uzależnił obowiązku dokonania ww. zmniejszenia od otrzymania faktury korygującej bądź uzyskania wiedzy o spełnieniu warunków w inny sposób. Wiedza o spełnieniu warunków – pozyskana z otrzymanej faktury korygującej czy w inny sposób – jest okolicznością umożliwiającą faktyczne wykonanie obowiązku dokonania zmniejszenia (skorygowania) kwoty podatku naliczonego, które to zmniejszenie (skorygowanie) dokonywane jest zasadniczo za okres, w którym uzgodnione warunki zostały spełnione. W świetle interpretowanego przepisu i przedstawianego stanu sprawy data pozyskania wiedzy o spełnieniu warunków (w szczególności otrzymanie faktury korygującej) pozostaje bez wpływu na obowiązek dokonania analizowanego zmniejszenia i okres, za który dokonywane jest zmniejszenie kwoty podatku naliczonego.*

W związku z powyższym pozytywnie należy ocenić swego rodzaju

„powrót do normalności” w kwestii dokonywania korekty podstawy opodatkowania *in minus*, który na mocy ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw został wprowadzony do u.p.t.u. Mianowicie zgodnie z art. 29a ust. 15 pkt 5 u.p.t.u. warunku posiadania dokumentacji potwierdzającej uzgodnienie warunków obniżenia podstawy opodatkowania oraz ich spełnienie nie stosuje się w przypadku wystawienia faktury korygującej w postaci faktury ustrukturyzowanej. Fakturą ustrukturyzowaną jest zaś faktura wystawiona przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur wraz z przydzielonym numerem identyfikującym tę fakturę w tym systemie (art. 2 pkt 32a u.p.t.u.). W konsekwencji dzięki wystawieniu faktury korygującej za pomocą KSeF podatnik będzie mógł dokonać obniżenia podstawy opodatkowania VAT (a w rezultacie również kwoty podatku należnego) już w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym wystawił przedmiotową fakturę¹⁴.

Symetryczne rozwiązanie wprowadzono po stronie nabywcy towaru lub usługi, bowiem zgodnie z art. 86 ust. 19d u.p.t.u. w przypadku, gdy faktura korygująca została wystawiona w postaci faktury ustrukturyzowanej, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur fakturę korygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej. Przy czym odpowiednie zastosowanie znajduje w tym wypadku zdanie trzecie art. 86 ust. 19a u.p.t.u., zgodnie z którym jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje,

zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia. Oznacza to, że jeśli podatnik otrzymał fakturę pierwotną w postaci faktury ustrukturyzowanej i nie skorzystał w stosunku do niej z prawa do odliczenia podatku naliczonego, zaś następnie otrzymał fakturę korygującą w postaci ustrukturyzowanej, to korekty podatku naliczonego *in minus* nabywca towaru lub usługi będzie zobowiązany dokonać dopiero w tym okresie rozliczeniowym, w którym zdecyduje się na skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego, niezależnie od tego, w którym okresie rozliczeniowym otrzymał fakturę korygującą w postaci ustrukturyzowanej.

Momentem aktualizującym obowiązek dokonania korekty *in minus* po stronie podatku należnego jest moment wystawienia faktury korygującej w postaci ustrukturyzowanej, zaś w przypadku podatku naliczonego jest to moment jej otrzymania. Oba te pojęcia zostały zdefiniowane przez ustawodawcę w art. 106na u.p.t.u. Zgodnie z ust. 1 tego przepisu fakturę ustrukturyzowaną uznaje się za wystawioną w dniu jej przesłania do Krajowego Systemu e-Faktur. Natomiast w myśl art. 106na ust. 3 u.p.t.u. faktura ustrukturyzowana jest uznana za otrzymaną przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur w dniu przydzielenia w tym systemie numeru identyfikującego tę fakturę. Okoliczność, że nabywca towaru lub usługi „otrzymuje” fakturę ustrukturyzowaną już z chwilą nadania jej numeru identyfikującego, oznacza, że traci znaczenie prawne to, kiedy tak naprawdę zapozna się on z treścią faktury korygującej lub też kiedy „pobierze” plik ją zawierający na swój komputer¹⁵.

Choć nie wynika to wprost z art. 86 ust. 19d u.p.t.u., to w obec-

nie trwającym okresie dobrowolnego KSeF-u należy przyjąć, że przepis ten znajduje zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do nabywcy towaru lub usługi, który wyraził zgodę na otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF¹⁶. Taki wniosek wynika z treści art. 106na ust. 2 u.p.t.u., zgodnie z którym otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur wymaga akceptacji odbiorcy faktury. Jako że przepisy nie precyzują sposobu wyrażenia przedmiotowej zgody, należy przyjąć, że może ona zostać wyrażona w dowolny, aczkolwiek dostatecznie wyraźny i jednoznaczny, sposób. W szczególności za wystarczające należy uznać wyrażenie przez kontrahenta zgody na otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych za pomocą KSeF w korespondencji handlowej (np. przy użyciu poczty elektronicznej). Podobnie, aczkolwiek w kontekście faktur elektronicznych, które to również wymagają akceptacji ze strony ich odbiorcy, uważa J. Matarewicz, który wskazuje, że: *Stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy. Akceptacja może być wyrażona w dowolnej formie [...]*¹⁷.

W związku z powyższym powstaje pytanie, w jaki sposób w okresie dobrowolnego KSeF-u należy dokonywać korekty podstawy opodatkowania *in minus* w przypadku, gdy nabywca towaru lub usługi nie wyraził zgody na otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF. Otóż w świetle art. 29a ust. 15 pkt 5 u.p.t.u., po stronie podatku należnego w takim przypadku korekta nadal będzie mogła zostać dokonana niezależnie od tego, czy sprzedawca posiada dokumentację, z której wynika, że warunki obniżenia podstawy opodatkowania zostały uzgodnione z nabywcą towaru lub usługobiorcą oraz spełnione. Natomiast po stronie podatku naliczonego nabywca towaru lub

(..) pozytywnie należy ocenić swego rodzaju „powrót do normalności” w kwestii dokonywania korekty podstawy opodatkowania *in minus*, który na mocy ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw został wprowadzony do u.p.t.u.

usługi nie będzie mógł skorzystać z dyspozycji art. 86 ust. 19d u.p.t.u. i dokonać zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym otrzymał przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur fakturę korygującą w postaci faktury ustrukturyzowanej. Wynika to stąd, że z powodu braku zgody na otrzymywanie faktur w ten sposób nabywca towaru lub usługi po prostu jej nie otrzyma (abstrahując od tego, że taka faktura będzie przechowywana w Krajowym Systemie e-Faktur). W konsekwencji nabywca towaru lub usługi, który nie wyraził zgody na otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF, powinien dokonać korekty podatku naliczonego na zasadach określonych w art. 86 ust. 19a u.p.t.u. Oznacza to, że znaczenie dla obowiązkowej korekty podatku naliczonego po stronie takiego podatnika ma jedynie jego stan wiedzy w zakresie tego, czy warunki obniżenia podstawy opodatkowania zostały uzgodnione oraz spełnione¹⁸.

Ponadto brak wyrażenia przez nabywcę towarów lub usług zgody na otrzymywanie faktury korygującej w postaci faktury ustrukturyzowanej skutkuje tym, że sprzedawca powinien uzgodnić z nim, w jakiej

postaci zostanie mu przesłana faktura ustrukturyzowana. Taki obowiązek wynika z art. 106g ust. 3b u.p.t.u., w świetle którego jeżeli odbiorca faktury nie wyraził akceptacji na otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, faktura ustrukturyzowana może być przesłana temu podmiotowi w postaci z nim uzgodnionej. Przepis ten wspomina o „uzgodnieniu”, co oznacza, że sprzedawca nie może narzucić nabywcy towarów lub usług formy, w jakiej wyeksponuje do niego fakturę korygującą. Jeśli chodzi o samą postać, w jakiej takiemu nabywcy towarów lub usług ma zostać doręczona faktura korygująca, to należy przyjąć, że powinna to być wizualizacja faktury korygującej w postaci ustrukturyzowanej, która może przybrać postać papierową lub elektroniczną – w zależności od dokonanych uzgodnień¹⁹. W tym kontekście warto zauważyć, że faktury ustrukturyzowane są wystawiane w formacie XML. Pliki w tym formacie zasadniczo nie służą do prezentacji treści tekstowo-graficznych (jak np. PDF), lecz do reprezentowania różnych danych w strukturalizowany sposób²⁰. W związku z tym podatnik wystawiający faktury ko-

rygujące w postaci ustrukturyzowanej powinien w okresie dobrowolnego KSeF zadbać o odpowiednie narzędzie do wizualizacji faktur ustrukturyzowanych²¹.

Zasady dokonywania korekty *in plus* – bez rewolucji

W okresie obowiązywania dobrowolnego KSeF nie obowiązują żadne szczególne przepisy odnoszące się do korygowania podstawy opodatkowania *in plus* – zarówno po stronie podatku należnego, jak i podatku naliczonego. Oznacza to, że w przypadku sprzedawcy zastosowanie znajdzie art. 29a ust. 17 u.p.t.u., w myśl którego w przypadku, gdy podstawa opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania. Nadal zatem podatnicy pozostają z problemem, jakim jest ustalenie, czy przyczyna korekty zwiększającej podstawę opodatkowania ma charakter pierwotny, czy następczy. Od tego bowiem zależy, czy korekty dokonamy „wstecznie”, czy „na bieżąco”²².

Natomiast nabywca towaru lub usługi może dokonać korekty podatku naliczonego *in plus* w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym otrzymał fakturę korygującą w postaci ustrukturyzowanej. Wynika to z treści art. 86 ust. 10b pkt 1 u.p.t.u., który stanowi, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę²³. W tym kontekście warto mieć na uwadze, że w świetle wyjaśnień Ministerstwa Finansów odbiorca faktury nie otrzyma informacji z KSeF o tym, że jakiś podmiot wystawił dla niego fakturę²⁴. Sama faktura korygująca w postaci ustrukturyzowanej – jak wspomniano już wcześniej – będzie uznawana za otrzymaną przez nabywcę towaru lub usługi już z chwilą nadania jej w KSeF numeru identyfikującego. W związku z tym podatnicy, którzy zaakceptowali otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych przy użyciu KSeF, powinni regularnie monitorować ten system, aby we właściwym momencie dokonać korekty podatku naliczonego.

Jaki los czeka noty korygujące?

W okresie przejściowym, gdy stosowanie KSeF przez podatników jest dobrowolne, brak jest dyspozycji, która wprost pozwalałaby nabywcom towarów lub usług na wystawienie noty korygującej odnoszącej się do pomyłek zawartych na fakturze pierwotnej w postaci ustrukturyzowanej. Niemniej w wydanych przez siebie wyjaśnieniach Ministerstwo Finansów wskazało, że w okresie dobrowolnego KSeF, w określonych przypadkach, istnieje możliwość wystawienia przez nabywcę noty korygującej poza systemem²⁵. Taki dokument będzie mógł jednak odnosić się wyłącznie do pomyłek o charakterze formalnym, co akurat wynika z samej istoty noty korygującej, która nie może odnosić się do błędów w zakresie elementów faktury wymienionych w art. 106e ust. 1 pkt 8-15 u.p.t.u. (m.in. cena jednostkowa netto, wartość sprzedaży netto czy też kwota należności ogółem).

W związku z takim rozwiązaniem należy zastanowić się nad tym, jak w sytuacji wystawienia noty

korygującej do faktury ustrukturyzowanej powinny zachować się obie strony transakcji. Otóż zgodnie z art. 112aa ust. 1 u.p.t.u. faktury ustrukturyzowane są przechowywane w Krajowym Systemie e-Faktur przez okres 10 lat, licząc od końca roku, w którym zostały wystawione. W zakresie, w jakim faktury ustrukturyzowane są przechowywane w KSeF, podatnik i nabywca towarów i usług nie mają obowiązku samodzielnego przechowywania ewidencji prowadzonych dla celów rozliczenia podatku oraz wszystkich dokumentów, w szczególności faktur związanych z tym rozliczeniem, do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego (art. 112 u.p.t.u.). Jako że nota korygująca jest niewątpliwie dokumentem związanym z rozliczeniem podatku od towarów i usług, to zarówno sprzedawca, jak i nabywca towarów lub usług powinni ją przechowywać do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Nota korygująca nie jest bowiem dokumentem, który może być przechowywany w KSeF. System ten służy bowiem wyłącznie

**Mianowicie zgodnie z art. 29a ust. 15
pkt 5 u.p.t.u. warunku posiadania dokumentacji
potwierdzającej uzgodnienie warunków
obniżenia podstawy opodatkowania oraz
ich spełnienie nie stosuje się w przypadku
wystawienia faktury korygującej w postaci
faktury ustrukturyzowanej.**

do przechowywania faktur ustrukturyzowanych (art. 106nd ust. 2 pkt 7 u.p.t.u.), a za takie nie uznaje się not korygujących.

Wraz z wejściem w życie obligatoryjnego fakturowania za pomocą KSeF noty korygujące na dobre znikną z przepisów u.p.t.u. Wynika to stąd, że zgodnie z art. 1 pkt 15 Projektu ustawy z dnia 17 maja 2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw uchyla się art. 106k u.p.t.u. W uzasadnieniu do rzeczowego projektu ustawy jako motyw dla takiego posunięcia wskazano na nadmiarowość takiego rozwiązania związaną z wielością dokumentów księgowych²⁶. Ponadto, jak z kolei wskazano w uzasadnieniu do Projektu ustawy z dnia 9 września 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, brak not korygujących w postaci ustrukturyzowanej do faktur ustrukturyzowanych wynika z ich specyfiki, tj. okoliczności, że faktury te wymagają akceptacji odbiorcy pierwotnej faktury²⁷.

Początkowo przedstawiony do konsultacji publicznych Projekt ustawy z dnia 30 listopada 2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw zakładał, że wraz z wejściem w życie obligatoryjnego KSeF instytucja not korygujących zostanie zastąpiona przez tzw. „propozycję faktury korygującej”²⁸. Zgodnie z projektowanym art. 106j ust. 5 ww. projektu ustawy, w przypadku faktury ustrukturyzowanej zawierającej pomyłkę, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 4, nabywca towaru lub usługi korzystający z Krajowego Systemu e-Faktur może udostępnić w tym systemie wystawcy faktury propozycję faktury korygującej, w celu wystawienia tej faktury korygującej przez wystawcę faktury.

Propozycja faktury korygującej jest oznaczana numerem identyfikującym tę propozycję w Krajowym Systemie e-Faktur. Ostatecznie z uwagi na liczne, negatywne opinie zgłoszone w trakcie konsultacji publicznych, z rozwiązania tego zrezygnowano. Zarzucano mu m.in. to, że propozycja faktury korygującej nie będzie stanowiła interesującego rozwiązania dla większości podatników, jeżeli wystawca ewentualnej korekty nie będzie mógł ingerować w treść owej propozycji. Ponadto podniesiono, że propozycja faktury korygującej nie stanowi niezbędnej funkcjonalności KSeF, a jednocześnie jej istnienie zwiększa koszty wdrożenia KSeF.

Ostatecznie zatem wraz z wejściem w życie obligatoryjnego KSeF, wszelkie błędy w zakresie obowiązkowych elementów faktury (art. 106e u.p.t.u.) winny być korygowane za pomocą wystawienia faktury korygującej w postaci ustrukturyzowanej. Przy czym dotyczy to nawet błędów o charakterze czysto formalnym (np. błędny nr NIP nabywcy), które dotychczas mogły być korygowane w drodze wystawienia przez nabywcę towaru lub usługi noty korygującej i jej zaakceptowania przez sprzedawcę. Oznacza to, że od 1 lipca 2024 r. nabywcy towarów i usług, którzy otrzymają faktury VAT zakupowe w postaci ustrukturyzowanej zawierające pomyłkę w zakresie któregośkolwiek z ustawowych elementów faktury, powinni skontaktować się z dostawcą towarów lub usługodawcą w celu poinformowania go o konieczności wystawienia faktury korygującej w postaci ustrukturyzowanej²⁹. Do takiego rozwiązania należy w pewnym stopniu odnieść się krytycznie, bowiem skomplikuje ono obowiązujące dotychczas zasady korygowania prostych błędów na fakturze.

Podsumowanie

Analizując aktualnie obowiązujące przepisy u.p.t.u., dotyczące fakultatywnego stosowania KSeF przez podatników VAT, należy przyjąć, że zastosowanie KSeF może znacznie uprościć proces dokonywania korekty podstawy opodatkowania VAT *in minus*. Przy czym dotyczy to zarówno korekty po stronie podatku należnego, jak i obowiązkowej korekty po stronie podatku naliczonego. Niewątpliwie korzyści w postaci braku konieczności gromadzenia dokumentacji potwierdzającej, po pierwsze, uzgodnienie warunków obniżenia podstawy opodatkowania oraz po drugie, spełnienie tych warunków, zmniejszają obciążenie administracyjne po stronie sprzedawcy. Warto przy tym podkreślić, że preferencje związane z uproszczeniem procesu dokonywania korekty podstawy opodatkowania VAT *in minus* po stronie sprzedawcy znajdują zastosowanie już w przypadku, gdy wystawi on fakturę pierwotną w postaci faktury ustrukturyzowanej, niezależnie od tego, czy odbiorca takiej faktury wyrazi zgodę na otrzymanie jej za pomocą KSeF. Na podstawie aktualnie obowiązujących przepisów nie wprowadzono natomiast znaczących zmian w przypadku korekty podstawy opodatkowania VAT *in plus*. W szczególności, w tym wypadku sprzedawca nadal musi rozważyć, czy przyczyna korekty ma charakter pierwotny, czy też następczy, co automatycznie przekłada się na moment jej ujęcia (tj. „na bieżąco” albo „wstecznie”).

Dopuszczenie przez Ministerstwo Finansów możliwości stosowania not korygujących poza KSeF, w okresie jego dobrowolnego stosowania, należy ocenić krytycznie. Rozwiązanie to powoduje bowiem po stronie sprzedawcy, jak również nabywcy towarów lub

usług, obowiązek przechowywania większej ilości dokumentów, co stoi w sprzeczności z założeniami KSeF, który ma ponoć zredukować koszty i obciążenia związane z koniecznością przechowywania i archiwizowania dokumentów związanych z rozliczaniem podatku (w szczególności faktur). Wydaje się, że lepszym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie instytucji noty korygującej w postaci ustrukturyzowanej, która mogłaby zostać zaakceptowana lub odrzucona przez wystawcę faktury.

Wprowadzenie takiego rozwiązania już na etapie fakultatywnego KSeF mogłoby pomóc w jego dopracowaniu przed wprowadzeniem obligatoryjnego e-fakturowania. Całkowite usunięcie instytucji noty korygującej z przepisów u.p.t.u. z dniem 1 lipca 2024 r. należy natomiast uznać za „wylanie dziecka z kąpielą”. Takie posunięcie ustawodawcy de facto skomplikuje i wydłuży dotychczas prostą procedurę korygowania błędów o charakterze formalnym na fakturze pierwotnej (np. błędnego

numeru NIP nabywcy). W przypadku popełnienia błędu, np. w zakresie nazwy towaru lub usługi, nabywca będzie musiał bowiem najpierw zwrócić się do sprzedawcy (np. drogą mailową) i poprosić go o wystawienie faktury korygującej za pomocą KSeF, a potem czekać, aż sprzedawca wystawi korektę. ↩



**JUSTYNA
ZAJĄC-WYSOCKA**
DORADCA PODATKOWY

1_Zob. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 931 z późn. zm.), zwana dalej: „u.p.t.u.”.

2_Zwany dalej również: „KSeF”.

3_Zob. E. Frankowski, A. Pałys, Faktura korygująca do faktury wystawionej w KSeF będzie musiała być wystawiona w KSeF, Krajowy System e-Faktur (KSeF). Poradnik podatkownika, Warszawa 2023, s. 27.

4_Zob. Projekt ustawy z dnia 16.06.2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, [https://orka.sejm.gov.pl/opinie9.nsf/nazwa/3242_u/\\$file/3242_u.pdf](https://orka.sejm.gov.pl/opinie9.nsf/nazwa/3242_u/$file/3242_u.pdf) (dostęp: 20.07.2023 r.).

5_Zob. <https://www.podatki.gov.pl/ksef/pytania-i-odpowiedzi-ksef/> (dostęp: 20.07.2023 r.).

6_Zob. <https://www.podatki.gov.pl/ksef/pytania-i-odpowiedzi-ksef/> (dostęp: 20.07.2023 r.).

7_Zob. <https://www.podatki.gov.pl/media/9466/dokumentacja-struktury-logicznej-e-faktury-fa-2.pdf> (dostęp: 20.07.2023 r.).

8_Zob. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, wyd. XVI, Warszawa 2022, art. 29(a), s. 525.

9_Zob. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 31.03.2023 r. (sygn. akt I SA/Po 928/22).

10_Zob. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, wyd. XVI, Warszawa 2022, art. 29(a), s. 526.

11_Zob. Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 30.06.2021 r. (znak: 0114-KDIP4-2.4012.31.2021.2.SKJ).

12_Zob. Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 17.09.2021 r. (znak: 0114-KDIP4-3.4012.408.2021.2.KM).

13_Zob. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 4.10.2022 r. (sygn. akt I SA/Wr 42/22).

14_Zob. J. Matarewicz, Ustawa o podatku od towarów i usług. Komentarz aktualizowany, LEX/el. 2023, art. 29(a).

15_Zob. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, wyd. XVI, Warszawa 2022, art. 106(na), s. 1323.

16_Zob. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, wyd. XVI, Warszawa 2022, art. 106(na), s. 904.

17_Zob. J. Matarewicz, Ustawa o podatku od towarów i usług. Komentarz aktualizowany, LEX/el. 2023, art. 106(n).

18_Zob. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, wyd. XVI, Warszawa 2022, art. 106(na), s. 902.

19_Zob. A. Bartosiewicz, VAT. Komentarz, wyd. XVI, Warszawa 2022, art. 106(g), s. 1297–1298.

20_Zob. <https://pl.wikipedia.org/wiki/XML> (dostęp: 20.07.2023 r.).

21_Zob. E. Frankowski, A. Pałys, Wyzwanie – wizualizacja faktury, Krajowy System e-Faktur (KSeF). Poradnik podatkownika, Warszawa 2023, s. 133.

22_Zob. J. Matarewicz, Ustawa o podatku od towarów i usług. Komentarz aktualizowany, LEX/el. 2023, art. 29(a).

23_Zob. Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 26.08.2022 r. (znak: 0112-KDIL1-2.4012.251.2022.1.NF).

24_Zob. <https://www.podatki.gov.pl/ksef/pytania-i-odpowiedzi-ksef/> (dostęp: 20.07.2023 r.).

25_Zob. <https://www.podatki.gov.pl/ksef/pytania-i-odpowiedzi-ksef/> (dostęp: 20.07.2023 r.).

26_Zob. Projekt ustawy z dnia 17.05.2023 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/D7FD3ED16B0696ACC12589B3004D7F70/%24File/3242.pdf> (dostęp: 20.07.2023 r.).

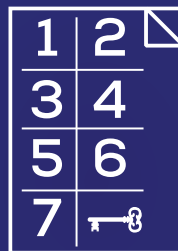
27_Zob. Projekt ustawy z dnia 9.09.2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/E687F37F0A1124D2C125874F004411EA/%24File/1547.pdf> (dostęp: 20.07.2023 r.).

28_Zob. Projekt ustawy z dnia 30.11.2022 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, <https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12366859/katalog/12933915#12933915> (dostęp: 20.07.2023 r.).

29_Zob. A. Bartosiewicz, Noty korygujące, LEX/el. 2022.

Jak wdrożyć KSeF?

Siedem kluczowych zagadnień



1	2
3	4
5	6
7	🔑

Wdrożenie rozwiązania obsługującego KSeF jest dużym wyzwaniem dla organizacji, dotyczącym nie tylko obszaru technicznego, ale także procesowego, podatkowego, a nawet w niektórych przypadkach operacji (logistyki, produkcji, kontaktów z klientem).

DR ANDRZEJ PAŁYS, PRZEMYSŁAW GRZANKA

Wiąże się też z podjęciem decyzji, które będą miały daleko idące skutki dla całej organizacji – otwierając nowe możliwości, ale czasem też rodząc ryzyka i wyzwania. Poniżej przedstawiamy kilka kluczowych zagadnień, których rozstrzygnięcie powinno być przedmiotem pogłębionej analizy w procesie przygotowania się do korzystania z obowiązkowego KSeF.

1. Autoryzacja

KSeF daje kilka opcji autoryzacji, a decyzje w tym zakresie wiążą się z daleko idącymi konsekwencjami i pewnymi ryzykami. Najprostszym sposobem autoryzacji to zgłoszenie konkretnej osoby fizycznej do urzędu skarbowego na papierowym druku ZAW-FA. Osoba taka będzie miała prawo wystawiania i odbierania faktur, a także zarządzania innymi uprawnieniami. Będzie mogła zalogować się do KSeF przy użyciu podpisu elektronicznego lub profilu zaufanego (ePUAP). Podejście to jest relatywnie bezpieczne – tylko jedna osoba może korzystać z KSeF w imieniu podatnika, a co więcej do egzekwowania tych uprawnień konieczne jest użycie przez nią stosunkowo dobrze zabezpieczonych rozwiązań autoryzacyjnych (podpis lub ePUAP). Jednocześnie każdorazowe skorzystanie z KSeF będzie wymagało udziału tej osoby, co może być niewygodne, a w skrajnych przypadkach niemożliwe (np. gdy osoba ta przebywa na zwolnieniu lekarskim lub urlopie). Z uciążliwościami tymi można sobie poradzić na trzy spo-

Można nadać uprawnienia dowolnej liczbie osób lub podmiotów, możliwe jest także nadanie uprawnień **wyłącznie** do wystawiania faktur sprzedażowych lub **wyłącznie** do przeglądania faktur sprzedażowych i zakupowych, bez możliwości ich wystawiania.

soby: poprzez nadanie większej liczbie osób uprawnień, wygenerowanie tokenu autoryzacyjnego lub zakup pieczęci elektronicznej.

Nadanie uprawnień kolejnym osobom następuje poprzez interfejs (graficzny lub informatyczny) KSeF. Można nadać uprawnienia dowolnej liczbie osób lub podmiotów, możliwe jest także nadanie uprawnień wyłącznie do wystawiania faktur sprzedażowych lub wyłącznie do przeglądania faktur sprzedażowych i zakupowych, bez możliwości ich wystawiania. Każda osoba będzie musiała nadal autoryzować się swoim podpisem elektronicznym lub ePUAPem. Pozwala to zapewnić zastępowalność w obsłudze KSeF, w niektórych przypadkach może być też wymagane (jeżeli jakiejś organizacji zależy na tym, aby można było powiązać w KSeF konkretną osobę z konkretną fakturą). Należy mieć jednak na uwadze, że im wię-

cej osób będzie uprawnionych do korzystania z KSeF, tym trudniejsze będzie zarządzanie tymi uprawnieniami. Rośnie również ryzyko niezgodnego z interesem podatnika skorzystania z KSeF – np. gdy nie odbierzemy uprawnień odchodzącemu pracownikowi.

Token autoryzacyjny to darmowe, opracowane przez Ministerstwo Finansów rozwiązanie pozwalające na automatyzację korzystania z KSeF. Każda osoba posiadająca uprawnienia może go wygenerować dla swojego (lub mniejszego) zakresu uprawnień. Ma on postać 40 znakowego ciągu cyfr i znaków. Za pomocą tokenu możliwe jest automatyczne połączenie się z KSeF rozwiązaniem informatycznym (bez aktywnego udziału osoby, która token wygenerowała). Możliwe jest wygenerowanie wielu tokenów, przez wiele osób posiadających uprawnienia do obsługi KSeF. To-

keny autoryzacyjne, pomimo że są w wielu wypadkach najwygodniejszą formą autoryzacji, muszą znajdować się pod ścisłą kontrolą organizacji – są one bowiem krytyczne dla bezpieczeństwa korzystania

ność zarządzania uprawnieniami do korzystania z pieczęci) oraz wady (największą są koszty takiego rozwiązania).

Decyzja o wyborze metod(y) autoryzacji powinna być dobrze

Jednym z podstawowych zadań podczas wdrażania KSeF jest analiza pól fakultatywnych i podjęcie decyzji, które z nich w których procesach podatnik będzie wypełniał. Przykładowo w procesach eks-

Jednym z podstawowych zadań podczas wdrażania KSeF jest analiza pól fakultatywnych i podjęcie decyzji, które z nich w których procesach podatnik będzie wypełniał. Przykładowo w procesach eksportowych zakres danych może być szerszy niż w procesach krajowych.

z KSeF (podobnie jak np. tokeny automatyzujące zlecenie przelewów w systemach bankowych). Utrata tokenu może spowodować serię nieautoryzowanych dostępów do danych i poważne ryzyka dla ich bezpieczeństwa.

Pieczęć elektroniczna to rodzaj podpisu elektronicznego dedykowanego całej organizacji, a nie konkretnej osobie fizycznej. Pieczęć taka pozwala zalogować się do KSeF (co wymaga aktywnego udziału użytkownika) każdej osobie uprawnionej do korzystania z niej (najczęściej posiadającej login, hasło i autoryzowane urządzenie lub token fizyczny w postaci pendrive'a lub karty). Istnieją również pieczęcie elektroniczne, których użycie może być wywoływane automatycznie przez system (np. billingowy). Za pomocą pieczęci elektronicznej można również wygenerować token autoryzacyjny, przypisany do organizacji, a nie konkretnej osoby fizycznej. Również z tą metodą autoryzacji wiąże się ryzyka (koniecz-

prześlana i oparta o faktyczne korzyści i wymagania danej organizacji, a także analizę ryzyka związanego z zarządzaniem takimi uprawnieniami.

2. Pola fakultatywne

Schema xsd definiująca zakres możliwych do wypełnienia na fakturze danych zawiera ponad 300 pól. Dominująca większość z nich ma status pól fakultatywnych, czyli ich wypełnienie zależy od decyzji podatnika. Przykładami takich pól są pola dotyczące płatności (termin, numer rachunku), numerów zamówień i umów, czy praktycznie wszystkich informacji dotyczących transportu. Dodatkowo schema przewiduje kilka pól tekstowych – są to DodatkowyOpis (gdzie można dodać 10 tys. znaków dodatkowych informacji), Stopka (gdzie można wkleić dłuższy tekst) oraz Indeks (gdzie dla każdego wiersza można podać 50 znaków tekstu).

portowych zakres danych może być szerszy niż w procesach krajowych. Sposób wypełnienia schemy może się też różnić między fakturami wystawianymi za sprzedaż podstawową a tymi dotyczącymi sprzedaży incydentalnej (np. sprzedaż odpadów lub środków trwałych). Prawidłowo przygotowane mapowania biznesowe schemy są jednym z kluczy do skutecznego i świadomego przygotowania się do wdrożenia KSeF.

3. Integracja z KSeF

Kolejną ważną decyzją jest sposób integracji z KSeF. Dla podatników posiadających tylko jeden system odpowiedź w tym zakresie będzie relatywnie prosta i będzie sprowadzała się do rozważenia, czy wykorzystać standardowe rozwiązania integrujące, czy też zbudować własny komponent o specyficznych, dodatkowych funkcjonalnościach. Jak to często bywa w świecie IT, będzie

to więc decyzja pomiędzy bezpieczeństwem/stabilnością a kosztami wdrożenia.

Większa trudność dotyczy podatników posiadających bardziej złożoną architekturę systemową, którzy wystawiają i odbierają faktury w wielu rozwiązaniach. Wtedy wachlarz możliwych integracji sięga od jednego centralnego rozwiązania obsługującego wszystkie systemy zarówno po stronie sprzedażowej, jak i zakupowej (hub KSeF) do osobnych rozwiązań dla każdego procesu. Zaletą pierwszego podejścia jest pełna kontrola nad wystawianiem i odbieraniem faktur, łatwiejsze utrzymanie rozwiązania, a także kwestie ekonomiczne. Centralny hub może zaadresować również wyzwania związane ze starszymi, często niewspieranymi już systemami. Podejście zakładające więcej integracji będzie najczęściej wybierane przez organizacje posiadające kilka równorzędnych, nowoczesnych systemów (np. osobny system obiegu dokumentów zakupowych). Może się ono wiązać z większymi

cyficznych przypadków może to być rozwiązanie zmniejszające koszty i zwiększające elastyczność integracji z KSeF.

4. Wizualizacja faktur

Zarówno faktury sprzedażowe, jak i zakupowe mogą wymagać wizualizacji (w postaci pliku PDF lub wydruku). Po stronie sprzedażowej wizualizacja faktury jest co do zasady niezbędna w sprzedaży zagranicznej. Ponieważ odbiorca nie posiada polskiego numeru NIP i nie może zalogować się do KSeF, konieczne jest udostępnienie mu faktury w innej, uzgodnionej formie. Wizualizacje w tym zakresie mogą być także wymagane przez służby celne lub urzędy skarbowe państwa nabywcy. Dodatkowo, dobrowolne jest również wizualizowanie faktur w obrocie krajowym. Należy mieć jednak na uwadze, że nabywca otrzyma taką fakturę również z KSeF. Otrzymanie drogą mailową lub pocztową wizualizacji takiej faktury

faktur może być korzystanie z trybów awaryjnych (gdym awarii ulegnie KSeF) lub trybów offline (gdym sprzedawca chce wystawić fakturę w sytuacji braku w danej chwili dostępu do Internetu).

Aby zwizualizować fakturę, należy po pierwsze zadbać o to, aby wizualizacja zawierała zakres danych zgodny z treścią faktury przesłanej do KSeF. Nie będzie więc raczej dozwolone uzupełnienie takiej wizualizacji o dodatkowe dane lub zmiana danych (np. poprzez ich przetłumaczenie). Nie dotyczy to oczywiście dodania loga lub innych elementów graficznych. W drugim kroku należy opatrzyć wizualizację kodem QR wygenerowanym na podstawie treści faktury przesłanej do KSeF i jej numeru KSeF lub (dla sytuacji awaryjnych) tokenu awaryjnego podatnika. Dokładny sposób generowania kodu zostanie dopiero opublikowany przez Ministerstwo Finansów.

Co ważne, wizualizacja musi zostać opatrzona kodem QR jedynie, jeżeli zostanie użyta w obrocie

Sposób wypełnienia schemy **może się też różnić** między fakturami wystawianymi za sprzedaż podstawową a tymi dotyczącymi sprzedaży incydentalnej (np. sprzedaż odpadów lub środków trwałych).

kosztami, ale szczególnie w krótkim okresie może być łatwiejsze do implementacji.

Nie należy zapominać, że sposobem integracji z KSeF może być również wystawianie faktur ręcznie w aplikacji Ministerstwa Finansów. Dla incydentalnych faktur lub spe-

będzie od niego wymagało dodatkowych czynności – sprawdzenia jej poprawności czy zapobiegnięcia ponownemu jej przeprosowaniu. W efekcie większość nabywców nie będzie prawdopodobnie oczekiwała przesyłania im wizualizacji faktur. Ostatnim powodem wizualizacji

gospodarczym. Oznacza to, że wizualizacje na cele wewnętrzne (np. dla potrzeb obiegu dokumentów zakupowych czy akceptacji faktur sprzedażowych) nie wymagają drukowania na nich kodu QR.

Decyzję o tym, w jakich sytuacjach będziemy wizualizować

faktury wystawione w KSeF, należy podjąć w sposób przemyślany, tak aby nie eksploatować nadmiarowo zasobów organizacji. Szczególnie w zakresie wizualizacji w obrocie krajowym decyzja ta powinna zostać podjęta w porozumieniu z kluczowymi nabywcami.

dotyczy samego korzystania z trybów awaryjnych. W niektórych przypadkach jest to konieczne, aby zachować ciągłość prowadzenia biznesu. Wdrożenie rozwiązania technicznego obsługującego awarie komplikuje jednak użytkowanie KSeF zarówno z punktu widzenia technicznego, jak

Analogicznie, po stronie zakupowej organizacja powinna podjąć decyzję, jak będzie postępowała z fakturami wystawionymi w trybie awaryjnym i jednocześnie otrzymanymi drogą mailową. Jednym z rozwiązań jest pomijanie takich faktur i oczekiwanie na ich otrzymanie

Decyzję o tym, w jakich sytuacjach będziemy wizualizować faktury wystawione w KSeF, należy podjąć w sposób przemyślany, tak aby nie eksploatować nadmiarowo zasobów organizacji.

5. Tryby awaryjne

Ustawa wprowadzająca obligatoryjny KSeF przewiduje tryb awaryjny wystawiania faktur. Organizacja ma prawo z niego korzystać, jeżeli wystąpi awaria po stronie KSeF, jak również gdy nie działa rozwiązanie do obsługi KSeF po stronie podatnika lub internet. Aby wystawić fakturę w tym trybie, podatnik powinien wykonać następujące kroki:

- Wygenerować fakturę w postaci pliku xml, zgodnie ze schemą FA(2),
- Zwizualizować tę fakturę i opatrzyć ją kodem QR (wygenerowanym z użyciem toeknu awaryjnego),
- Udostępnić zwizualizowaną fakturę kontrahentowi uzgodnionym z nim kanałem,
- Dostać xml do KSeF (w zależności od rodzaju awarii w ciągu 1 lub 7 dni roboczych).

Z przedstawionym procesem wiążą się dwie ważne decyzje po stronie organizacji. Pierwsza z nich

i procesowego. Warto więc rozważyć, czy optymalnym rozwiązaniem nie będzie jednak powstrzymanie się od wystawiania faktur do momentu usunięcia awarii i niekorzystanie z trybów awaryjnych.

Jeżeli jednak wystawienie faktury jest konieczne – chociażby z powodu automatyzacji tego procesu w systemie billingowym, druga decyzja dotyczy udostępnienia takich faktur kontrahentom. Ministerstwo Finansów wprost wskazuje, że jednym z kanałów komunikacji może być sam KSeF. Możliwe są więc sytuacje, w których sprzedawca co prawda wystawi fakturę, ale z jej wysłaniem do kontrahenta poczeka do usunięcia awarii i wyśle ją wyłącznie poprzez KSeF. Wydaje się, że takie postępowanie jest korzystne z punktu widzenia nabywców – unikną oni weryfikacji zgodności faktur przysyłanych innymi kanałami z fakturą umieszczoną w KSeF, a także zmniejszą ryzyko podwójnego ujęcia faktur.

z KSeF. W przypadku dłuższych awarii może to wpłynąć negatywnie na raportowanie zatorów płatniczych. Alternatywnie faktury takie mogą być procesowane – wymaga to jednak ich dodatkowej weryfikacji oraz pominięcia ich wersji elektronicznych otrzymanych (wcześniej lub później) z KSeF.

6. Archiwizacja

KSeF co do zasady będzie stanowił repozytorium faktur dla podatnika. Dokumenty (zarówno sprzedażowe, jak i zakupowe) będą w nim przechowywane przez okres 10 lat od końca roku, w którym zostały wystawione, po czym zostaną bezpowrotnie usunięte. W efekcie może być wymagana dodatkowa archiwizacja (np. dla faktur za zakup środków trwałych podlegających dłuższej niż 10 lat amortyzacji). Obowiązek przechowywania takich dokumentów ciąży na podatniku – powinien

on je archiwizować na bieżąco lub pobrać z KSeF przed upływem 10 letniego okresu standardowego przechowywania.

Jednocześnie niektóre organizacje mogą się zdecydować na osobną archiwizację także z innych powodów. KSeF nie będzie przykładowo pozwalał na przechowywanie z fakturami innych dokumentów (np. załączników czy dowodów wykonania usług) ani żadnych dodatkowych informacji (komentarzy, potwierdzeń płatności, szerszej informacji o księgowaniu, itd.). Jeżeli takie dane są wymagane w archiwum, podatnik powinien prowadzić je poza KSeF. Innymi czynnikami wpływającymi na potrzebę zewnętrznej archiwizacji mogą być kwestie wydajności, stabilności czy dostępności.

Co do zasady archiwizacja w KSeF jest korzystna ze względu na swój bezpłatny charakter, powszechność oraz relatywnie wysoką dostępność. W konkretnych przypadkach organizacje mogą jednak podjąć decyzje o wdrożeniu dodatkowych rozwiązań w tym zakresie.

7. Wskazywanie numeru KSeF w płatności

Ustawodawca wdrażając do polskiego porządku prawnego obowiązek wystawiania faktur w KSeF, obliuguje również podmioty opłacające tak wystawione faktury do wskazywania w zleceniach płatności, realizowanych za pośrednictwem rachunków bankowych, numerów KSeF opłacanych faktur. Należy mieć na uwadze, że numer KSeF składa się z 35 znaków. Dla umożliwienia realizacji tego obowiązku przy opłacaniu większej liczby faktur KSeF będzie udostępniał sposobność generowania identyfikatorów zbiorczych (na podstawie wskazanych numerów KSeF). Jed-

Ustawodawca wdrażając do polskiego porządku prawnego obowiązek wystawiania faktur w KSeF, obliuguje również podmioty opłacające tak wystawione faktury do wskazywania w zleceniach płatności, realizowanych za pośrednictwem rachunków bankowych, numerów KSeF opłacanych faktur.

nocześnie ustawa o VAT nie będzie przewidywała sankcji za brak realizacji powyższego obowiązku. W komunikacji z podatnikami Ministerstwo Finansów wskazywało, że jest tak, ponieważ ustawodawca zdaje sobie sprawę z wyzwań związanych z takim procesem (np. dla płatności mobilnych, czy dla stałych zleceń płatności). Dlatego sposób realizacji przedmiotowego obowiązku będzie monitorowany i jeżeli organizacje będą go realizować w większości przypadków, sankcje prawdopodobnie nie zostaną wprowadzone.

Każda organizacja powinna więc przeanalizować swoje procesy zlecenia płatności i określić, czy i w jaki sposób może używać w nich numeru KSeF bądź identyfikatora zbiorczego. Dotyczy to również strony sprzedażowej, gdzie w wielu przypadkach na otrzymywanych przelewach zamiast numeru faktury będzie wskazywany jej numer KSeF lub identyfikator zbiorczy.

Przedstawiona lista w oczywisty sposób nie wyczerpuje zakresu zagadnień wymagających pogłębionej analizy przed wdrożeniem obligatoryjnego KSeF. Stanowi jednak dobry przyczynek dla zrozumienia, że proces ten wykracza daleko poza samo rozwiązanie techniczne, wymagając współdziałania wielu zespołów w organizacji, dobrego planowania i odpowiednio silnego umocowania w strukturze organizacyjnej. Do 1 lipca 2024 r. pozostało jeszcze 10 miesięcy i to najlepszy czas, żeby rozpocząć prace. 📌



DR ANDRZEJ PAŁYS,
DORADCA PODATKOWY



PRZEMYSŁAW GRZANKA,
DORADCA PODATKOWY

KSeF: klucz

do bezpiecznej i efektywnej integracji.

Przewodnik dla doradców
podatkowych



W świecie, w którym technologia napędza prawie każdy aspekt naszego życia zawodowego, zrozumienie, jak bezpiecznie i skutecznie zintegrować nowe systemy, staje się kluczowe. Na szczególną uwagę zasługuje Krajowy System e-Faktur (KSeF), który od lipca 2024 roku stanowić będzie podstawę fakturowania.

ADRIAN LAPIERRE

Wtym artykule autor – ekspert w dziedzinie bezpieczeństwa informacji i doświadczony programista, który skupił swoje działania na KSeF od pierwszych dni jego udostępnienia, omawia podstawowe aspekty związane z tym systemem. Bez używania skomplikowanego języka technicznego, autor wyjaśnia kluczowe pojęcia, takie jak API, schemat XML, autoryzacja i uwierzytelnienie, podpis elektroniczny i pieczęć elektroniczna. Artykuł ten dostarcza praktycznych wskazówek i strategii dotyczących bezpieczeństwa i integracji systemów, umożliwiając doradcom podatkowym lepsze zrozumienie i dostosowanie się do nowych wymagań związanych z KSeF. Przede wszystkim ten artykuł ma na celu umożliwić doradcom podatkowym wykorzystanie technologii do lepszego zarządzania obowiązkami podatkowymi swoich klientów.

Wstęp

W dobie gwałtownego rozwoju technologii cyfrowych procesy biznesowe ewoluują w niespotykanym dotąd tempie, tworząc nowe formy organizacji pracy, komunikacji i przepływu informacji. W Polsce jednym z najważniejszych kroków na drodze do cyfryzacji gospodarki jest wprowadzenie Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF), który zarówno stwarza nowe możliwości, jak i stanowi wyzwanie dla firm z różnych sektorów.

Ten artykuł ma na celu przybliżyć czytelnikom istotę KSeF, jego

funkcjonowanie oraz potencjalne korzyści i wyzwania związane z jego implementacją. Zawarte tu informacje mogą okazać się nieocenione dla firm stojących przed wyzwaniem integracji z tym systemem, oferując praktyczne wskazówki oraz pełniejsze zrozumienie aspektów technicznych, biznesowych i prawnych związanych z e-fakturowaniem.

Niezależnie od wielkości przedsiębiorstwa, branży czy specyfiki działalności, wdrażanie KSeF będzie mieć zdecydowany wpływ na codzienną pracę wielu osób, procesy biznesowe oraz strategie długoterminowe firm. Dlatego warto być przygotowanym i dobrze zrozumieć, co niesie ze sobą ta cyfrowa transformacja.

Zapraszamy do lektury i zapoznania się z omówionymi w artykule kwestiami. Razem odkrywamy, jak Krajowy System e-Faktur

może przekształcić polski rynek, a także jak odpowiednio się do tego przygotować.

Co to jest KSeF i dlaczego jest ważny

- Krajowy System e-Faktur to innowacyjne rozwiązanie wprowadzone przez polskie Ministerstwo Finansów, które zrewolucjonizowało sposób, w jaki faktury są wystawiane i przetwarzane w naszym kraju. Przez cyfryzację procesu fakturowania KSeF wprowadza nowy standard i jednocześnie stawia przed przedsiębiorstwami wiele wyzwań i możliwości.
- Krajowy System e-Faktur jest zintegrowanym, elektronicznym systemem zarządzania fakturami, który ma na celu uproszczenie i zautomatyzowanie procesów

Krajowy System e-Faktur to innowacyjne rozwiązanie wprowadzone przez polskie Ministerstwo Finansów, które zrewolucjonizowało sposób, w jaki faktury są wystawiane i przetwarzane w naszym kraju.

System ten umożliwia wystawianie, wysyłanie, otrzymywanie i przechowywanie faktur w formie cyfrowej, co przekłada się na większą efektywność, oszczędność czasu i ograniczenie błędów.

związanych z fakturowaniem. System ten umożliwia wystawianie, wysyłanie, otrzymywanie i przechowywanie faktur w formie cyfrowej, co przekłada się na większą efektywność, oszczędność czasu i ograniczenie błędów.

— KSeF jest też narzędziem służącym do bezpośredniej komunikacji między przedsiębiorstwami a administracją podatkową. Faktury wystawiane i przesyłane za pośrednictwem KSeF są automatycznie dostarczane do odpowiednich jednostek Ministerstwa Finansów, co umożliwia natychmiastową weryfikację i ewentualne korekty.

Celem wprowadzenia KSeF jest nie tylko uproszczenie i przyspieszenie procesów związanych z fakturowaniem, ale także zwiększenie transparentności transakcji gospodarczych oraz walka z oszustwami podatkowymi. Dzięki temu przedsiębiorcy mogą prowadzić działalność w sposób bardziej efektywny, a jednocześnie państwo ma możliwość lepszego monitorowania przepływu środków i zapew-

nienia większej sprawiedliwości podatkowej.

Pomimo licznych korzyści implementacja KSeF wiąże się także z wieloma wyzwaniami. Przejście na fakturowanie elektroniczne, w formie faktur ustrukturyzowanych, wymaga od firm zmian w wielu obszarach – od infrastruktury technologicznej, przez procesy biznesowe, aż po kwestie prawne i bezpieczeństwo danych. Wszystko to powoduje, że proces adaptacji do nowego systemu jest skomplikowany i wymaga odpowiedniego przygotowania.

Na tle podobnych rozwiązań w innych krajach Krajowy System e-Faktur jest jednym z najbardziej zaawansowanych i kompleksowych systemów do zarządzania e-fakturami. Wiele innych krajów implementuje podobne systemy, ale stopień ich zaawansowania i funkcjonalność znacznie się różnią.

Pionierem w tej dziedzinie jest Skandynawia, gdzie e-fakturowanie jest normą od ponad dekady. Tamtejsze systemy są bardzo efektywne i mają szerokie zastosowanie, ale są głównie skoncentrowane na sek-

torze publicznym. Włoski system e-faktur (Sistema di Interscambio) jest obowiązkowy dla wszystkich transakcji B2B i B2C od 2019 roku. Wprowadzenie tego systemu doprowadziło do znaczącej poprawy efektywności procesów fakturowania oraz zwiększenia transparentności transakcji.

Warto również wspomnieć o krajach takich jak Hiszpania, Portugalia czy Meksyk, które również wprowadziły systemy e-faktur, chociaż nie są one tak kompleksowe jak polski KSeF.

Projektując nasz rodzimy system, Ministerstwo Finansów poszło o krok dalej niż pozostała część Europy. KSeF ma na celu nie tylko obejmować transakcje B2B, ale także będzie łącznikiem, transportującym dokumenty sprzedaży od sprzedawcy do kupującego. Całkowicie zastąpi tradycyjne faktury papierowe i dotychczasowe faktury elektroniczne, oraz będzie obowiązkowy dla wszystkich podmiotów gospodarczych posiadających polski NIP w transakcjach B2B. Co więcej, tylko dokument w postaci ustrukturyzowanej, czyli odpowiednio sformatowany plik XML, będzie uznawany za fakturę (z wyjątkiem sytuacji awaryjnych, gdy za fakturę może zostać uznany dokument wizualizacji faktury, z nadrukowanym kodem QR).

Podsumowując, KSeF to jedno z najbardziej zaawansowanych, rozbudowanych i kompletnych rozwiązań w dziedzinie e-fakturowania na świecie. Wraz z ciągłym rozwojem technologii i cyfryzacji można oczekiwać, że inne kraje również będą dążyć do implementacji podobnych rozwiązań, patrząc na doświadczenia Polski, Włoch i innych krajów.

W kolejnych częściach artykułu omówię szczegółowo wyzwania, a także pomogę w zrozumieniu, jak najlepiej przygotować się do wdrożenia KSeF w swojej organizacji.

Podstawowe pojęcia związane z KSeF

Zanim zagłębimy się w kwestie praktyczne dotyczące Krajowego Systemu e-Faktur, warto zrozumieć kilka kluczowych pojęć, które są ściśle związane z tym systemem.

1. KSeF

Krajowy System e-Faktur (KSeF) to system wprowadzony przez Ministerstwo Finansów, którego celem jest cyfryzacja procesu wystawiania, przesyłania i przechowywania faktur VAT. Dzięki KSeF faktury są wystawiane, przesyłane i przechowywane w formie elektronicznej faktury ustrukturyzowanej. Wszystkie transakcje są rejestrowane w systemie, co zapewnia pełną transparentność procesów fakturowania i ułatwia zarządzanie danymi.

2. E-Faktura

E-Faktura, w kontekście KSeF nazywana również fakturą ustrukturyzowaną, to dokument księgowy wystawiony i przesłany w formie elektronicznej. E-faktura zawiera te same elementy co tradycyjna faktura papierowa, ale jest zapisana w formacie elektronicznym. Zgodnie z nowym prawem e-faktura przesyłana przez KSeF staje się jedynym oficjalnym dokumentem, a faktury papierowe stają się jedynie wizualizacją faktury (za wyjątkiem sytuacji awaryjnych, przedstawionych dalej). Formatem, w którym będą zapisane faktury ustrukturyzowane, jest XML opisany schematem.

3. Pliki XML i schemat XML

Schematy XML pełnią kluczową rolę w procesie integracji nie tylko z Krajowym Systemem e-Faktur. Są one de facto uniwersalnym językiem opisującym format, w którym komunikują się ze sobą systemy. Dokumenty XML opisane schematem, umożliwiają wymianę informacji

w sposób jednoznaczny i bezpieczny – ponieważ odbiorca takiego dokumentu może sprawdzić, czy jego zawartość jest prawidłowa, czy spełnia reguły zdefiniowane przez schemat.

XML (eXtensible Markup Language) jest językiem znaczników, który pozwala na strukturyzację danych w formie przypominającej drzewo, złożonej z zagnieżdżonych elementów. Dokument XML może być definiowany przez schemat, który określa, jakie elementy i atrybuty mogą występować w dokumencie, jak są ze sobą powiązane i jakie mają typy danych.

W kontekście KSeF, Ministerstwo Finansów dostarcza dedykowany schemat XML, który precyzyjnie określa strukturę informacji zawartych w e-fakturach. Schemat zapewnia spójność i jednolitość danych przekazywanych do systemu KSeF, co jest kluczowe dla jego poprawnego działania.

Integracja z KSeF wymaga więc zrozumienia schematu XML i implementacji mechanizmów w systemach ERP, które będą w stanie generować i odczytywać dokumenty XML zgodne z tym schematem. Jest to wyzwanie zarówno dla działów IT, jak i działów finansowych, które muszą dostosować swoje procesy do nowych wymogów.

Dzięki użyciu schematu XML faktury mogą być z łatwością przenoszone między różnymi systemami, co przyczynia się do automatyzacji i optymalizacji procesów związanych z fakturoowaniem.

4. API

API, czyli interfejs programistyczny aplikacji (ang. Application Programming Interface), to zestaw reguł i procedur, które umożliwiają różnym aplikacjom komunikację i współdziałanie ze sobą. API definiuje, w jaki sposób różne aplikacje powinny ze sobą współpracować,

jakie dane mogą wymieniać i jak mogą te dane przekazywać.

W kontekście KSeF, API jest używane do komunikacji pomiędzy systemem firmy a systemem KSeF. Dzięki API oprogramowanie księgowe firmy może automatycznie wysyłać i odbierać faktury.

W praktyce firma korzysta z API do przesyłania danych koniecznych do wystawienia faktury do KSeF. KSeF weryfikuje techniczną poprawność przesłanych danych, następnie generuje unikalny numer identyfikujący fakturę. Odbiorca faktury za pomocą API może odbierać faktury od innych firm, bez konieczności komunikowania się z każdą z nich z osobna. Dzięki API te operacje mogą być realizowane automatycznie przez systemy informatyczne, bez udziału człowieka.

5. Numer KSeF

Faktura po przetworzeniu przez system Ministerstwa Finansów otrzyma unikalny numer KSeF, złożony z 35 znaków. Jest to potwierdzenie, że przesłane przez nas dane stały się fakturą – w myśl przepisów podatkowych. Znajomość numeru KSeF będzie niezbędna w przypadku skorygowania dokumentu wcześniej wprowadzonego do obrotu gospodarczego. Mamy także obowiązek umieścić numer KSeF w danych przelewu bankowego. Nie trzeba przekazywać odbiorcy numeru KSeF wystawionej faktury. Każdy przedsiębiorca może przejrzeć listę otrzymanych faktur, np. w podanym okresie. Na liście znajdzie numery KSeF, które posłużą mu do pobrania plików XML. Wewnętrzny numer dokumentu traci w tej sytuacji na znaczeniu, ale nadal będzie obecny – w schemacie XML pole na wpisanie numeru dokumentu jest zdefiniowane jako obowiązkowe. Zapytanie o dokumenty sprzedażowe lub zakupowe do KSeF zwraca poza numerem KSeF także numer dokumentu,

dlatego w razie potrzeby można te dwie informacje łatwo połączyć.

6. Podpis elektroniczny

Podpis elektroniczny to cyfrowy odpowiednik tradycyjnego podpisu ręcznego. Służy on do potwierdzenia tożsamości osoby podpisującej i zapewnienia integralności dokumentu. Podpis elektroniczny jest generowany za pomocą specjalnego klucza prywatnego, który jest jednoznacznie powiązany z osobą podpisującą. Klucz prywatny jest zazwyczaj zapisany na urządzeniu, które uniemożliwia dostęp do niego osobom niepowołanym. Aby użyć klucza, trzeba mieć urządzenie oraz trzeba znać kod dostępu (PIN). Wielokrotne podanie błędnego PIN spowoduje zablokowanie urządzenia, co uniemożliwia odgadnięcie PIN osobie postronnej. To zabezpieczenie analogiczne, jak to używane przez kartę SIM w telefonie komórkowym.

7. Pieczęć elektroniczna

Pieczęć elektroniczna to odpowiednik podpisu elektronicznego, ale stosowana jest dla organizacji, a nie dla osób fizycznych. Zasada jej działania jest identyczna jak zasada działania podpisu elektronicznego, z tą różnicą, że identyfikuje konkretną organizację, nie osobę fizyczną.

8. EPodpis i ePieczęć

EPodpis i ePieczęć to forma podpisu elektronicznego, który można wykonać bez posiadania sprzętu przechowującego klucz prywatny. Sprzęt jest dostarczany jako usługa on-line przez firmę, która sprzedała nam to rozwiązanie. To wygodne, lecz mniej bezpieczne podejście. Może się okazać dobrą alternatywą, gdy chcemy zautomatyzować proces składania podpisu, tak aby nie wymagał udziału człowieka.

9. HSM

HSM, czyli Moduł Bezpieczeństwa sprzętowego (ang. Hardware Security Module), to fizyczne urządzenie zapewniające bezpieczeństwo przechowywania kluczy prywatnych. Wykorzystanie HSM jest tak samo wygodne, jak użycie usług ePieczęci, lecz zapewnia wysoki poziom bezpieczeństwa. Wiąże się też z wysokimi kosztami zakupu urządzenia.

10. EPUAP a podpis elektroniczny

Podpis elektroniczny i pieczęć elektroniczna mają pewne zalety w porównaniu z profilem zaufanym ePUAP.

Podpis elektroniczny i pieczęć elektroniczna zapewniają wyższy poziom bezpieczeństwa, ponieważ są generowane przy użyciu kluczy prywatnych zapisanych na fizycznym urządzeniu. Tymczasem profil zaufany ePUAP opiera się na procesie uwierzytelniania hasłem, który jest mniej bezpieczny.

Jednak warto zauważyć, że profil zaufany ePUAP ma także swoje zalety. Jest on łatwy w użyciu, darmowy i zapewnia dostęp do wielu usług administracji publicznej w Polsce. Wybór ePUAP może być szczególnie użyteczny dla małych, jednoosobowych firm lub spółek cywilnych. W przypadku większych firm i instytucji zdecydowanie lepszym wyborem jest pieczęć elektroniczna, która identyfikuje organizację, a nie konkretną osobę fizyczną.

Pliki XML – dodatkowe wskazówki

Rozumienie schematów XML może być wyzwaniem dla osób bez technicznego zaplecza, ale poniżej przedstawiam kilka podstawowych wskazówek, które mogą pomóc w odczytaniu takiego dokumentu:

Dokumenty XML mają drzewiastą strukturę, zaczynając od jednego głównego elementu (root), który zawiera w sobie kolejne, zagnieżdżone elementy. Każdy element jest otoczony znacznikami (tags), które definiują jego nazwę, może także zawierać inne elementy lub tekst. W schemacie XML elementy te są zdefiniowane w sposób hierarchiczny, co pozwala na łatwe zrozumienie struktury dokumentu.

Istnieją różne narzędzia, które pozwalają na łatwe przeglądanie i edycję dokumentów XML, takie jak komercyjny XMLSpy lub darmowy Visual Studio Code. Większość przeglądarek internetowych także oferuje możliwość oglądania dokumentów XML, ale nie pozwala na ich edycję. Narzędzia często oferują możliwość wyświetlania dokumentów XML w postaci drzewa, co ułatwia zrozumienie ich struktury.

Definicje elementów w schemacie XML zazwyczaj mają nazwy odnoszące się do rodzaju informacji, które będą w nich zawarte. Przykładowo, element o nazwie „Adres” w schemacie e-faktury zawiera informacje o adresie nabywcy lub sprzedającego. Zrozumienie nazw elementów pomoże interpretować zawartą w nich treść. Niestety, nazwy elementów nie zawsze są intuicyjne, np. trudno zgadnąć jaka informacja będzie zawarta w elemencie o nazwie P_13_3. Na szczęście schematy XML umożliwiają dodawanie informacji opisowej do zdefiniowanych elementów struktury. Schema dostarczona przez Ministerstwo Finansów zawiera wiele komentarzy i wyjaśnień, które będą pomocne w analizie przeznaczenia poszczególnych pól.

Autoryzacja i uwierzytelnianie

Autoryzacja i uwierzytelnianie to kluczowe koncepcje związane

z bezpieczeństwem informacji i są one integralnym elementem systemu KSeF.

Uwierzytelnianie to proces, który polega na potwierdzeniu tożsamości użytkownika, systemu lub aplikacji. W kontekście KSeF uwierzytelnianie dotyczy potwierdzenia tożsamości podmiotu (np. firmy) przed umożliwieniem dostępu do systemu i jego zasobów. W przypadku KSeF mamy możliwość potwierdzić swoją tożsamość za pomocą podpisu elektronicznego, pieczęci elektronicznej lub profilu zaufanego.

Autoryzacja z kolei odnosi się do procesu nadawania uprawnień uwierzytelnionemu użytkownikowi, systemowi lub aplikacji. W kontekście KSeF autoryzacja może dotyczyć przyznania uprawnień do przesyłania lub odczytywania e-faktur, a także do nadawania uprawnień kolejnym użytkownikom. Przykładowo, po uwierzytelnieniu firmy system KSeF może upoważnić tę firmę do wystawiania e-faktur w systemie, w imieniu swoim lub imieniu innej firmy (proces samofakturowania). Podobnie w przypadku biur rachunkowych, które mogą np. odbierać faktury w imieniu swoich klientów i/lub je za nich wystawiać.

Zrozumienie uprawnień nadawanych w KSeF stanowi trzon ochrony przed nieautoryzowanym dostępem czy nadużyciami. W ich poznaniu i zrozumieniu może pomóc dostarczana przez Ministerstwo Finansów Aplikacja Podatnika KSeF. Na środowisku testowym możemy nadawać, odbierać i testować działanie uprawnień bez obawy o negatywne skutki tych operacji.

Bezpieczeństwo i integracja systemów z KSeF

Integracja systemów z KSeF jest realizowana poprzez wykorzystanie

Faktura po przetworzeniu przez system Ministerstwa Finansów otrzyma **unikalny numer KSeF, złożony z 35 znaków**. Jest to potwierdzenie, że przesłane przez nas dane stały się fakturą – w myśl przepisów podatkowych.

udostępnionych przez Ministerstwo Finansów interfejsów API. Istniejąca dokumentacja niestety nie jest napisana w sposób, który umożliwi zrozumienie procesu integracji osobom bez doświadczenia technicznego. Poza dokumentacją opisową mamy do dyspozycji specyfikację interfejsu w popularnym i stanowiącym standard branżowy formacie OpenAPI. Specyfikacja ta, poza elementami ściśle technicznymi, zawiera również komentarze, które nierzadko stanowią źródło cennej wiedzy, nie tylko dla osób technicznych. W specyfikacji znajdziemy także przykładowe dane, które stanowią doskonałe uzupełnienie ułatwiające zrozumienie struktur danych, które często są nad wyraz skomplikowane. Format, w którym zapisana jest specyfikacja, nie jest z założenia przeznaczony dla osób bez doświadczenia technicznego, ale istnieją pomocne narzędzia – takie np. jak dostępny on-line i darmowy Swagger Editor (<https://editor.swagger.io/>). Dzięki nim czytanie i analiza specyfikacji będzie znacznie przyjemniejsza.

Nieodłącznie z integracją systemów związane są błędy. Co prawda na stronie Ministerstwa znajdziemy plik z listą błędów, jednakże nie znajdziemy w nim szczegółów, wyjaśniających przyczynę ich powstania. Często także sama nazwa błędu niewiele wyjaśnia. Weźmy choćby błąd "Nieczytelna treść" czy "Brak listy części pakietu".

Integracja systemów za pomocą API to nie tylko znajomość specyfikacji i zrozumienie danych, które należy za jego pomocą wysłać. Odpowiednie planowanie i zrozumienie procesów biznesowych oraz wymagań prawnych jest równie ważne. Nie obejdzie się bez dodatkowych ustaleń z kontrahentami – zarówno w zakresie tego, jakie dane, poza wymaganym minimum, powinniśmy zawrzeć w dokumencie faktury, jak również tego, w których polach oraz w jakim formacie będziemy je zapisywać. Równie istotne jest ustalenie procedur awaryjnych, które będziemy stosować w przypadku niedostępności KSeF lub problemów z systemem naszym czy systemami naszych kontrahentów.

Część podatników, poza fakturami, obecnie wykorzystuje pliki załączników, np. stanowiące specyfikacje do faktury czy choćby certyfikaty do zamówionych produktów. KSeF nie oferuje żadnego rozwiązania w tym zakresie. Trzeba stworzyć je we własnym zakresie lub wykorzystać te, które będą udostępniać integratorzy lub dostawcy systemów księgowych / ERP.

Ważnym aspektem jest również zapewnienie, że systemy są w stanie obsłużyć i prawidłowo dostarczyć wszystkie informacje wymagane przez format XML faktury ustrukturyzowanej, który jest używany przez KSeF. Stworzenie odpowiednich mapowań może zająć sporo czasu. Dlatego istotne jest, aby przygotowania do integracji rozpocząć odpowiednio wcześniej.

Ministerstwo Finansów poza systemem produkcyjnym (korzystanie z niego niesie skutki prawne) dostarcza także środowisko testowe i demonstracyjne (zbliżone do produkcyjnego). Za ich pomocą możemy dowolnie testować nasze rozwiązania do elektronicznego fakturowania. Nie można jednak zapomnieć, że dane wysyłane do tych systemów powinny być przynajmniej zanonimizowane, a najlepiej jeśli nie będą to prawdziwe informacje. Dostęp do systemu testowego ma każdy, kto poda NIP firmy, w imieniu której chce się zalogować. Nic nie stoi na przeszkodzie, żeby użyć numeru NIP dowolnej firmy i sprawdzić, jakie faktury wysłała na środowisko testowe. Dlatego wszystko, co wysłaliśmy do systemu testowego, staje się niemalże publicznie dostępne. Inaczej jest z systemem demo, choć również tu Ministerstwo przestrzega przed wysłaniem prawdziwych danych. Do systemu demo może zalogować się tylko osoba, która ma prawo reprezentować podmiot o wskazanym numerze NIP. Wysłanie dokumentu sprzedaży na

system demo nie powoduje skutków prawnych. Jest to doskonałe miejsce do przeprowadzenia testów zbliżonych do realnych sytuacji gospodarczych, z użyciem danych zanonimizowanych.

Warto mieć świadomość, że system testowy może znacznie różnić się od systemu, który działa jako produkcyjna instancja. Wszystkie nowości pojawiają się najpierw na systemie testowym. Często także okazuje się, że nie działają zgodnie z oczekiwaniami lub nie działają wcale (jak choćby generowanie identyfikatora płatności). W chwili pisania tego tekstu tylko system testowy umożliwia wysyłanie faktur w formacie FA(2), czyli najnowszej dostępnej wersji faktur ustrukturyzowanych. Pozostałe dwa systemy przyjmują tylko faktury w formacie FA(1).

Bezpieczeństwo w kontekście Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF)

Bezpieczeństwo w kontekście każdego systemu elektronicznego jest absolutnie kluczowe, zwłaszcza jeżeli weźmiemy pod uwagę potencjalne zagrożenia związane z naruszeniem ochrony danych. Część obaw została zaadresowana przez decyzję Ministerstwa Finansów o wyłączeniu faktur B2C z KSeF, co zminimalizowało ilość przetwarzanych w nim danych osobowych.

Zasady ochrony danych osobowych, w tym „prawo do bycia zapomnianym”, są nieodłącznym elementem zarządzania informacją w erze cyfrowej. W kontekście KSeF pojawiają się pytania dotyczące zgodności z tym prawem, szczególnie w przypadku faktur B2C.

Zgodnie z RODO osoba, której dane dotyczą, ma prawo żądać usunięcia swoich danych osobowych. Jednakże prawo to nie jest absolutne

i nie stosuje się go, gdy dane są niezbędne do wypełnienia obowiązków prawnych ciążących na administracji danych.

W przypadku KSeF obowiązek wystawiania i przechowywania faktur przez 10 lat wynika z przepisu prawa, który jest nadrzędny wobec rozporządzenia RODO. Wobec tego brak możliwości usunięcia faktury z systemu nie narusza „Prawa do Zapomnienia”. W tym konkretnym kontekście podmiot danych nie ma prawa żądać usunięcia danych zawartych na fakturze. Faktury są dokumentami o charakterze publicznoprawnym i muszą być przechowywane przez określony czas, co jest ważnym wyjątkiem od „Prawa do Zapomnienia”.

Choć faktury B2B (Business to Business) mogą zawierać mniej danych osobowych niż faktury B2C lub nie zawierać ich wcale, nadal zawierają informacje krytyczne z punktu widzenia biznesu, takie jak szczegóły dotyczące transakcji, ceny, ilości towarów czy usług itp. Nawet sam fakt współpracy dwóch podmiotów gospodarczych może być cenną informacją.

W sytuacji wystąpienia incydentu związanego z bezpieczeństwem konsekwencje mogą być niezwykle poważne. Od naruszenia danych osobowych, przez kradzież danych finansowych, aż po utratę reputacji firmy. W niektórych przypadkach może to również prowadzić do poważnych konsekwencji finansowych, takich jak kary nałożone przez organy regulacyjne.

Token czy podpis

Tokeny autoryzacyjne, zwane też tokenami dostępu, to potężne narzędzie, które umożliwia uproszczenie procesów autoryzacji, szczególnie w kontekście zautomatyzowanych procesów lub ope-

racji wykonywanych przez maszyny. W systemach informatycznych, takich jak KSeF, mogą one odegrać kluczową rolę, pozwalając na wygodne, bezpieczne i efektywne zarządzanie dostępem.

Zastosowanie tokenów autoryzacyjnych ma kilka istotnych zalet:

1. **Automatyzacja:** tokeny autoryzacyjne są idealne do zautomatyzowanych procesów, które nie wymagają bezpośredniego nadzoru człowieka. Dzięki temu możliwe jest przeprowadzanie operacji w systemie KSeF bez konieczności ręcznego podpisywania każdej faktury czy interakcji z systemem.
2. **Elastyczność:** Tokeny autoryzacyjne są elastyczne i można je dostosować do różnych celów. Mogą one przykładowo uprawniać do dostępu do określonych części systemu, ograniczając jednocześnie dostęp do innych sekcji.
3. **Koszt:** W porównaniu do rozwiązań takich jak ePodpis, ePieczęć i HSM, tokeny autoryzacyjne nic nie kosztują. Dla organizacji z ograniczonym budżetem może to stanowić istotny argument.
4. **Bezpieczeństwo:** Pomimo że obecnie tokeny generowane przez KSeF nie wygasają nigdy, co wydaje się być istotnym ryzykiem, rotację tokenów możemy zapewnić we własnym zakresie, a w przypadku wykrycia naruszenia bezpieczeństwa istniejące tokeny można szybko unieważnić, ograniczając ryzyko nieautoryzowanego dostępu.

Znakomita większość operacji, które wykonujemy w KSeF z użyciem tokena autoryzacyjnego, staje się znacznie bardziej efektywna. Dzięki temu operacje mogą być wykonywane w sposób całkowicie automatyczny, bez konieczności udziału człowieka i potrzeby każ-

dorazowego używania podpisu czy pieczęci elektronicznej.

Korzystanie z tokenów autoryzacyjnych niesie ze sobą pewne ryzyko i powinno być wykonywane z zachowaniem najwyższych standardów bezpieczeństwa.

Ważne jest, aby osoba, która ma generować tokeny, miała niezbędne kompetencje techniczne. Generowanie tokenów to delikatna operacja, która wymaga zrozumienia zasad bezpieczeństwa IT. Tokeny autoryzacyjne powinny być przechowywane w bezpieczny sposób. Idealnym miejscem jest zaszyfrowane repozytorium haseł lub tzw. key vault – „sejf do przechowywania kluczy”. Nigdy nie należy przechowywać tokenów w postaci „otwartego tekstu”, przysłać ich w e-mailach, dokumentach czy notatkach.

Nie mniej kluczowe jest przekazywanie tokenów do działów IT, które będą musiały umieścić je w systemach księgowych, mających komunikować się z KSeF. Zawsze należy to robić w sposób bezpieczny. Najlepiej użyć zaszyfrowanego kanału komunikacji. Wiadomość e-mail nie jest bezpiecznym środkiem do przesyłania poufnych informacji – chyba że przed wysłaniem ją zaszyfrujemy.

W krytycznych sytuacjach świetnie sprawdza się opracowany wcześniej plan awaryjny na wypadek, gdyby token został skompromitowany. Plan powinien obejmować szybkie unieważnienie skompromitowanego tokenu i generowanie nowego, a także odpowiednie środki do zbadania, jak i czy doszło do naruszenia bezpieczeństwa. To nie tylko dobra praktyka, ale wymóg wynikający z RODO.

Bezpieczeństwo tokenów autoryzacyjnych jest równie ważne jak bezpieczeństwo haseł. Należy traktować je z należytą ostrożnością i zawsze postępować zgodnie z najlepszymi praktykami bezpieczeństwa.

Wyzwania i możliwości związane z wdrożeniem KSeF

Krajowy System e-Faktur to innowacyjne rozwiązanie, które nie tylko przynosi szereg korzyści, ale również wiąże się ze sporymi wyzwaniami. Rozważmy niektóre z nich.

1. **Zmiana procesów biznesowych:** Wdrożenie KSeF wymaga od organizacji przeprojektowania istniejących procesów biznesowych związanych z fakturami. Niektóre firmy mogą napotkać nieoczekiwane trudności, zwłaszcza jeśli używają starszych systemów, których nie da się łatwo integrować z nowymi technologiami.
2. **Zmiana kultury korporacyjnej:** Wdrożenie KSeF wymaga od pracowników przyswojenia nowych narzędzi i procedur. To może oznaczać konieczność odbycia szkoleń, przekształcanie stanowisk pracy i dostosowywanie się do nowych procedur.
3. **Integracja systemów IT:** KSeF wymaga integracji z istniejącymi systemami IT, co może być wyzwaniem dla niektórych organizacji. Integracja wymaga zarówno technicznej wiedzy, jak i zrozumienia procesów biznesowych.
4. **Bezpieczeństwo:** Ochrona danych jest kluczowa, a KSeF zobowiązuje do zastosowania silnych mechanizmów bezpieczeństwa, w tym kryptografii, podpisów i pieczęci elektronicznych.
5. **Wdrożenie KSeF powoduje konieczność przeorganizowania procesów,** które do tej pory były wykonywane manualnie – jak na przykład rozliczanie kosztów pracowniczych czy choćby dostarczanie dokumentów do biura rachunkowego.

Zarządzanie projektem wdrożenia Krajowego Systemu e-Faktur w dużych przedsiębiorstwach wymaga **podejścia całościowego i zaangażowania różnych działów. Implementacja systemu nie jest zadaniem wyłącznie dla działu IT.**

Zarządzanie projektem wdrożenia Krajowego Systemu e-Faktur w dużych przedsiębiorstwach wymaga podejścia całościowego i zaangażowania różnych działów. Implementacja systemu nie jest zadaniem wyłącznie dla działu IT. Wymaga ona zaangażowania wszystkich działów, które biorą udział w procesach wystawiania i księgowania faktur. Może to obejmować dział sprzedaży, finansów, księgowości, ale także dział prawny, który musi zrozumieć i przystosować się do zmieniających się przepisów. Dział IT jest oczywiście kluczowy, ale skuteczne wdrożenie systemu wymaga interdyscyplinarnego zespołu, który potrafi skutecznie współpracować i wspólnie podejmować decyzje.

Wdrożenie KSeF to także doskonała okazja do poprawy i optymalizacji istniejących procesów. Wiele firm może skorzystać na przemyślanej integracji z ich istniejącymi systemami IT, takimi jak systemy ERP czy CRM. Proces ten może wymagać przeglądu i zmiany istniejących procedur, ale w rezul-

tacie może prowadzić do znacznych oszczędności czasu i zasobów.

Korzyści płynące z efektywnych rozwiązań informatycznych są nie do przecenienia. Wdrożenie KSeF może przynieść oszczędności czasu pracowników na różnych poziomach – od wystawiania faktur, poprzez ich zatwierdzanie, aż do księgowania. Automatyzacja procesów związanych z fakturami pozwala pracownikom skupić się na bardziej skomplikowanych i ambitnych zadaniach.

Jednym z wyzwań związanych z wdrożeniem KSeF jest komunikacja i standaryzacja danych. Faktury elektroniczne muszą spełniać określone standardy, a to może być trudne do osiągnięcia, zwłaszcza przy współpracy z kontrahentami zagranicznymi. Faktury muszą być zrozumiałe dla wszystkich stron, a to może wymagać znacznej koordynacji i standaryzacji.

Na koniec warto zwrócić uwagę na wyzwania, przed którymi stoją polskie oddziały zagranicznych firm. Te firmy muszą dostosować

się do specyficznych przepisów prawnych i wymagań systemowych w Polsce, co może wymagać dodatkowego czasu i zasobów. Wdrożenie KSeF to nie tylko kwestia techniczna, ale także kulturowa i organizacyjna, która wymaga starannego planowania i zarządzania.

Ekologia i KSeF

Nawet biorąc pod uwagę to, że wiele firm wcześniej stosowało e-faktury w formacie PDF, KSeF nadal ma pozytywny wpływ na ekologię. Podczas gdy przejście na faktury w formacie PDF z pewnością zmniejszyło zużycie papieru i emisję dwutlenku węgla, KSeF przynosi dodatkowe korzyści środowiskowe. W KSeF faktury są generowane, przesyłane i przechowywane w sposób cyfrowy, co eliminuje potrzebę druku, skanowania, wysyłki czy przechowywania fizycznych kopii.

Poza tym standardowy format e-faktur w KSeF jest bardziej efektywny i elastyczny niż PDF. Umożliwia automatyzację procesów, takich jak przetwarzanie danych, co redukuje zużycie energii i zasobów.

Integracja z KSeF to złożony proces, który wymaga starannej analizy i planowania, w tym obszaru bezpieczeństwa. Niezbędne jest implementowanie odpowiednich środków bezpieczeństwa i procedur, aby zapewnić, że system jest nie tylko skuteczny, ale także bezpieczny. Warto rozważyć skorzystanie z usług doświadczonego partnera.

Standaryzacja i korzyści z integracji z KSeF

Krajowy System e-Faktur (KSeF) wprowadza pewnego rodzaju standaryzację, która przynosi wiele korzyści, analogicznie do standardowych ładówek i zasilaczy

w sprzęcie elektronicznym. Dzięki unifikacji formatu faktur, firmy mogą łatwiej i sprawniej zarządzać procesami faktur, zmniejszając błędy i opóźnienia związane z niewłaściwym formatowaniem lub niekompatybilnością systemów. Co więcej, ta standaryzacja ułatwia wymianę informacji między różnymi systemami i organizacjami, a to może prowadzić do większej efektywności operacyjnej.

Powszechność i obligatoryjność KSeF wpływa również na kompatybilność systemów ERP. Wiele dostępnych na rynku systemów ERP jest już dostosowanych do integracji z KSeF, co oznacza, że firmy mogą łatwiej korzystać z KSeF bez konieczności inwestowania w specjalistyczną infrastrukturę lub oprogramowanie. Ponadto, ponieważ KSeF będzie wkrótce obligatoryjny, firmy muszą upewnić się, że ich systemy ERP są kompatybilne z KSeF, co zmusza do modernizacji i digitalizacji procesów.

Wczesne rozpoczęcie procesu integracji z KSeF może również przynieść wiele korzyści, w tym potencjalne oszczędności. Im wcześniej firma zacznie proces integracji, tym więcej czasu ma na wypracowanie wygodnych i efektywnych kosztowo rozwiązań. Wcześniejsze wdrożenie KSeF pozwala również uniknąć pośpiechu i potencjalnych błędów, które mogą wystąpić pod presją czasu.

Na koniec, KSeF jest ważnym elementem cyfrowej transformacji, która jest kluczową inwestycją dla nowoczesnej organizacji. Cyfrowa transformacja nie tylko zwiększa efektywność operacyjną, ale także umożliwia firmom lepsze dostosowanie się do zmieniającego się rynku i oczekiwań klientów. Integracja z KSeF jest zatem nie tylko wymogiem prawnym, ale także strategicznym krokiem ku bardziej cyfrowej i efektywnej przyszłości.

Podsumowanie

Krajowy System e-Faktur (KSeF) reprezentuje istotny krok w stronę cyfrowej transformacji Polski, zwiększając efektywność zarządzania finansami, zarówno na poziomie rządowym, jak i biznesowym. Integracja z KSeF niesie wiele korzyści, ale również wyzwania, które muszą zostać skutecznie adresowane.

Podejście całościowe do projektu integracji, angażujące różne działy organizacji, jest kluczowe dla skutecznego wdrożenia i optymalizacji procesów. Poprawa istniejących procesów dzięki integracji z KSeF pozwala na oszczędność czasu i zasobów, a także umożliwia lepszą komunikację i standaryzację danych. Te korzyści przekładają się bezpośrednio na zwiększenie wydajności organizacji.

Oczywiście nie można zapomnieć o bezpieczeństwie. Ochrona danych autoryzacyjnych, zarządzanie ryzykiem incydentów związanych z bezpieczeństwem i zapewnienie dostępności systemów są niezbędne do efektywnej integracji z KSeF. Bezpieczeństwo rzutuje na całość procesu integracji, wpływając na poufność, dostępność i niezaprzeczalność.

Standaryzacja wprowadzana przez KSeF ma szereg zalet, podobnie jak standaryzacja łądowarek i zasilaczy w sprzęcie elektronicznym. Pomaga to w harmonizacji i kompatybilności systemów ERP, co pozwala na łatwiejsze i bardziej efektywne zarządzanie procesami biznesowymi.

Podsumowując, KSeF jest nie tylko niezbędny do spełnienia obowiązków prawnych, ale stanowi również szansę na poprawę i optymalizację procesów biznesowych. Mimo wyzwań, które może nieść, korzyści są znaczne i mogą przekształcić sposób, w jaki organizacje prowadzą swoje operacje finansowe,

prowadząc do większej efektywności i wydajności.

Krajowy System e-Faktur ma duże szanse na rozpowszechnienie standaryzacji, większe niż poprzednie próby, takie jak EDI (Electronic Data Interchange). W przeciwieństwie do EDI korzystanie z KSeF jest obowiązkowe dla firm i jednostek administracji publicznej w Polsce. To zmusza organizacje do dostosowania swoich systemów do tego standardu, co z kolei przyczynia się do większej standaryzacji. KSeF jest inicjatywą rządową, a zatem gwarantuje stabilność i długoterminowe wsparcie. 📌



ADRIAN LAPIERE
ARCHITEKT,
INTEGRATOR APLIKACJI IT

Uprawnienia

organów egzekucyjnych w KSeF



*Wprowadzenie Krajowego Systemu e-Faktur
(w dalszej części: KSeF) będzie stanowiło wyzwanie
nie tylko dla podatników podatku od towarów i usług,
ale i dla organów egzekucyjnych, prowadzących
egzekucję z majątku tych podatników.*

RADOMIR SZARANIEC

Przypomnieć należy, że organy egzekucyjne, zarówno komornicy sądowi, jak i organy egzekucyjne w rozumieniu ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, występują na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: uptu) jako płatnicy podatku od dostawy towarów będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów. Przepisy wprowadzające KSeF nałożyły na organy egzekucyjne szereg nowych obowiązków, ale stworzyły również szansę na o wiele łatwiejsze niż do tej pory pozyskiwanie informacji o transakcjach podatników i przysługujących im od kontrahentów wierzytelnościach.

I. Uprawnienia i obowiązki organu egzekucyjnego jako wystawcy faktury w KSeF

Zgodnie z art. 106c uptu organy egzekucyjne wystawiają w imieniu i na rzecz dłużnika fakturę dokumentującą dostawę towarów stanowiących własność lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów, dokonywaną w ramach egzekucji. Przepisy wprowadzające KSeF w sposób szczegółowy uwzględniają ten szczególny obowiązek organów egzekucyjnych.

W pierwszej kolejności wskazać należy, że organy egzekucyjne oraz osoby fizyczne wskazane przez te organy zostały na równi z podatnikiem i osobami fizycznymi przez niego wskazanymi wymienione w art. 106nb jako podmioty korzystające z KSeF. Podobnie jak

podatnicy, organy egzekucyjne będą nadawały osobom fizycznym uprawnienia do korzystania z systemu i wystawiania w nim faktur. Przy czym w przypadku organów egzekucyjnych uprawnienia nie będą ograniczone do jednego, konkretnego podatnika, a do wystawiania faktur w ramach egzekucji prowadzonych przez konkretny organ egzekucyjny. Stąd w przepisach wykonawczych w zgłoszeniu podawany będzie numer NIP danego komornika sądowego lub urzędu obsługującego organ egzekucyjny w postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Faktury wystawiane przez organy egzekucyjne, jak wskazano wyżej, będą wystawiane w imieniu i na rzecz dłużnika. W związku z powyższym przewidziano pewne szczególne regulacje w zakresie takich faktur wystawianych w ramach KSeF. Przede wszystkim faktury takie zawierać mają dodatkowe dane, w postaci oznaczenia oraz adresu organu egzekucyjnego, jak również wskazania danych dłużnika, co wynika ze specyficznej roli organu egzekucyjnego, jako jedynego na gruncie podatku od towarów i usług płatnika tego podatku. Udostępniona przez Ministerstwo Finansów schema ustandaryzowanej faktury w KSeF zawiera odpowiednie pola, udostępniane przy wyborze faktury wystawianej przez organ egzekucyjny.

W zakresie faktur wystawionych przez organ egzekucyjny będzie on de facto wypełniał wszelkie obowiązki podatnika. Będzie miał obowiązek wystawić fakturę ustandaryzowaną w systemie KSeF i udostępnić ją nabywcy oraz dłuż-

nikowi. Organ egzekucyjny będzie także, zgodnie z art. 106l ust. 4 uptu¹, miał obowiązek stosować przepisy art. 106l ust. 1–3 uptu², to jest udostępnić lub wystawić na wniosek nabywcy ponownie fakturę, która uległa zaginięciu lub zniszczeniu. Dotyczyć to będzie również faktur wystawionych w ramach KSeF. Oczywiście obowiązki organów egzekucyjnych będą się ograniczały jedynie do wystawienia faktury, udostępnienia jej nabywcy i dłużnikowi oraz ewentualnego wystawienia duplikatu lub ponownego udostępnienia zniszczonej albo zaginionej faktury. Organy egzekucyjne nie będą wypełniać innych obowiązków dłużników, w tym nie będą składały żadnych plików JPK.

Czynności techniczne związane z wykonywaniem obowiązków organów egzekucyjnych będą wypełniały te osoby, którym organy egzekucyjne nadadzą stosowne uprawnienia. Oczywiście teoretycznie nic nie stoi na przeszkodzie, żeby organy egzekucyjne: komornik sądowy, naczelnik urzędu skarbowego, dyrektor oddziału ZUS bądź właściwy organ gminy o statusie miasta lub miasta stołecznego Warszawy osobiście wykonywały obowiązki związane z wystawianiem faktur w ramach systemu KSeF. Stąd też zgodnie z art. 106nb zarówno organy egzekucyjne, jak i osoby fizyczne wskazane przez te organy, będą użytkownikami KSeF, po nadaniu stosownych uprawnień.

Należy przy tym pamiętać, że obecnie obowiązujące rozwiązania w zakresie wystawiania faktur przez organy egzekucyjne, to jest wystawienie faktury w formie papierowej

w trzech egzemplarzach, doręczanych nabywcy, dłużnikowi oraz pozostawianych organowi, nie zostaną całkowicie zniesione. Nadal bowiem w sytuacji, gdy zgodnie z art. 106ga ust. 2 uptu nie będzie obowiązku wystawienia faktury ustrukturyzowanej, organ egzekucyjny będzie

odnieść należy do definicji działalności gospodarczej wskazanej w art. 15 ust. 2 uptu. Stąd też pojawić się mogą wątpliwości, czy osoby fizyczne, które dokonują nabycia towarów w postępowaniu egzekucyjnym na własne potrzeby, nie zaś w granicach działalności gospodarczej

własności mogą być znacząco od siebie odległe, a tym samym istnieje niemałe ryzyko zmiany statusu nabywcy.

Inne problemy wywołują przyjęte przez ustawodawcę sformułowania użyte w art. 106gc ust. 3 uptu³. Zgodnie z tym przepisem

Kluczowe do ustalenia będzie, czy faktura wystawiona przez organ egzekucyjny będzie wystawiona jako **faktura ustrukturyzowana** w ramach systemu KSeF, czy też w **formie papierowej**. Wbrew pozorom nie jest to problem błahy i będzie wymagał wprowadzenia przez organy egzekucyjne stosownych procedur.

musiał, zgodnie z art. 106gc ust. 6 uptu, wystawić faktury papierowe w 3 egzemplarzach.

Wskazane powyżej rozwiązania, mając na uwadze specyfikę postępowań egzekucyjnych, nie są jednak pozbawione pewnych problemów praktycznych. Przede wszystkim organy egzekucyjne będą musiały określić, jaki jest status nabywcy. Będzie to kluczowe do ustalenia, czy faktura wystawiona przez organ egzekucyjny będzie wystawiona jako faktura ustrukturyzowana w ramach systemu KSeF, czy też w formie papierowej. Wbrew pozorom nie jest to problem błahy i będzie wymagał wprowadzenia przez organy egzekucyjne stosownych procedur. Zgodnie z art. 106ga ust. 2 pkt 4 uptu obowiązek wystawienia faktur ustrukturyzowanych nie dotyczy osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, co w ocenie autora niniejszego tekstu

w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług, winny otrzymać fakturę ustrukturyzowaną, czy może w formie papierowej? Organ egzekucyjny będą też musiały uwzględnić ewentualną zmianę statusu nabywcy w toku postępowania egzekucyjnego. Może bowiem dojść do sytuacji, gdy w chwili licytacji nabywca posiadał status osoby fizycznej prowadzącej lub nieprowadzącej działalność gospodarczą, a w chwili ostatecznego przysądzenia własności towarów w toku egzekucji komorniczej bądź przyznania własności towarów w toku postępowania egzekucyjnego w administracji, status ten uległ zmianie. Mając na uwadze możliwość wnoszenia środków odwoławczych przez uczestników postępowań egzekucyjnych, a także sytuacje nadzwyczajne, jak pandemie, momenty przeprowadzenia licytacji i ostatecznego przysądzenia/przyznania

organ egzekucyjny jest zobowiązany uzgodnić z nabywcą i dłużnikiem sposób udostępnienia faktury ustrukturyzowanej. O ile uzgodnienia z nabywcą wydają się nie nastroczać problemów, o tyle, jak pokazuje praktyka postępowań egzekucyjnych, dłużnik często bywa całkowicie bierny w toku postępowania egzekucyjnego, nie tylko w zakresie udzielania informacji organom egzekucyjnym, ale i w zakresie względnego aktywnego uczestniczenia w postępowaniu egzekucyjnym. Fakt ten wydaje się być dostrzeżony przez ustawodawcę choćby w zakresie brzmienia art. 43 ust. 21 uptu⁴. Tym bardziej dziwi, że organy egzekucyjne będą musiały dokonać „uzgodnienia” z dłużnikiem udostępnienia faktury ustrukturyzowanej, uzgodnienie zakłada bowiem wspólne, aktywne i dobrowolne działanie wszystkich stron. Zapewne praktyka pójdzie w kierunku udostępniania

dłużnikowi przez organ egzekucyjny, w ramach pism procesowych kierowanych w toku postępowania egzekucyjnego, stosownych informacji umożliwiających pobranie faktury w systemie KSeF, tym niemniej obecne sformułowanie przepisów może w przyszłości wywoływać problemy proceduralne, w przypadku kwestionowania przez dłużników „uzgodnienia” z nimi udostępnienia faktur przez organy egzekucyjne.

Zupełnie na marginesie należy wskazać, że w okresie od 1 lipca 2024 r. do 1 stycznia 2025 r. organy egzekucyjne będą zobligowane do uwzględnienia statusu dłużnika. Ma to związek ze zróżnicowaniem terminu do wprowadzenia obowiązkowego korzystania z systemu KSeF przez podatników czynnych oraz korzystających ze zwolnienia podmiotowego. Podatnicy czynni, a co za tym idzie organy egzekucyjne prowadzące wobec nich postępowania egzekucyjne, będą musieli stosować faktury ustrukturyzowane w ramach KSeF już od 1 lipca 2024 r., podczas gdy podatnicy korzystający ze zwolnienia podmiotowego, a co za tym idzie i organy egzekucyjne prowadzące wobec nich postępowania egzekucyjne, będą mogli do 31 grudnia 2024 r. wystawiać faktury papierowe, a nie w ramach systemu KSeF.

II. Uprawnienia organów egzekucyjnych do uzyskania informacji z KSeF o transakcjach podatników

Powyżej przedstawione zostały kwestie związane bezpośrednio z występowaniem przez organy egzekucyjne jako płatników podatku od towarów i usług. Nie mniej istotne jest wskazanie, jak wprowadzone rozwiązania w zakresie faktur ustrukturyzowanych, wystawianych

w systemie KSeF, mogą posłużyć pozyskaniu informacji przez organy egzekucyjne. W szczególności wskazać należy na uprawnienia organów egzekucyjnych wynikające z art. 761 § 11 kpc⁵ oraz art. 36 § 1 i 1a⁶ ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Organ egzekucyjny w toku postępowania egzekucyjnego może zwrócić się w szczególności do organów administracji publicznej, w tym do organów podatkowych, o udzielenie informacji dotyczących stanu majątkowego dłużnika. W związku z koniecznością, co do zasady, wystawiania przez podatników podatku od towarów i usług faktur ustrukturyzowanych w ramach KSeF, organy egzekucyjne będą mogły uzyskać, niemal na bieżąco, informację o transakcjach zawieranych przez dłużników będących podatnikami podatku od towarów i usług, a tym samym o przysługujących dłużnikom prawach majątkowych związanych z dokonywaną przez nich dostawą towarów lub wykonywaniem przez nich usług. Umożliwi to organom egzekucyjnym sprawniejsze zajmowanie przysługujących dłużnikom wierzytelności.

Bezspornie uznać należy, że organy egzekucyjne będą miały prawo uzyskania dostępu do informacji o wystawionych przez dłużnika fakturach w ramach KSeF. Obecnie organy egzekucyjne aby uzyskać informację o przysługujących dłużnikowi wierzytelnościach, zwracają się do biur rachunkowych oraz doradców podatkowych prowadzących księgi rachunkowe lub podatkowe dłużnika. Informacje uzyskane w ten sposób zazwyczaj noszą znamię informacji archiwalnych. Możliwość uzyskania informacji w ramach systemu KSeF pozwoli na efektywniejsze i szybsze wykorzystanie informacji o sytuacji majątkowej dłużnika. Nadmienić przy tym należy, że doradcy podatkowi,

ze względu na uregulowania dotyczące tajemnicy zawodowej, mają prawo odmówić udzielenia informacji organom egzekucyjnym.

Wprowadzenie KSeF pozwoli organom egzekucyjnym na całkowicie niezależne od podmiotów prowadzących księgi rachunkowe, księgi oraz ewidencje podatkowe podatników, pozyskiwanie informacji o transakcjach dłużników. Możliwości te zostaną zapewne wyzyskane w szczególności przez organy egzekucyjne w postępowaniach egzekucyjnych w administracji. Tym niemniej, z punktu widzenia wszystkich organów prowadzących postępowanie egzekucyjne, dostęp do systemów informatycznych Krajowej Administracji Skarbowej, w szczególności KSeF, pozwoli na ustalenie nie tylko wysokości sprzedaży towarów i usług oraz kontrahentów dłużnika, ale i dokonywanych przez niego zakupów towarów czy środków trwałych.

Wprowadzenie KSeF i dostęp uzyskany przez organy egzekucyjne do informacji zgromadzonych w tym systemie w dłuższym okresie czasu doprowadzić powinny do efektywniejszej egzekucji prowadzonej wobec przedsiębiorców. Niezbędne będzie do tego wdrożenie przez organy egzekucyjne stosownych narzędzi analitycznych, tym niemniej wskazać należy, że wprowadzane obecnie rozwiązania informatyczne na gruncie podatkowym będą miały wpływ także na pozostałe aspekty systemu gospodarczego, w tym egzekucję w stosunku do przedsiębiorców, którzy będą zobligowani do korzystania z KSeF. ↪



RADOMIR SZARANIEC,
DORADCA PODATKOWY

1_Art. 106l ust. 4 uptu: Przepisy ust. 1–3 stosuje się odpowiednio do osoby upoważnionej przez podatnika do wystawiania faktur, podmiotu, o którym mowa w art. 106c, nabywcy, o którym mowa w art. 106d ust. 1, oraz dłużnika.

2_Art. 106l uptu:

1. W przypadku gdy udostępniona nabywcy, o którym mowa w art. 106gb ust. 4, w sposób inny niż przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur, faktura ustrukturyzowana lub faktura, o której mowa w art. 106nf ust. 1 i art. 106nh ust. 1, po przesłaniu jej do Krajowego Systemu e-Faktur, ulegnie zniszczeniu albo zaginie, podatnik na wniosek nabywcy udostępnia ponownie tę fakturę. Przepis art. 106gb ust. 5 stosuje się odpowiednio.
2. W przypadku gdy faktura elektroniczna ulegnie zniszczeniu albo zaginie, podatnik:
 - 1) na wniosek nabywcy udostępnia ponownie tę fakturę albo
 - 2) wystawia ponownie fakturę zgodnie z danymi zawartymi na fakturze będącej w posiadaniu nabywcy.
3. W przypadku gdy faktura w postaci papierowej ulegnie zniszczeniu albo zaginie, podatnik wystawia ponownie fakturę:
 - 1) na wniosek nabywcy, zgodnie z danymi zawartymi na fakturze będącej w posiadaniu podatnika albo
 - 2) zgodnie z danymi zawartymi na fakturze będącej w posiadaniu nabywcy.

3_Art. 106gc ust. 3 uptu: W przypadku faktur elektronicznych podmiot, o którym mowa w art. 106c, przesyła je lub udostępnia nabywcy i dłużnikowi w sposób z nimi uzgodniony, zachowując je jednocześnie w swojej dokumentacji.

4_Art. 43 ust. 21 uptu: Jeżeli udokumentowane działania organów egzekucyjnych lub komorników sądowych, o których mowa w art. 18, nie doprowadziły, na skutek braku możliwości uzyskania niezbędnych informacji od dłużnika, do potwierdzenia spełnienia warunków zastosowania do dostawy towarów, o której mowa w art. 18, zwolnień od podatku, o których mowa w ust. 1 pkt 2, 3 i 9–10a, przyjmuje się, że warunki zastosowania zwolnień od podatku nie są spełnione.

5_Art. 761 § 11 kpc: Organ egzekucyjny może żądać od:

- 1) organów administracji publicznej,
- 2) podmiotów wykonujących zadania z zakresu administracji publicznej,
- 3) organów podatkowych,
- 4) organów rentowych,
- 5) banków,
- 6) spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych,
- 7) zakładów ubezpieczeń lub zakładów reasekuracji,
- 8) podmiotów prowadzących rachunki papierów wartościowych, wymienionych w art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi,
- 9) spółdzielni mieszkaniowych,
- 10) wspólnot mieszkaniowych,
- 11) innych podmiotów zarządzających lokalami,
- 12) biur informacji gospodarczej,
- 13) innych instytucji i osób nieuczestniczących w postępowaniu

– informacji dotyczących stanu majątkowego dłużnika lub umożliwiających identyfikację składników jego majątku oraz danych adresowych jedynie w zakresie niezbędnym do zapewnienia prawidłowego toku postępowania.

6_Art. 36 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji:

§ 1 W zakresie niezbędnym do wszczęcia lub prowadzenia postępowania egzekucyjnego oraz udzielania pomocy na podstawie ustawy o wzajemnej pomocy organ egzekucyjny lub wierzyciel, o którym mowa w art. 5, może żądać od uczestników postępowania informacji i wyjaśnień, jak również zwracać się o udzielenie informacji do organów administracji publicznej oraz jednostek organizacyjnych im podległych lub podporządkowanych, a także innych podmiotów.

§ 1a Informacje i wyjaśnienia, o których mowa w § 1, udzielane są nieodpłatnie przez uczestników postępowania egzekucyjnego oraz organy administracji publicznej i jednostki im podległe lub przez nie nadzorowane.

Krajowa
Izba
Doradców
Podatkowych

K W A R T A L N I K

DORADCA PODATKOWY

KOLEGIUM REDAKCYJNE

Przewodnicząca kolegium redakcyjnego:
IWONA BIERNAT-BARAN

Członkowie kolegium redakcyjnego:
**DR AGNIESZKA FRANCAK, DR ANNA LESZCZYŃSKA,
WANDA NOWAK, KRYSZYNA WAGA**

Redaktor naczelny:
IWONA BIERNAT-BARAN
e-mail: redakcja@kidp.pl

Korekta:
AGNIESZKA ROGOWSKA

Projekt graficzny, skład i łamanie:
AGNIESZKA WARDA
paninagrochowie@gmail.com

WYDAWCA:

KRAJOWA IZBA DORADCÓW PODATKOWYCH
ul. Grzybowska 85 lok. U7
00-844 Warszawa
tel.: 693 920 360
e-mail: biuro@kidp.pl | www.kidp.pl

ISSN **1898-9926**

Wydawca nie odpowiada za treści zamieszczonych reklam.
Artykuły publikowane w dziale „Prawo Podatkowe” „Kwartalnika Doradca Podatkowy” nie mogą być traktowane jako oficjalne stanowisko Krajowej Izby Doradców Podatkowych ani żadnego z jej organów. Artykuły prezentują jedynie osobiste poglądy i interpretacje dokonane przez Autorów. Krajowa Izba Doradców Podatkowych ani Redakcja nie ponoszą żadnej odpowiedzialności za wykorzystanie treści przedstawionych w artykułach w jakiegokolwiek sprawie podatkowej Czytelników.

Krajowa
Izba

Doradców
Podatkowych

PODATKIBEZRYZYKA.pl

**Dołącz do katalogu
DORADCÓW PODATKOWYCH**